

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

► **B**

**KOMISIJAS REGULA (EK) Nr. 1725/2003**

(2003. gada 29. septembris),

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

(Dokuments attiecas uz EEZ)

(OV L 261, 13.10.2003, lpp. 1)

Grozīta ar:

Oficiālais Vēstnesis

	Nr.	Lappuse	Datums
► <b>M1</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 707/2004 (2004. gada 6. aprīlis)	L 111	3	17.4.2004
► <b>M2</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 2086/2004 (2004. gada 19. novembris)	L 363	1	9.12.2004
► <b>M3</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 2236/2004 (2004. gada 29. decembris)	L 392	1	31.12.2004
► <b>M4</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 2237/2004 (2004. gada 29. decembris)	L 393	1	31.12.2004
► <b>M5</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 2238/2004 (2004. gada 29. decembris)	L 394	1	31.12.2004
► <b>M6</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 211/2005 (2005. gada 4. februāris)	L 41	1	11.2.2005
► <b>M7</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 1073/2005 (2005. gada 7. jūlijs)	L 175	3	8.7.2005
► <b>M8</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 1751/2005 (2005. gada 25. oktobris)	L 282	3	26.10.2005
► <b>M9</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 1864/2005 (2005. gada 15. novembris)	L 299	45	16.11.2005
► <b>M10</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 1910/2005 (2005. gada 8. novembris)	L 305	4	24.11.2005
► <b>M11</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 2106/2005 (2005. gada 21. decembris)	L 337	16	22.12.2005
► <b>M12</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 108/2006 (2006. gada 11. janvāris)	L 24	1	27.1.2006
► <b>M13</b> Komisijas Regula (EK) Nr. 708/2006 (2006. gada 8. maijs)	L 122	19	9.5.2006



**KOMISIJAS REGULA (EK) Nr. 1725/2003**

(2003. gada 29. septembris),

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

(Dokuments attiecas uz EEZ)

EIROPAS KOPIENU KOMISIJA,

ņemot vērā Eiropas Kopienas dibināšanas līgumu,

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

tā kā:

- (1) Regula (EK) Nr. 1606/2002 paredz, ka par katru finanšu gadu, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, publiskas akciju sabiedrības, kuras reglamentē dalībvalsts tiesību akti, atbilstīgi noteiktiem nosacījumiem sagatavo konsolidētos pārskatus saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, kā definēti minētās regulas 2. pantā;
- (2) Komisija, ņemot vērā Grāmatvedības tehniskās komitejas sniegto ieteikumu, ir secinājusi, ka starptautiskie grāmatvedības standarti, kas pastāvēja 2002. gada 14. septembrī, atbilst pieņemšanas kritērijiem, kas izklāstīti Regulas (EK) Nr. 1606/2002 3. pantā;
- (3) Komisija ir arī ņēmusi vērā kārtējos uzlabojumu projektus, kuros ierosināts grozīt daudzus esošos standartus. Tiks apsvērta starptautisko grāmatvedības standartu pieņemšana šo priekšlikumu apkopošanas rezultātā, kad šie standarti būs izstrādāti. Šie ierosinātie esošo standartu grozījumi neietekmē Komisijas lēmumu atbalstīt esošos standartus, izņemot 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana", 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana", un nedaudzas interpretācijas attiecībā uz šiem standartiem – PIK-5: "Finanšu instrumentu klasifikācija – Nosacīti norēķinu noteikumi", PIK-16: "Pamatkapitāls – atpirkti pašu kapitāla instrumenti (atpirktās pašu akcijas)" un PIK-17: "Pamatkapitāls – pašu kapitāla darījuma izmaksas";
- (4) Kvalitatīvi standarti par finanšu instrumentiem, tostarp atvasinātiem instrumentiem, ir svarīgi Kopienas kapitāla tirgum. Tomēr 32. SGS un 39. SGS gadījumā grozījumi, kas pašlaik tiek apsvērti, var būt tik ievērojami, ka tagad nevajadzētu pieņemt šos standartus. Tiklīdz būs pabeigts kārtējais uzlabojumu projekts un izdoti pārstrādāti standarti, Komisija kā prioritāru jautājumu apsvērs pārstrādāto standartu pieņemšanu papildus Regulai (EK) Nr. 1606/2002;
- (5) Tādēļ jāpieņem visi starptautiskie grāmatvedības standarti, kas pastāvēja 2002. gada 14. septembrī, izņemot 32. SGS, 39. SGS, tostarp to saistītās interpretācijas;
- (6) Šajā regulā paredzētie pasākumi saskan ar Grāmatvedību regulējošās komitejas atzinumu,

IR PIEŅĒMUSI ŠO REGULU.

*1. pants*

Tiek pieņemti starptautiskie grāmatvedības standarti, kas izklāstīti pielikumā.

<sup>(1)</sup> OV L 243, 11.9.2002., 1. lpp.

▼**B**

*2. pants*

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

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



## PIELIKUMS

## STARPTAUTISKIE GRĀMATVEDĪBAS STANDARTI

1. SGS: Finanšu pārskatu sniegšana
2. SGS: Krājumi
7. SGS: Naudas plūsmas pārskati (pārstrādāts 1992. gadā)
8. SGS: Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas
10. SGS: Notikumi pēc bilances datuma
11. SGS: Būvlīgumi (pārstrādāts 1993. gadā)
12. SGS: Ienākuma nodokļi (pārstrādāts 2000. gadā)
14. SGS: Informācijas sniegšana pa segmentiem (pārstrādāts 1997. gadā)
16. SGS: Pamatlīdzekļi
17. SGS: Noma
18. SGS: Ieņēmumi (pārstrādāts 1993. gadā)
19. SGS: Darbinieka pabalsti (pārstrādāts 2002. gadā)
20. SGS: Valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšana par valsts palīdzību (pārveidots 1994. gadā)
21. SGS: Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme
- SFPS 3: Komerccarbības apvienošana
- SFPS 4: Apdrošināšanas līgumi
23. SGS: Aizņēmumu izmaksas (pārstrādāts 1993. gadā)
24. SGS: Informācijas atklāšana par saistītām pusēm
26. SGS: Pensijas pabalsta plānu uzskaitē un pārskatu sniegšana (pārveidots 1994. gadā)
27. SGS: Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati
28. SGS: Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos
29. SGS: Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju (pārveidots 1994. gadā)
7. SFPS: *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*
31. SGS: Līdzdalība kopuzņēmumos
32. SGS: Finanšu instrumenti informācijas atklāšana un sniegšana
33. SGS: Peļņa par akciju
34. SGS: Starpperioda finanšu pārskati (1998. gads)
- SFPS 5: Ilgtermiņa aktīvi pārdošanai un pārtrauktām operācijām
- SGS 36: Aktīvu vērtības samazināšanās
37. SGS: Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi (1998. gads)
- SGS 38: Nemateriālie aktīvi
39. SGS: *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtējums, izņemot noteikumus par patiesās vērtības iespējas izmantošanu un konkrētus noteikumus, kas attiecas uz nodrošes uzskaiti ► M9 , ar pievienotiem noteikumiem par patiesās vērtības iespēju ◀*
40. SGS: Ieguldījuma īpašums
41. SGS: Lauksaimniecība (2001. gads)
- SFPS 2: Ar kapitāla daļu pamatots maksājums
- SFPS 6: *Minerālresursu izpēte un novērtēšana*

## PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJAS

- PIK-7: eiro ieviešana
1. SFPS: Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmā pieņemšana
- PIK-10: Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību

▼ **B**

PIK-12: Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības

▼ **M8**

IFRIC grozījumi PIK-12 *PIK-12 darbības joma; Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības*

▼ **B**

- PIK-13: Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi
- PIK-15: Operatīvā noma – stimuli
- PIK-21: Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana
- PIK-25: Ienākuma nodokļi – uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas
- PIK-27: Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu
- PIK-29: Informācijas atklāšana – vienošanās par pakalpojumu koncepciju
- PIK-31: Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus
- PIK-32: Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas
- SFPIK 1: *Izmaiņas esošajās pārtraukto darbu, atjaunoto darbu 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: 6. SPFIK interpretācija *Saistības, kas rodas no līdzdalības konkrētā tirgū — elektrisko un elektronisko iekārtu atkritumi*
- SFPIK 7. interpretācija SFPIK 7. interpretācija *Pārveidošanas metodes piemērošana saskaņā ar 29. SGS Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju*

*Piezīme:* Jebkuri šo standartu pielikumi un interpretācijas netiek uzskatītas par šo standartu un interpretāciju sastāvdaļu un tādēļ nav reproducējami.

**Reproducēšana atļauta Eiropas Ekonomikas zonā. Visas esošās tiesības saglabātas ārpus EEZ, izņemot tiesības reproducēt personīgas lietošanas vai cita godīga darījuma nolūkā. Papildu informāciju var saņemt no SGSP [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk).**

▼ **M5**

## 1. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

## Finanšu pārskatu sniegšana

SATURS

Punkts

Mērķis	1
Darbības joma	2-6
Finanšu pārskatu nolūks	7
Finanšu pārskatu sastāvdaļas	8-10
Definīcijas	11-12
Vispārēji apsvērumi	13-41
Patiesa uzrādīšana un atbilstība SFPS	13-22
Darbības turpināšana	23-24
Uzkrāšanas princips grāmatvedībā	25-26
Uzrādīšanas konsekvence	27-28
Būtiskums un apvienošana	29-31
Ieskaits	32-35
Salīdzināmā informācija	36-41
Struktūra un saturs	42-126

▼ **M5**

Ievads	42-43
Finanšu pārskatu identifikācija	44-48
Pārskata periods	49-50
Bilance	51-77
Atšķirība starp īstermiņa/īlgtermiņa posteņiem	51-56
Apgrozāmie aktīvi	57-59
Īstermiņa saistības	60-67
Informācija, kas jāsniedz bilancē	68-73
Informācija, kas jāsniedz bilancē vai piezīmēs	74-77
Peļņas vai zaudējumu aprēķins	78-95
Perioda peļņa vai zaudējumi	78-80
Informācija, kas jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā	81-85
Informācija, kas jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai piezīmēs	86-95
Pārskats par pašu kapitāla izmaiņām	96-101
Naudas plūsmas pārskats	102
Piezīmes	103-126
Struktūra	103-107
Informācijas atklāšana par grāmatvedības politikām	108-115
Galvenie aplēses nenoteiktības avoti	116-124
Citas informācijas atklāšana	125-126
Spēkā stāšanās datums	127
1. SGS atsaukšana (pārskatīts 1997. gadā)	128

Šis pārskatītais standarts aizstāj 1. SGS (pārskatīts 1997. gadā) *Finanšu pārskatu sniegšana* un jāpiemēro gada periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

**MĒRĶIS**

1. Šā standarta mērķis ir noteikt vispārēja rakstura finanšu pārskatu sniegšanas principu, lai nodrošinātu salīdzināmību ar uzņēmuma iepriekšējo periodu finanšu pārskatiem un citu uzņēmumu finanšu pārskatiem. Lai sasniegtu šo mērķi, šajā standartā izklāstītas vispārējas prasības finanšu pārskatu sniegšanai, pamatnostādnes par to struktūru un minimālas prasības attiecībā uz finanšu pārskatu saturu. Konkrētu darījumu un citu notikumu atzīšana, novērtēšana un informācijas atklāšana ir aprakstīta citos standartos un interpretācijās.

**DARBĪBAS JOMA**

2. *Šis standarts ir jāpiemēro visos vispārēja rakstura finanšu pārskatos, kuri sagatavoti un sniegti saskaņā ar Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem (SFPS).*
3. Vispārēja rakstura finanšu pārskati ir tādi, kas paredzēti lietotājiem, kuriem nav tiesību pieprasīt pārskatus, kas sagatavoti atbilstīgi viņu konkrētajām informācijas vajadzībām. Vispārēja rakstura finanšu pārskati ir tādi, kurus sniedz atsevišķi vai cita publiska dokumenta, piemēram, gada pārskata vai prospekta ietvaros. Šis standarts neattiecas uz saskaņā ar 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskati sagatavotu* saīsinātu starpperioda finanšu pārskatu struktūru un saturu. Tomēr 13. – 41. punkts attiecas uz šādiem finanšu pārskatiem. Šis standarts vienlīdz attiecas uz visiem uzņēmumiem neatkarīgi no tā vai tiem vajag sagatavot konsolidētos vai atsevišķos finanšu pārskatus, kā definēts 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*.

▼ **M12**▼ **M5**

5. Šis standarts izmanto terminoloģiju, kas ir piemērota uz peļņu orientētiem uzņēmumiem, ieskaitot publiskā sektora uzņēmumus. Publiskiem, privātiem vai valsts bezpeļņas uzņēmumiem, kas vēlas piemērot šo standartu, iespējams, vajadzēs koriģēt atsevišķu finanšu pārskatu posteņu nosaukumus un pašus finanšu pārskatus.

## ▼ M5

6. Līdzīgi uzņēmumiem, kuriem, saskaņā ar 32. SGS *Finanšu instrumenti: Informācijas atklāšana un sniegšana* noteikto definīciju nav pašu kapitāla (piem., dažiem kopējiem fondiem) un uzņēmumiem, kuru pamatkapitāls nav pašu kapitāls (piem., dažiem kooperatīviem uzņēmumiem), iespējams, būs nepieciešams pielāgot informācijas sniegšanu finanšu pārskatos biedru vai vienību īpašnieku interesēm.

## FINANŠU PĀRSKATU NOLŪKS

7. Finanšu pārskati ir uzņēmuma finansiālā stāvokļa un finanšu darbības rezultātu strukturēts attēlojums. Vispārēja rakstura finanšu pārskatu mērķis ir sniegt tādu informāciju par uzņēmuma finansiālo stāvokli, finanšu darbības 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) citām izmaiņām pašu kapitālā;
- 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.

## FINANŠU PĀRSKATU SASTĀVDAĻAS

8. *Finanšu pārskatu pilns komplekts ietver:*
- (a) *bilanci;*
  - (b) *peļņas vai zaudējumu aprēķinu;*
  - (c) *pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām, kurā norādītas*
    - (i) *visas pašu kapitāla izmaiņas vai*
    - (ii) *pašu kapitāla izmaiņas, kuras nerodas no darījumiem ar pašu kapitāla turētājiem, kas darbojas saskaņā ar pašu kapitāla turētāju tiesībām;*
  - (d) *naudas plūsmas pārskatu*
- un*
- (e) *piezīmes, kas ietver kopsavilkumu par nozīmīgām grāmatvedības politikām un citas skaidrojošas piezīmes.*
9. Daudzi uzņēmumi ārpus finanšu pārskatiem sniedz vadības finanšu ziņojumu, 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 finanšu darbības 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 bilancē neatzītajiem līdzekļiem, saskaņā ar SFPS.
10. 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.

## DEFINĪCIJAS

11. *Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:*
- 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.*

*Piezīmes satur papildus informāciju tai, kas ir sniegta bilancē, peļņas vai zaudējuma aprēķinā, 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 neatbilst atzīšanai šajos pārskatos.*

12. 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.

#### VISPĀRĒJI APSVĒRUMI

*Patiesa uzrādīšana un atbilstība SFPS*

13. *Finanšu pārskatiem patiesi jāuzrāda 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 pamatnostādņēs. Tiek pieņemts, ka SFPS piemērošana, nepieciešamības gadījumā sniedzot papildus informāciju, nodrošina tādu finanšu pārskatu sagatavošanu, kuri nodrošina patiesu uzrādīšanu.*
14. *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.*
15. Faktiski visos gadījumos patiesu uzrādīšanu 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 standarta vai interpretācijas, kas jāpiemēro postenim.
  - (b) uzrādītu informāciju, tostarp grāmatvedības politikas, tā, lai šī informācija būtu nozīmīga, ticama, salīdzināma un saprotama.
  - (c) sniegtu papildus 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.
16. *Neatbilstīgas grāmatvedības politikas neattaisno ne informācijas atklāšanu par grāmatvedības politikām, ne piezīmes vai paskaidrojošs materiāls.*
17. *Ļoti retos gadījumos, ja vadība secina, ka standartā vai interpretācijā ietvertās prasības ievērošana būtu tik maldinoša, ka tā būtu pretrunā ar pamatnostādņēs noteikto finanšu pārskatu mērķi, uzņēmumam jānovirzās no šīs prasības sniedzot 18. punktā minētos paskaidrojumus, ja attiecīgā pamatnostādne šādu novirzi pieprasa, vai neizliedz.*
18. *Ja uzņēmums novirzās no standarta vai interpretācijas prasības, saskaņā ar 17. punktu, tam jānorāda:*
- (a) *ka vadība ir secinājusi, ka finanšu pārskati patiesi uzrāda uzņēmuma finansiālo stāvokli, darbības finansiālos rezultātus un naudas plūsmas;*



## ▼ M5

- (b) *ka finanšu pārskati atbilst piemērojamiem standartiem un interpretācijām, izņemot, ka novirzi no atsevišķas prasības, lai nodrošinātu patiesu uzrādīšanu,*
- (c) *standarta vai interpretācijas nosaukums, no kura uzņēmums ir novirzījies, novirzes būtība, tostarp metode, ko pieprasa standarts vai interpretācija, iemesls, kādēļ šī metode būtu maldinoša konkrētajos apstākļos, ka tā būtu pretrunā ar finanšu pārskatu mērķi, kas noteikts pamatnostādnēs un pieņemtā metode,*
- un*
- (d) *novirzes finansiālā ietekme uz katru finanšu pārskatos uzrādīto posteni visos norādītajos periodos, par kuru būtu jāziņo ievērojot prasību.*
19. *Ja uzņēmums iepriekšējā periodā ir novirzījies no standarta vai interpretācijas prasības un novirze ietekmē finanšu pārskatos atzītās summas pārskata periodā, tam jāatklāj informācija, kas ir izklāstīta 18. punkta (c) un (d) apakšpunktos.*
20. Piemēram, 19. punkts tiek piemērots, ja uzņēmums iepriekšējā periodā ir novirzījies no standarta vai interpretācijas prasības aktīvu vai saistību novērtēšanai un ja novirze ietekmē pārskata perioda finanšu pārskatos uzrādīto aktīvu un saistību izmaiņu novērtēšanu..
21. *Ļoti retos gadījumos, ja vadība secina, ka standartā vai interpretācijā ietvertās prasības ievērošana būtu tik maldinoša, ka tā būtu pretrunā ar finanšu pārskatu mērķi, kas noteikts pamatnostādnēs, bet ja attiecīgā pamatnostādne aizliedz novirzi no prasības, uzņēmumam maksimāli jāsamazina prasību formālās ievērošanas rezultātā radušos maldinošo aspektu ietekme, sniedzot sekojošu informāciju:*
- (a) *attiecīgā standarta vai interpretācijas nosaukums, prasības veids un iemesls, kādēļ vadība ir secinājusi, ka atbilstība šai prasībai ir tik maldinoša konkrētajos apstākļos, 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 patiesu uzrādīšanu.*
22. Saskaņā ar 17. – 21. punktiem, 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 standartā vai interpretācijas 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 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*

23. *Sagatavojot finanšu pārskatus, vadībai jānovērtē uzņēmuma spēja turpināt darbību. Finanšu pārskati jā sagatavo, pamatojoties uz darbības turpināšanas principu, ja vien vadība neplāno likvidēt uzņēmumu vai pārtraukt darbību, vai tai nav citas reālas alternatīvas uzņēmuma slēgšanai vai darbības pārtraukšanai. Ja, veicot novērtējumu, vadība zina par būtiskām nenoteiktībām saistībā ar notikumiem vai apstākļiem, kas var radīt nopietnas šaubas par uzņēmuma spēju turpināt darbību, šīs nenoteiktības jāatklāj. Ja finanšu pārskati nav sagatavoti, pamatojoties uz darbības turpināšanas principu, šis fakts jāatklāj kopā ar principu, pēc kāda finanšu pārskati ir sagatavoti, un iemeslu, kādēļ netiek uzskatīts, ka uzņēmums turpinās darbību.*
24. Novērtējot to, vai darbības turpināšanas principa ir atbilstīgs, vadība ņem vērā visu pieejamo informāciju par nākamajiem periodiem vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma. Vērtējums ir atkarīgs 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

## ▼ M5

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*

25. ***Uzņēmumam jāsaģatavo finanšu pārskati, izņemot naudas plūsmas informāciju, izmantojot uzkrāšanas principu grāmatvedībā.***
26. Kad grāmatvedībā tiek izmantots uzkrāšanas princips, posteņus atzīst par aktīviem, saistībām, pašu kapitālu, ienākumiem un izdevumiem (finanšu pārskatu elementiem), ja tie atbilst šo elementu definīcijām un atzīšanas kritērijiem *pamatnostādņēs*.

*Uzrādīšanas konsekvence*

27. ***Posteņu uzrādīšana un klasifikācija finanšu pārskatos jāsaģlabā 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) ***standarta vai interpretācijas prasības nosaka nepieciešamību veikt izmaiņas pārskatu sniegšanā.***
28. Nozīmīga iegāde vai atsavināšana, vai finanšu pārskatu sniegšanas pārskatīšana varētu liecināt par to, ka finanšu pārskati jāsniedz citādi. Uzņēmums maina savu finanšu pārskata sniegšanu tikai ja mainītā uzrādīšana nodrošina informāciju, kas ir ticama un ir svarīgāka finanšu pārskatu lietotājiem, un pārskatītā struktūra, iespējams, tiks izmantota arī nākamajos periodos, līdz ar to netiek pārkāptas salīdzināmības prasības. Ja veic šādas izmaiņas pārskatu sniegšanā, uzņēmums pārklasificē salīdzināmo informāciju saskaņā ar 38. un 39. punktiem.

*Būtiskums un apvienošana*

29. ***Katra būtiska līdzīgu posteņu klase finanšu pārskatos jāuzrāda atsevišķi. Atšķirīga veida vai funkcijas posteņi jāuzrāda atsevišķi, ja vien tie nav nebūtiski.***
30. Finanšu pārskati veidojas daudzu darījumu vai citu notikumu apstrādes rezultātā, kurus apkopo grupās pēc to veida vai funkcijas. Pēdējais posms apvienošanas un klasifikācijas procesā ir koncentrētu un klasificētu datu sniegšana, kuri veido posteņus bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām un naudas plūsmas pārskatā vai piezīmēs. Ja postenis atsevišķi nav būtisks, tad pārskatos vai piezīmēs to apvieno ar citiem posteņiem. Postenis, kas nav pietiekami būtisks, lai to atsevišķi uzrādītu pārskatos, tomēr var būt pietiekami būtisks, lai to atsevišķi uzrādītu piezīmēs.
31. Būtiskuma principa piemērošana nozīmē, ka nav jāievēro konkrētas standarta vai interpretācijas prasības par informācijas atklāšanu, ja informācija nav būtiska.

*Ieskaits*

32. ***Nedrīkst veikt aktīvu un saistību, kā arī ienākumu un izdevumu ieskaitu, ja vien to nepieprasa vai neatļauj standarts vai interpretācija.***
33. Svarīgi, lai aktīvi un saistības, kā arī ienākumi un izdevumi, tiktu uzrādīti atsevišķi. Ieskaits peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai bilancē, izņemot gadījumu, kad ieskaits atspoguļo darījuma vai cita notikuma būtību, mazina lietotāju spēju izprast veiktos darījumus, citus notikumus, apstākļus, kas ir radušies, kā arī novērtēt uzņēmuma nākotnes naudas plūsmas. Aktīvu novērtēšana, atskaitot vērtības samazināšanās uzkrājumus — piemēram, uzkrājumus novecojušiem krājumiem un uzkrājumus nedrošiem debitoru parādiem, nav ieskaits.
34. 18. SGS *Ieņēmumi* definē terminu "ieņēmumi" un pieprasa tos novērtēt saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā, atskaitot uzņēmuma sniegtās tirdzniecības un apjoma atlaides. Uzņēmums parastās darbības gaitā veic citus darījumus, kuri nerada ieņēmumus, bet ir neregulāri attiecībā pret pamatdarbību. Šo darījumu rezultātus uzrāda, ja šī uzrādīšana atspoguļo darījuma vai cita notikuma būtību, veicot ienākumu un saistīto izdevumu ieskaitu, kas rodas šā paša darījuma rezultātā. Piemēram:
- (a) guvumus un zaudējumus, atsavinot ilgtermiņa aktīvus, ieskaitot ieguldījumus un pamatdarbības aktīvus, uzrāda, atskaitot no atsavināšanas ieņēmumiem aktīva uzskaites vērtību un saistītos pārdošanas izdevumus,

un

## ▼ M5

- (b) izdevumus, kas saistīti ar uzkrājumu, kas ir atzīti saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* un atlīdzināti saskaņā ar vienošanos, kas noslēgta ar trešo personu (piemēram, piegādātāja garantijas līgums), var atņemt no attiecīgās atlīdzības.
35. Turklāt guvumus un zaudējumus, kas rodas līdzīgu darījumu grupas rezultātā, uzrāda pēc neto principa, piemēram, guvumi un zaudējumi no ārvalstu valūtas maiņas vai guvumi un zaudējumi no tirdzniecības nolūkiem turētiem finanšu instrumentiem. Tomēr šos guvumus un zaudējumus uzrāda atsevišķi, ja tie ir būtiski.

*Salīdzināmā informācija*

36. ***Ja vien kāds standarts vai interpretācija neatļauj vai nepieprasa citādi, jāatklāj iepriekšējā perioda salīdzināmā informācija attiecībā uz visām summām, kas ir iekļautas finanšu pārskatos. Ja tas ir svarīgi pārskata perioda finanšu pārskatu izprašanai, stāstījuma un aprakstošajā informācijā jāietver salīdzināmā informācija.***
37. Dažos gadījumos finanšu pārskatos sniegtā stāstījuma informācija par iepriekšējo periodu(-iem) joprojām ir svarīga pārskata periodā. Piemēram, informāciju par juridisku strīdu, kura iznākums iepriekšējā bilances datumā nebija skaidrs un tas vēl jāatrisina, atklāj pārskata periodā. Lietotājiem ir nozīmīga informācija, ka iepriekšējā bilances datumā bija nenoteiktība un kādi pasākumi ir veikti attiecīgajā periodā, lai noskaidrotu šo nenoteiktību.
38. ***Ja tiek mainīta finanšu pārskatu posteņu uzrādīšana vai klasifikācija, salīdzināmās summas jāpārklasificē, ja vien pārklasifikācija nav neiespējama. Ja salīdzināmās summas ir pārklasificētas, uzņēmumam jānorāda:***
- (a) *pārklasifikācijas veids;*
- (b) *katra posteņa vai klases summa, kas ir pārklasificēta,*  
*un*
- (c) *pārklasifikācijas iemesls.*
39. ***Ja nav iespējams pārklasificēt salīdzināmās summas, uzņēmumam jānorāda:***
- (a) *iespējamu nepārklasificēšanu,*  
*un*
- (b) *korekcijas veids, kurš būtu bijis jāveic, ja summas būtu pārklasificētas.*
40. Starpperioda informācijas salīdzināmības uzlabošana palīdz lietotājiem saimniecisku lēmumu pieņemšanā, 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 varētu veikt pārklasificēšanu, un var nebūt iespējams atkārtoti iegūt šo informāciju.
41. 8. SGS aplūko korekcijas salīdzināmai informācijai, kuras jāveic, ja uzņēmums maina grāmatvedības politiku vai labo kļūdu.

**STRUKTŪRA UN SATURS***Ievads*

42. Šis standarts pieprasa konkrētas informācijas atklāšanu bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā un pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām, un pieprasa informācijas atklāšanu par citiem posteņiem, vai nu šajos pārskatos vai piezīmēs. 7. SGS izklāstītas prasības naudas plūsmas pārskata sniegšanai.
43. Šajā standartā termins "informācijas atklāšana" dažreiz lietots plašā nozīmē, aptverot posteņus, kas uzrādīti bilancē, peļņas un zaudējumu aprēķinā, pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām un naudas plūsmas pārskatā, kā arī piezīmēs. Arī citos standartos un interpretācijās ir pieprasīta informācijas atklāšana. Ja vien nav noteikts pretēji citur šajā standartā vai citā standartā, vai interpretācijā, šāda informācijas atklāšana tiek veikta vai nu bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām vai naudas plūsmas pārskatā (atbilstoši nepieciešamībai), vai piezīmēs.

*Finanšu pārskatu identifikācija*

44. ***Finanšu pārskati skaidri jāidentificē un jānošķir no citas informācijas tajā pašā publicētajā dokumentā.***

▼ **M5**

45. SFPS attiecas tikai uz finanšu pārskatiem, nevis uz citu informāciju, kas uzrādīta gada pārskatā 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.
46. ***Katra finanšu pārskatu sastāvdaļa skaidri jāidentificē. Turklāt uzskatāmi jāatspoguļo un jāatkārto sekojošā informācija, ja tas vajadzīgs uzrādītās informācijas pienācīgai izpratnei:***
- (a) *pārskatus sniedzēja uzņēmuma nosaukums vai citi rekvizīti, un visas izmaiņas attiecīgajā informācijā kopš iepriekšējā bilances datuma;*
  - (b) *vai finanšu pārskati ir par atsevišķu uzņēmumu vai koncernu;*
  - (c) *bilances datums vai periods, kuru finanšu pārskati aptver, lai kurš ir atbilstīgs finanšu pārskatu attiecīgajai sastāvdaļai;*
  - (d) *uzrādīšanas valūta, kā noteikts 21. SGS. Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme,*  
*un*  
*(e) noapaļošanas pakāpe, kuru lieto finanšu pārskatu summās.*
47. 46. punktā prasību ievērošana tiek nodrošināta, uzrādot lappušu nosaukumus un saīsinātus aiļu nosaukumus katrā finanšu pārskatu lappusē. Vajadzīgs vērtējums, nosakot, kā vislabāk uzrādīt šo informāciju. Piemēram, ja finanšu pārskatus sniedz elektroniski, ne vienmēr tiek izmantotas atsevišķas lappuses; tādos gadījumos iepriekš minētos posteņus uzrāda pietiekami bieži, lai nodrošinātu finanšu pārskatos sniegtās informācijas pienācīgu izpratni.
48. Finanšu pārskatus bieži padara saprotamākus, uzrādot informāciju uzrādīšanas valūtas tūkstošu vai miljonu vienībās. Tas ir pieņemams, ja tiek atklāts noapaļošanas precizitātes līmenis un netiek izlaista būtiska informācija.

*Pārskata periods*

49. ***Finanšu pārskati jāsniedz vismaz reizi gadā. Ja mainās uzņēmuma bilances datums un gada finanšu pārskatus sniedz par periodu, kas ir garāks vai īsāks par vienu gadu, uzņēmumam papildus finanšu pārskatu aptvertajam periodam jāatklāj:***
- (a) *iemesls, kādēļ izmantots garāks vai īsāks periods,*  
*un*
  - (b) *fakts, ka salīdzināmās summas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pašu kapitāla izmaiņu pārskatā, naudas plūsmas pārskatā un attiecīgajās piezīmēs nav pilnīgi salīdzināmas.*
50. 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, jo ir maz ticams, ka rezultātā sagatavotie finanšu pārskati būtiski atšķirsies no tiem, kas tiktu sniegti par vienu gadu.

*Bilance**Atšķirība starp īstermiņa/ilgtermiņa posteņiem*

51. ***Uzņēmumam saskaņā ar 57. – 67. punktiem bilancē atsevišķi jāuzrāda apgrozāmie un ilgtermiņa aktīvi, un īstermiņa un ilgtermiņa saistības, izņemot gadījumus, kad uzrādīšana, kas pamatojas uz likviditāti, sniedz ticamu informāciju, turklāt ir atbilstoša. Ja piemēro šo uzņēmumu, visi aktīvi un saistības jāuzrāda to aptuvenās likviditātes secībā.***
52. ***Neatkarīgi no tā, kuru uzrādīšanas metodi pieņem, uzņēmumam par katru aktīvu un saistību posteni, kas ietver summas, kuras paredzēts atgūt vai samaksāt (a) ne vēlāk kā divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma un (b) ne agrāk kā divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma, uzņēmumam jānorāda summa, kuru paredzēts atgūt vai samaksāt ne agrāk kā divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma.***
53. Ja uzņēmums piegādā preces vai sniedz pakalpojumus skaidri identificējamā darbības ciklā, atsevišķa apgrozāmo un ilgtermiņa aktīvu, kā arī īstermiņa un ilgtermiņa saistību klasifikācija bilancē sniedz noderīgu informāciju, atdalot neto aktīvus, kuri pastāvīgi ir aprītē kā darbības kapitāls, no tiem aktīviem, kurus izmanto uzņēmuma ilgtermiņa darbībā. Tas arī norāda aktīvus, kurus paredzēts realizēt kārtējā darbības cikla ietvaros, un saistības, kuru norēķina termiņš ir tajā pašā periodā.
54. Dažiem uzņēmumiem, kā, piemēram, finanšu iestādēm, aktīvu un saistību uzrādīšana augošā vai dilstošā likviditātes secībā sniedz informāciju, kas ir ticama un ir svarīgāka nekā īstermiņa vai ilgtermiņa uzrādīšana, tāpēc, ka uzņēmums nepiegādā preces vai nesniedz pakalpojumus skaidri identificējamā darbības ciklā.

## ▼ M5

55. Piemērojot 51. 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 atbilstoša informācija. Nepieciešamība pēc jaukta uzrādīšanas principa var rasties, ja uzņēmumam ir dažādas atšķirīgas darbības jomas.
56. Informācija par paredzamajiem aktīvu un saistību termiņiem ir noderīga, novērtējot uzņēmuma likviditāti un maksātspēju. ► **M12** 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 un citi parādi kreditoriem. Informācija par nemonetāro aktīvu un saistību, piemēram, krājumu un uzkrājumu, paredzamo atgūšanas un 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 bilances datuma.

## Apgrozāmie aktīvi

57. **Aktīvi jāklasificē kā apgrozāmie aktīvi, ja tie atbilst jebkuram no sekojošiem kritērijiem:**
- (a) **paredzams, ka tie tiks realizēti vai paredzēti pārdošanai vai patēriņam uzņēmuma parastā darbības ciklā;**
  - (b) **tos tur galvenokārt tirdzniecības nolūkam;**
  - (c) **paredzams, ka tie tiks realizēti divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma,**  
**vai**
  - (d) **tie ir nauda vai tās ekvivalenti (kā noteikts 7. SGS Naudas plūsmas pārskati), ja vien tos nav aizliegts mainīt vai izmantot, lai nokārtotu saistības, vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma.**

**Visi citi aktīvi jāklasificē kā ilgtermiņa.**

58. Šis standarts izmanto terminu "ilgtermiņa", lai apzīmētu materiālos, nemateriālos un finanšu aktīvus, kam ir ilgtermiņa raksturs. Tas neaizliedz lietot alternatīvus apzīmējumus, ja to nozīme ir skaidra.
59. Uzņēmuma darbības cikls ir laiks starp aktīvu iegādi apstrādei un viņu realizāciju naudā vai naudas ekvivalentos. Kad uzņēmuma parastais darbības cikls nav skaidri identificējams, tiek pieņemts, ka tā darbības ilgums ir divpadsmit mēneši. 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 bilances datuma. Apgrozāmie aktīvi ir aktīvi, kurus tur galvenokārt tirdzniecības nolūkam (finanšu aktīvi šajā kategorijā tiek klasificēti kā aktīvi, kas tiek turēti tirdzniecībai saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana*) un ilgtermiņa finanšu aktīvu pašreizējā daļa

## Īstermiņa saistības

60. **Saistības jāklasificē kā īstermiņa saistības, ja tās atbilst jebkuram no sekojošiem kritērijiem:**
- (a) **ja ir paredzēts, ka par tām norēķināsies parastā darbības ciklā;**
  - (b) **tās tur galvenokārt tirdzniecības nolūkam;**
  - (c) **paredzams, ka tās tiks realizētas divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma,**  
**vai**
  - (d) **uzņēmumam nav beznosacījuma tiesību, lai atliktu saistību nokārtošanu vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma.**

**Visas citas saistības jāklasificē kā ilgtermiņa.**

61. 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 saistībām pat tad, ja to norēķina termiņš ir vēlāk kā divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma. Tas pats parastais darbības cikls attiecas uz uzņēmuma aktīvu un saistību klasifikāciju. Ja uzņēmuma parastais darbības cikls nav skaidri identificējams, tiek pieņemts, ka tā darbības ilgums ir divpadsmit mēneši.
62. Citas īstermiņa saistības nepilda parastā darbības cikla ietvaros, bet to norēķina termiņš ir divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma vai tās tur galvenokārt tirdzniecības nolūkam. Piemēram, finanšu saistības, kas tiek klasificētas kā tirdzniecības nolūkam turētas saistības saskaņā ar 39. SGS, banku kredītu pārtēriņi, un ilgtermiņa finanšu saistību īstermiņa daļa, maksājāmās dividendes, ienākumu nodokļi un citi parādi kredito-

## ▼ M5

- riem. Finanšu saistības, kuras nodrošina ilgtermiņa finansēšanu (t.i., tās nav daļa no darbības kapitāla, kuru izmanto uzņēmuma parastā darbības ciklā) un to norēķina termiņš nav divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma, saskaņā ar 65. un 66. punktiem ir ilgtermiņa saistības.
63. Uzņēmums klasificē savas finanšu saistības kā īstermiņa saistības, ja to norēķina termiņš ir divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma, pat ja:
- (a) sākotnējais termiņš bija ilgāks par divpadsmit mēnešiem,
  - un
  - (b) vienošanās refinansēt vai pārskatīt ilgtermiņa maksājuma termiņus ir pabeigta pēc bilances datuma, un pirms finanšu pārskati ir apstiprināti publiskošanai.
64. Ja uzņēmums cer un tam ir iespējas pašlaik izmantoto kredītresursu ietvaros refinansēt vai pārjaunot saistību nomaksas termiņu vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma, tad saistības klasificē kā ilgtermiņa saistības, pat ja nerealizējot šos plānus šīs saistības būtu sedzamas īsākā laika periodā. Tomēr, ja refinansēšana vai saistību pārjaunošana nav atkarīga no uzņēmuma ieskatiem (piemēram, nav līguma refinansēt), iespējamā refinansēšana netiek ņemta vērā un saistības tiek klasificētas kā īstermiņa saistības.
65. Ja uzņēmums saskaņā ar ilgtermiņa aizdevumu līgumu bilances datumā vai pirms bilances datuma pārkāpj līguma nosacījumus, kā rezultātā saistības kļūst atmaksājamas pēc pieprasījuma, saistības tiek klasificētas kā īstermiņa saistības, pat ja aizdevējs pēc bilances datuma un pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai, nepieprasa maksājumu, ko tas būtu tiesīgs pieprasīt pārkāpuma rezultātā. Saistības tiek klasificētas kā īstermiņa saistības, jo bilances datumā uzņēmumam nav beznosacījuma tiesību atlikt saistību nokārtošanu vismaz divpadsmit mēnešus pēc šī datuma.
66. Tomēr saistības tiek klasificētas par ilgtermiņa saistības, ja aizdevējs līdz bilances datumam ir piekritis nodrošināt perioda pagarinājumu, kas beidzas vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma, kurā uzņēmums var novērst pārkāpumu, un kura laikā aizdevējs nevar pieprasīt tūlītēju atmaksu.
67. Attiecībā uz aizdevumiem, kas tiek klasificēti kā īstermiņa saistības, ja šādi notikumi notiek starp bilances datumu un datumu, kad finanšu pārskati ir apstiprināti publiskošanai, šie notikumi atbilst informācijas atklāšanai kā nekoriģējoši notikumi, saskaņā ar 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma*:
- (a) ilgtermiņa refinansēšana;
  - (b) ilgtermiņa aizdevuma līguma pārkāpuma labošana,
  - un
  - (c) aizdevēja dots termiņš ilgtermiņa aizdevuma līguma noteikumu pārkāpumu novēršanai, kas beidzas vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma.

Informācija, kas jāsniedz bilancē

68. ***Bilancē obligāti jāiekļauj sekojoši posteņi:***
- (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;***
  - (f) ***bioloģiskie aktīvi;***
  - (g) ***krājumi;***
  - (h) ***pircēju un pasūtītāju parādi un citi debitoru parādi;***
  - (i) ***nauda un tās ekvivalenti;***
  - (j) ***parādi piegādātājiem un darbuuzņēmējiem un citi parādi kredītoriem;***
  - (k) ***uzkrājumi;***
  - (l) ***finanšu saistības (izņemot summas, kas norādītas (j) un (k) apakšpunktos);***
  - (m) ***saistības un aktīvi pārskata perioda nodoklim, kā noteikts 12. SGS Ienākuma nodokļi;***
  - (n) ***atliktā nodokļa saistības un atliktā nodokļa aktīvi, kā noteikts 12. SGS;***

▼ **M5**

- (o) *mazākuma līdzdalība, tiek uzrādīta pašu kapitālā,*  
*un*
- (p) *emitētais kapitāls un rezerves, kuras ir attiecināmas uz mātesuzņēmuma kapitāla turētājiem.*
69. *Papildus posteņus, nosaukumus un starpsummās bilancē jāuzrāda, ja šī uzrādīšana ir svarīga, lai izprastu uzņēmuma finansiālo stāvokli.*
70. *Ja uzņēmums bilancē atsevišķi klasificē apgrozāmos aktīvus, ilgtermiņa aktīvus un īstermiņa un ilgtermiņa saistības, tad atliktā nodokļa aktīvus (saistības) neklasificē kā apgrozāmos aktīvus (īstermiņa saistības).*
71. Šajā standartā nav noteikta kārtība vai forma, kādā posteņi jāuzrāda. 68. punktā vienkārši sniegts to posteņu saraksts, kuru veids vai funkcija ir pietiekami atšķirīga, lai tos bilancē uzrādītu atsevišķi. Turklāt:
- (a) posteņus iekļauj, ja posteņa lielums, veids vai funkcija vai līdzīgu posteņu apvienošana ir svarīga, un atsevišķa uzrādīšana ir nepieciešama, 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.  
**► M12** Piemēram, finanšu iestāde var izdarīt grozījumus iepriekšminētajos aprakstos, lai sniegtu informāciju, kas ir būtiska finanšu iestādes darbībai. ◀
72. Lēmumu par to, vai papildu posteņus uzrādīt atsevišķi, pamato ar vērtējumu par:
- (a) aktīvu veidu un likviditāti;
- (b) aktīvu funkciju uzņēmumā,  
 un
- (c) saistību summām, veidu un laiku.
73. Dažādu novērtēšanas principu lietošana dažādām aktīvu grupām liecina par to, ka to veids vai funkcija atšķiras, tādēļ tie jāuzrāda kā atsevišķi posteņi. Piemēram, atšķirīgas pamatlīdzekļu grupas var uzskaitīt izmaksu vērtībā vai pārvērtētās summās saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi*.
- Informācija, kas jāsniedz bilancē vai piezīmēs
74. *Uzņēmumam bilancē vai piezīmēs jāatklāj uzrādīto posteņu sīkāka klasifikācija, ko klasificē uzņēmuma darbībai piemērotā veidā.*
75. Sīkāku klasifikāciju detalizētība bilancē ir atkarīga no SFPS prasībām un iesaistīto summu lieluma, veida un funkcijas. 72. punktā izklāstītie faktori tiek izmantoti, lai pieņemtu lēmumu par sīkākas klasifikācijas pamatojumu. Informācijas atklāšana par katru posteni ir atšķirīga, piemēram:
- (a) pamatlīdzekļu posteņi tiek sadalīti klasēs saskaņā ar 16. SGS;
- (b) parādus sadala summās, kā pircēju un pasūtītāju, saistīto pušu debitoru parādus, priekšapmaksas un citas summas.
- (c) krājumus sīkāk klasificē 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, iemaksātā kapitāla, akciju emisijas uzcenojums un rezerves.
76. *Uzņēmumam bilancē vai piezīmēs jāatklāj šāda informācija:*
- (a) *par katru pamatkapitāla klasi:*
- (i) *apstiprināto akciju skaits;*
- (ii) *emitēto un pilnībā apmaksāto, kā arī emitēto, bet pilnībā neapmaksāto akciju skaits;*
- (iii) *akcijas nominālvērtība vai tas, ka akcijām nav nominālvērtības;*
- (iv) *apgrozībā esošo akciju skaita saskaņošana perioda sākumā un beigās;*
- (v) *konkrētai klasei piešķirtās tiesības, priekšrocības un ierobežojumi, tostarp ierobežojumi attiecībā uz dividenžu sadali un kapitāla atmaksāšanu;*
- (vi) *akcijas uzņēmumā, kuras pieder uzņēmumam vai tā meitasuzņēmumiem vai asociētiem uzņēmumiem,*  
 un

## ▼ M5

(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.*

77. *Uzņēmumam bez pamatkapitāla, piemēram, personālsabiedrībai vai trestam, jāatklāj informācija, kas ir līdzvērtīga 76. punktā (a) apakšpunktā pieprasītajai, norādot katras pašu kapitāla līdzdalības kategorijas izmaiņas periodā un katras pašu kapitāla līdzdalības kategorijas tiesības, priekšrocības un ierobežojumus.*

*Peļņas vai zaudējumu aprēķins*

Perioda peļņa vai zaudējumi

78. *Visi ienākumu un izdevumu posteņi, kurus atzīst periodā, jāiekļauj peļņā vai zaudējumos, ja vien standarts vai interpretācija nepieprasa savādāk.*
79. Parasti visi ienākumu un izdevumu posteņi, kurus atzīst periodā, tiek iekļauti peļņā un zaudējumos. Tas attiecas arī uz grāmatvedības aplēšu izmaiņu ietekmi. Tomēr var būt gadījumi, kad konkrētus posteņus var neiekļaut pārskata perioda peļņā vai zaudējumos. 8. SGS aplūko divus šādus gadījumus: kļūdu labošana un grāmatvedības politiku izmaiņu ietekme.
80. Citi standarti aplūko posteņus, kuri var atbilst ienākumu un izdevumu pamatnostādnes definīcijām, bet kurus parasti neiekļauj peļņā vai zaudējumos. Piemēri ietver pārvērtēšanas rezerves (skatīt 16. SGS), it īpaši guvumus un zaudējumus, kas rodas pārrēķinot ārvalstu valūtās sastādītus finanšu pārskatus par uzņēmuma ārvalstu darbību (skatīt 21. SGS), un guvumus un zaudējumus, kas radušies pārvērtējot pārdošanas nolūkiem turētos finanšu aktīvus. (skatīt 39. SGS).

Informācija, kas jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā

81. *Peļņas vai zaudējumu aprēķinā obligāti jāiekļauj sekojoši:*
- (a) *ieņēmumi;*
  - (b) *finanšu izmaksas;*
  - (c) *pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu peļņas un zaudējumu daļa;*
  - (d) *guvumi vai zaudējumi, kas atzīti saistībā ar aktīvu atsavināšanu vai saistību nokārtošanu, kas attiecināmi uz pārtraucamām darbībām;*
  - (e) *ienākumu nodokļa izdevumi,*
- un*
- (f) *peļņa vai zaudējumi.*
82. *Sekojoši posteņi peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatklāj kā perioda peļņas vai zaudējumu sadale:*
- (a) *mazākuma daļas peļņa vai zaudējumi,*
- un*
- (b) *mātesuzņēmuma kapitāla turētāju peļņa vai zaudējumi.*
83. *Papildus posteņus, nosaukumus un starpsummās peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāuzrāda, ja šī uzrādīšana ir svarīga, lai izprastu uzņēmuma finansiālos rezultātus.*
84. Tādēļ, ka uzņēmuma dažādo darbību, darījumu un citu notikumu ietekme atšķiras pēc biežuma, guvuma vai zaudējuma potenciāla un prognozējamības, finanšu darbības finansiālo rezultātu sastāvdaļu atklāšana palīdz izprast sasniegtos finanšu darbības rezultātus un prognozēt turpmākos rezultātus. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā iekļauj papildu posteņus un groza lietotos aprakstus un posteņu secību, ja tas ir vajadzīgs, lai izskaidrotu finansiālās darbības rezultātu elementus. Faktori, kas jāņem vērā, ir ienākumu un izdevumu sastāvdaļu būtiskums, veids un funkcija. ► **M12** Piemēram, finanšu iestāde var izdarīt grozījumus aprakstos, lai sniegtu informāciju, kas ir būtiska finanšu iestādes darbībai. ◀ Ienākumu un izdevumu posteņu ieskaitu veic tikai tad, ja ir izpildīti 32. punktā ietvertie kritēriji.
85. *Neviens no ienākumu vai izdevumu posteņiem netiek klasificēts kā ārkārtas postenis nedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā, nedz piezīmēs.*

Informācija, kas jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai piezīmēs

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



## ▼ M5

87. Apstākļi, kas radītu 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 norakstījumu apvēršes;
  - (b) uzņēmuma darbību pārstrukturēšana un pārstrukturēšanas izmaksām izveidoto uzkrājumu apvēršes;
  - (c) pamatlīdzekļu objektu atsavināšana;
  - (d) ieguldījumu atsavināšana;
  - (e) pārtraucamā darbība;
  - (f) norēķini saistībā ar tiesas prāvu,  
un
  - (g) citas uzkrājumu apvēršes.
88. *Uzņēmumam jāsniedz izdevumu analīze, izmantojot vai nu uz izdevumu vai to funkcijas veida balsīta klasifikācija, kura sniedz informāciju, kas ir ticama un atbilstīgāka.*
89. Uzņēmumiem ieteicams peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādīt 88. punktā ietvertu analīzi.
90. Izdevumus klasificē sīkāk, lai norādītu darbības finansiālo rezultātu sastāvdaļas, kas var atšķirties pēc biežuma, guvuma vai zaudējuma potenciāla un prognozējamības. Šo analīzi sniedz vienā no diviem veidiem.
91. Pirmo analīzes veidu sauc par izdevumu veida metodi. Izdevumus apvieno peļņas vai zaudējumu aprēķinā 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		X

92. Otro analīzes veidu sauc par izdevumu funkcijas vai "pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksu" metodi un tā klasificē izdevumus pēc to funkcijas kā daļu no pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksām, pārdošanas vai administratīvās darbības. Kā minimums, saskaņā ar 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
Pārdošanas izmaksas	(X)
Administratīvie izdevumi	(X)
Citi izdevumi	(X)
Peļņa	X

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

▼ **M5**

94. 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 līdz ar uzņēmuma pārdošanas vai ražošanas apjomu. Tā kā katrai uzrādīšanas metodei ir savas priekšrocības dažāda veida uzņēmumos, šis standarts vadībai pieprasa izvēlēties visatbilstīgāko un ticamāko uzrādīšanu. Tomēr tā kā informācija par izdevumu veidu ir noderīga, prognozējot nākotnes naudas plūsmas, ir vajadzīga papildu informācijas atklāšana, ja lieto izdevumu funkcijas klasifikāciju. 93. punktā terminam "darbinieku pabalsti" ir tāda pati nozīme kā 19. SGS *Darbinieku pabalsti*.
95. *Uzņēmumam peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām, vai piezīmēs jānorāda dividenžu summa, kas atzīta par peļņas sadali pašu kapitāla turētājiem attiecīgajā periodā, un saistītā summa par akciju.*

*Pārskats par pašu kapitāla izmaiņām*

96. *Uzņēmumam jāuzrāda pārskats par pašu kapitāla izmaiņām, pārskatā norādot:*
- (a) *konkrētā perioda peļņu vai zaudējumus;*
  - (b) *katru konkrētā perioda ienākumu un izdevumu posteņi, kuru citi standarti vai interpretācijas pieprasa atzīt tieši pašu kapitālā, un šo posteņu kopsumm;*
  - (c) *kopējos konkrētā perioda ienākumus un izdevumus (kurus aprēķina kā summu no (a) un (b) apakšpunktiem), atsevišķi norādot kopsummās, kas attiecināmas uz mātesuzņēmuma kapitāla turētājiem un mazākuma līdzdalību,*  
*un*
  - (d) *katru paša kapitāla sastāvdaļu, grāmatvedības politiku izmaiņu ietekmi un kļūdu korekciju, kas atzīta saskaņā ar 8. SGS.*

▼ **M10**

*Pašu kapitāla izmaiņu pārskats, kas ietver tikai šos posteņus, ir jānosauca par atzīto ienākumu un izdevumu pārskatu.*

▼ **M5**

97. *Uzņēmumam pārskatā par izmaiņām pašu kapitālā vai piezīmēs jāuzrāda arī:*
- (a) *pašu kapitāla izmaiņas, kuras rodas no darījumiem ar pašu kapitāla turētājiem, kas darbojas saskaņā ar pašu kapitāla turētāju tiesībām, atsevišķi norādot peļņas sadali pašu kapitāla turētājiem;*
  - (b) *nesadalītās peļņas atlikums (tas ir uzkrātā peļņa vai zaudējumi) perioda sākumā un bilances datumā, un izmaiņas attiecīgajā periodā,*  
*un*
  - (c) *katras akcionāru pašu kapitāla klases un rezerves uzskaites vērtība un saskaņošanas perioda sākumā un beigās, atsevišķi atklājot katru izmaiņu.*
98. Uzņēmuma pašu kapitāla izmaiņas starp diviem bilances datumiem atspoguļo tā neto aktīvu palielinājumu vai samazinājumu attiecīgajā periodā. Izņemot tās izmaiņas, kas rodas no darījumiem ar pašu kapitāla turētājiem, kas darbojas saskaņā ar pašu kapitāla turētāju tiesībām (piemēram, pašu kapitāla iemaksas, uzņēmumam piederošo pašu kapitāla instrumentu un dividenžu pārpirkšana) un darījumu izmaksas, kas tieši saistītas ar šādiem darījumiem, vispārējās pašu kapitāla izmaiņas attiecīgajā periodā atspoguļo ienākumu un izdevumu kopsumm, ieskaitot guvumus un zaudējumus, kurus izraisījušas uzņēmuma darbības konkrētajā periodā (vai nu šie ienākumu un izdevumu posteņi ir atzīti peļņā vai zaudējumos vai tieši iekļauti pašu kapitāla izmaiņās).
99. Šis standarts pieprasa, lai visi ienākumu un izdevumu posteņi, kurus atzīst periodā, tiktu iekļauti peļņā vai zaudējumos, ja vien cits standarts vai interpretācija nepieprasa savādāk. Citi standarti pieprasa dažus guvumus un zaudējumus (piemēram, pārvērtēšanas rezerves pieaugums vai samazinājums, atsevišķas ārvalstu valūtas kursa starpības, guvumi un zaudējumi, kas radušies pārvērtējot pārdošanas nolūkiem turētus finanšu aktīvus, un pārskata perioda ienākumu nodokļa un atliktā nodokļa summas), atzīt tieši pašu kapitāla izmaiņās. Tā kā novērtējot uzņēmuma finansiālā stāvokļa izmaiņas starp diviem bilances datumiem ir svarīgi ņemt vērā visus ienākumu un izdevumu posteņus, šis standarts pieprasa pārskata par pašu kapitāla izmaiņām uzrādīšanu, kas norāda uzņēmuma kopējos ienākumus un izdevumus, ieskaitot tos, kurus atzīst tieši pašu kapitālā.
100. 8. SGS pieprasa retrospektīvas korekcijas, lai līdz praktiski iespējamam apmēram atspoguļotu grāmatvedības politiku izmaiņu ietekmes rezultātus, izņemot, gadījumus, kad pārejas noteikumi citā standartā vai interpretācijā

▼ **M5**

pieprasa savādāk. 8. SGS arī pieprasa, lai korekcijas, kas nepieciešamas kļūdu labošanai, tiktu veiktas retrospektīvi, ja tas ir praktiski iespējams. Retrospektīvās korekcijas tiek iekļautas nesadalītajā peļņā, izņemot gadījumus, kad standarts vai interpretācija pieprasa citas pašu kapitāla sastāvdaļas retrospektīvu korekciju. 96. punkta (d) apakšpunkts pieprasa pašu kapitāla izmaiņu pārskatā sniegt informāciju par grāmatvedības politiku maiņas un kļūdu labojumu rezultātā veikto retrospektīvo korekciju kopsummā un šo korekciju ietekmi uz katru pašu kapitāla posteni. Šīs korekcijas tiek atklātas par katru iepriekšējo periodu un konkrētā perioda sākumā.

101. 96. un 97. punktā ietvertās prasības var izpildīt dažādos veidos. Viens piemērs ir tabulas formā, kas saskaņo katra paša kapitāla elementa sākuma un beigu atlikumus. Alternatīva ir uzrādīt tikai posteņus, kas izklāstīti 96. punktā pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām. Saskaņā ar šo metodi posteņus, kuri aprakstīti 97. punktā, norāda piezīmēs.

*Naudas plūsmas pārskats*

102. Naudas plūsmas informācija 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 *Naudas plūsmas pārskati* izklāstītas prasības naudas plūsmas pārskata sniegšanai un attiecīgās informācijas atklāšanai.

*Piezīmes*

## Struktūra

103. **Piezīmes:**

(a) **sniegs informāciju par finanšu pārskatu sagatavošanas pamatprincipiem un konkrētām grāmatvedības politikām, kuras izmantotas saskaņā ar 108. – 115. punktu.**

(b) **atklās informāciju, kuru pieprasa SFPS, kas nav sniegta bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām vai naudas plūsmas pārskatā,**

**un**

(c) **sniegs papildus informāciju, kas nav bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām vai naudas plūsmas pārskatā, bet tā ir svarīga, lai izprastu katru no tām.**

104. **Piezīmes, pēc iespējas, tiks sniegtas sistemātiskā veidā. Katrs postenis bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām un naudas plūsmas pārskatā jāuzrāda ar savstarpēju atsauci uz saistītu informāciju piezīmēs.**

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

(a) paziņojums par atbilstību SFPS (skatīt 14. punktu);

(b) kopsavilkums par nozīmīgām grāmatvedības politikām, kas izmantotas (skatīt 108. punktu);

(c) pamatojoša informācija par finanšu pārskatā, peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām un naudas plūsmas pārskatā uzrādītajiem posteņiem tādā secībā, kādā sniegts katrs pārskats un katrs postenis,

**un**

(d) cita informācija, tostarp:

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

**un**

(ii) nefinanšu informācija, piemēram, uzņēmuma finanšu riska pārvaldības mērķi un politikas (skatīt ► **M12** 7. SFPS ◀).

106. Dažos gadījumos var būt vajadzīgs vai vēlams mainīt konkrētu posteņu secību piezīmēs. Piemēram, informāciju par izmaiņām patiesajā vērtībā, kas atzītas peļņā vai zaudējumos, var apvienot ar informāciju par finanšu instrumentu termiņiem, lai gan pirmā attiecas uz informācijas atklāšanu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, bet otrā attiecas uz bilanci. Tomēr pēc iespējas tiek saglabāta piezīmju sistemātiskā struktūra.

107. Piezīmes, kas sniedz informāciju par finanšu pārskatu sagatavošanas pamatprincipiem un konkrētām grāmatvedības politikām var uzrādīt kā finanšu pārskatu atsevišķu sastāvdaļu.

## Informācijas atklāšana par grāmatvedības politikām

108. **Uzņēmumam jānorāda kopsavilkums par nozīmīgām grāmatvedības politikām:**

## ▼ M5

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

*un*

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

109. 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, pēc kuriem finanšu pārskati tiek sagatavoti, būtiski ietekmē to analīzi. Ja finanšu pārskatos lieto vairāk par vienu novērtēšanas principu, piemēram, ja pārvērtē konkrētas aktīvu grupas, ir pietiekami norādīt aktīvu un saistību kategorijas, kurām piemēro katru novērtēšanas principu.
110. 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 finanssiālajos darbības rezultātos un finansiālajā stāvoklī. Informācijas atklāšana par konkrētām grāmatvedības politikām ir īpaši noderīga lietotājiem, kad šīs politikas tiek atlasītas no standartos un interpretācijās atļautajām alternatīvajām politikām. Piemērs ir informācijas atklāšana, vai kopuzņēmuma dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētajā sabiedrībā, izmantojot konsolidācijas vai pašu kapitāla metodi (skatīt 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*). Daži standarti sevišķi pieprasa atklāt informāciju par konkrētām grāmatvedības politikām, ieskaitot izvēles, kuras ir izdarījuši vadība starp dažādām pieļaujamajām politikām. Piemēram, 16. SGS pieprasa atklāt informāciju par novērtēšanas principiem, kurus lieto pamatlīdzekļu grupām. 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas* pieprasa atklāt informāciju, vai aizņēmumu izmaksas tiek atzītas uzreiz kā izdevumi vai kapitalizētas kā daļa no atbilstošo aktīvu izmaksas.
111. Katrs uzņēmums ņem vērā savas darbības veidu politikas, kuru atklāšanu finanšu pārskatu lietotāji sagaidītu par šāda veida uzņēmumu. Piemēram, no uzņēmuma, kuram jāmaksā ienākuma nodoklis, tiktu sagaidīts atklāt savas grāmatvedības politikas attiecībā uz ienākuma nodokļiem, ieskaitot tos, kuri piemērojami atliktā nodokļa saistībām un aktīviem. Ja uzņēmums veic nozīmīgu darbību ārvalstīs vai darījumus ārvalstu valūtā, tiktu sagaidīta grāmatvedības politiku atklāšana par ārvalstu valūtas guvumu un zaudējumu atzīšanu. Ja ir notikusi uzņēmējdarbības apvienošana, jāatklāj politikas, kuras pielietotas nemateriālās vērtības un mazākuma līdzdalības novērtēšanai.
112. Grāmatvedības politika var būt svarīga uzņēmuma darbības veida dēļ, pat ja pārskata un iepriekšējo periodu summas nav būtiskas. Tāpat ir arī lietderīgi atklāt katru svarīgu grāmatvedības politiku, kuru SFPS nav īpaši pieprasījis, bet tā ir izvēlēta un piemērota saskaņā ar 8. SGS.
113. *Uzņēmumam kopsavilkumā par nozīmīgām grāmatvedības politikām vai citās piezīmēs jāatklāj informācija, vērtējumi, neskaitot tos, kas ietverti aplēsēs (skatīt 116. punktu), kurus vadība ir izdarījusi uzņēmuma grāmatvedības politiku īstenošanas procesā, kuriem ir bijusi visnozīmīgākā ietekme uz finanšu pārskatos atzītām summām.*
114. Uzņēmuma grāmatvedības politiku īstenošanas procesā, vadība izdara dažādus vērtējumus, neskaitot tos, kuri ietverti aplēsēs, kas var būtiski ietekmēt finanšu pārskatos atzītās summas. Piemēram, vadība izdara vērtējumus, lai noteiktu:
- (a) vai finanšu aktīvi ir līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi;
  - (b) vai būtībā visi nozīmīgie ar īpašuma tiesībām uz finanšu aktīviem un iznomātiem aktīviem saistītie riski un guvumi ir nodoti uz citiem uzņēmumiem;
  - (c) vai būtībā konkrētu preču pārdošana ir klasificējama kā finansējuma ieguves avots un tādējādi ieņēmumi no šādas realizācijas nebūtu atzīstami kā ienākumi,
- un*
- (d) vai attiecību būtība starp uzņēmumu un īpašam nolūkam dibinātu uzņēmumu, norāda, ka uzņēmums kontrolē īpašam nolūkam dibināto uzņēmumu.
115. Saskaņā ar 113. punktu sniegtā informācija tiek pieprasīta arī citu standartu kontekstā. Piemēram, 27. SGS pieprasa uzņēmumam atklāt iemeslus, kādēļ situācijā, kad vairāk nekā puse no uzņēmuma balsstiesībām vai potenciālām balsstiesībām tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder uzņēmumam, šī līdzdalības daļa tomēr nenodrošina kontroli. 40. SGS pieprasa atklāt informāciju par kritērijiem, kurus uzņē-

▼ **M5**

mums izveidojis, lai atšķirtu ieguldījumu īpašumu no īpašnieka izmantota īpašuma un no īpašuma, kuru tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā, ja īpašuma klasifikācija ir sarežģīta.

Galvenie aplēses nenoteiktības avoti

116. ***Piezīmēs uzņēmumam jāatklāj informācija par galvenajiem pieņēmumiem attiecībā uz nākotni un citu nenoteiktību avotiem, kuri bilances datumā rada nozīmīgu risku nākamajā finanšu gadā izraisīt būtiskas izmaiņas aktīvos un saistībās. Attiecībā uz šiem aktīviem un saistībām, piezīmēs jāatklāj ziņas par:***
- (a) *to veidu*
- un*
- (b) *to uzskaites vērtību bilances datumā.*
117. Dažu aktīvu un saistību uzskaites vērtību noteikšana prasa aplēst nenoteikto nākotnes notikumu ietekmi uz šiem aktīviem un saistībām bilances datumā. Piemēram, ja pēdējā laikā nav noteiktas tirgus cenas, kuras izmanto, lai novērtētu sekojošus aktīvus un saistības, ir nepieciešamas uz nākotni orientētām aplēses, lai novērtētu atgūstamo pamatlīdzekļu klases summu, krājumu tehnoloģisko novecošanos, uzkrājumus attiecībā uz nākotnē pabeidzamas tiesas prāvas iznākumu un darbinieku ilgtermiņa pabalstu saistības, piemēram, pensiju saistības. Šīs aplēses ietver pieņēmumus par tādiem posteņiem kā riska korekciju naudas plūsmām vai izmantotajām diskonta likmēm, nākotnes algas izmaiņām un nākotnes cenu izmaiņām, kas ietekmē citas izmaksas.
118. Galvenie pieņēmumi un citi galvenie aplēses nenoteiktības avoti, kas atklāti saskaņā ar 116. punktu, attiecas uz aplēsēm, kas pieprasa vadības visgūtākos, vissubjektīvākos vai sarežģītākos vērtējumus. Tā kā pieaug mainīgo lielumu un pieņēmumu skaits, kas ietekmē iespējamā nākotnes lēmuma nenoteiktību, šie vērtējumi kļūst subjektīvāki un sarežģītāki, un parasti attiecīgi pieaug iespēja sekojošai būtiskai izmaiņai aktīvu un saistību uzskaites vērtībās.
119. 116. punktā nav pieprasīta informācijas atklāšana par aktīviem un saistībām ar nozīmīgu risku, jo nākamā finanšu gadā to uzskaites vērtība varētu būtiski mainīties, ja bilances datumā tie tiek novērtēti patiesajā vērtībā, kas balstās uz pēdējā laikā noteiktām tirgus cenām (to patiesā vērtība nākamā finanšu gadā var būtiski mainīties, bet šīs izmaiņas neradīsies no pieņēmumiem vai citiem aplēses nenoteiktības avotiem bilances datumā).
120. Informācijas atklāšana 116. punktā ir sniegta tādā veidā, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem saprast vērtējumus, kurus vadība izdara 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.
121. 116. punktā atklājot informāciju, nav nepieciešams atklāt budžeta informāciju vai prognozes.
122. Ja nav iespējams atklāt aplēses nenoteiktības galvenā pieņēmuma vai cita galvenā avota iespējamo ietekmi bilances datumā, uzņēmums atklāj informāciju, ka ir pamatoti iespējams, pamatojoties uz eksistējošām zināšanām, ka iznākumi nākamā finanšu gada laikā, kas ir atšķirīgi no pieņēmumiem, varētu prasīt būtiskas korekcijas ietekmēto aktīvu un saistību uzskaites vērtībai. Visos gadījumos uzņēmums atklāj informāciju par konkrētā aktīva vai saistības (vai aktīvu un saistību grupas) veidu un uzskaites vērtību, kuru ir ietekmējis pieņēmums.
123. Informācijas atklāšana 113. punktā par konkrētiem vērtējumiem, kurus vadība ir izdarījusi uzņēmuma grāmatvedības politiku īstenošanas procesā, attiecas uz informācijas atklāšanu par galvenajiem aplēses nenoteiktības avotiem 116. punktā.
124. Informācijas atklāšanu par dažiem no galvenajiem pieņēmumiem, kas savādāk tiktu pieprasīta saskaņā ar 116. punktu, pieprasa citi standarti. Piemēram, 37. SGS konkrētos apstākļos pieprasa informācijas atklāšanu

▼ **M5**

par galvenajiem pieņēmumiem attiecībā uz nākotnes notikumiem, kas ietekmē uzkrājumu grupas. ► **M12** 7. SFPS ◀ pieprasa informācijas atklāšanu par nozīmīgiem pieņēmumiem, kas izmantoti, lai novērtētu patiesajās vērtībās uzskaitīto finanšu aktīvu un finanšu saistību patiesās vērtības. 16. SGS pieprasa informācijas atklāšanu par nozīmīgiem pieņēmumiem, kas izmantoti, lai novērtētu pamatlīdzekļu pārvērtēto posteņu patiesās vērtības.

▼ **M12**

Kapitāls

**124A. Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem ļauj novērtēt uzņēmuma mērķus, politikas un procesus kapitāla pārvaldībai.**

124B. Lai ievērotu 124A. punktu, uzņēmums atklāj:

- (a) kvalitatīvu informāciju par tā mērķiem, politikām un procesiem kapitāla pārvaldībai, ieskaitot (bet ne tikai):
  - (i) aprakstu par to, ko tas pārvalda kā kapitālu;
  - (ii) ja uzņēmums ir pakļauts ārēji noteiktām kapitāla prasībām, — šo prasību raksturu un kā šīs prasības tiek iekļautas kapitāla pārvaldībā;
  - un
  - (iii) kā tas īsteno savus mērķus kapitāla pārvaldībai.
- (b) kopsavilkuma kvantitatīvus datus par to, ko tas pārvalda kā kapitālu. Daži uzņēmumi uzskata dažas finanšu saistības (piemēram, daži subordinētā kapitāla veidi) par kapitāla sastāvdaļu. Citi uzņēmumi uzskata kapitālu par tādu, no kura ir izslēgtas dažas pašu kapitāla sastāvdaļas (piemēram, sastāvdaļas, kas rodas no naudas plūsmas riska ierobežošanas instrumentiem).
- (c) jebkuras atšķirības (a) un (b) no iepriekšējā perioda.
- (d) vai perioda laikā tas ievēroja ārēji noteiktas kapitāla prasības, kurām tas ir pakļauts.
- (e) ja uzņēmums nav ievērojis šādas ārēji noteiktas kapitāla prasības, — šādas neievērošanas sekas.

Šo atklāto informāciju pamato ar informāciju, kas sniegta iekšēji uzņēmuma galvenajiem vadītājiem.

124C. Uzņēmums var pārvaldīt kapitālu daudzos veidos un būt pakļauts dažādām kapitāla prasībām. Piemēram, konglomerātā var būt iekļauti uzņēmumi, kas veic apdrošināšanas darbību un banku darbību, un šie uzņēmumi var daļēji būt ārējās jurisdikcijās. Ja kopīgas informācijas atklāšana par kapitāla prasībām un tas, kā kapitāls tiek pārvaldīts, nesniedz nodēriģu informāciju vai sagroza finanšu pārskata lietotāja izpratni par uzņēmuma kapitāla resursiem, uzņēmums atklāj atsevišķu informāciju par katru kapitāla prasību, kurai uzņēmums ir pakļauts.

▼ **M5**

Citas informācijas atklāšana

125. *Uzņēmumam piezīmēs jāatklāj informācija par:*

- (a) *dividenžu summu, kuru ieteica vai izsludināja pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publicēšanai, bet neatzīst par peļņas sadali pašu kapitāla turētājiem attiecīgajā periodā, un saistītā summa par akciju,*
- un
- (b) *neatzīto kumulatīvo priekšrocību dividenžu summa.*

126. *Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija, ja tā nav atklāta citur ar finanšu pārskatiem publicētajā informācijā:*

- (a) *uzņēmuma atrašanās vieta un juridiskā forma, tā reģistrācijas valsts un juridiskā adrese (vai galvenā uzņēmējdarbības vieta, ja tā atšķiras no juridiskās adrese);*
- (b) *uzņēmuma darbības veids un tā galvenās darbības apraksts,*
- un
- (c) *mātesuzņēmuma un koncerna galīgā mātesuzņēmuma nosaukums.*

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

127. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai agrāk, tam jāatklāj šis fakts.*

▼ **M5**

**1. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 1997. GADĀ)**

128. Šis standarts aizstāj 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*, kas pārskatīts 1997. gadā.



M5

## PIELIKUMS

## Grozījumi citos paziņojumos

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

- A1. Starptautiskos finanšu pārskatu standartos, ieskaitot starptautiskos grāmatvedības standartus un interpretācijas, kuri piemērojami ar 2003. gada decembri:
- (a) atsaucēs "neto peļņa vai zaudējumi" maina pret atsaucēm "peļņa vai zaudējumi";
  - (b) atsaucēs "finanšu pārskatu piezīmes" maina uz atsaucēm "piezīmes",  
un
  - (c) atsaucēs "pašu kapitāls" maina pret atsaucēm "īpašnieku ieguldītais pašu kapitāls".
- A2. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu standartus]
- A3. Tiek svītrots 12. SGS *Ienākumu nodokļi* 69. un 70. punkts.
- A4. 19. SGS *Darbinieku pabalsti* 23. punkts tiek mainīts šādi:
23. Lai gan šis standarts nepieprasa konkrētas informācijas atklāšanu par darbinieku īstermiņa pabalstiem, citi standarti var pieprasīt informācijas atklāšanu. Piemēram, 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm* pieprasa informācijas atklāšanu par galvenajiem vadošajiem darbiniekiem paredzētajiem pabalstiem. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* pieprasa informācijas atklāšanu par darbinieku pabalstu izmaksām.
- A5. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu standartus]
- A6. 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskati* tiek mainīts kā aprakstīts zemāk.
5. punkts tiek mainīts šādi:
  5. Saskaņā ar 1. SGS finanšu pārskatu pilno komplektu veido šādas sastāvdaļas:
    - (a) bilance;
    - (b) peļņas vai zaudējumu aprēķins;
    - (c) pārskats par pašu kapitāla izmaiņām, kurā norādītas:
      - (i) visas pašu kapitāla izmaiņas vai
      - (ii) pašu kapitāla izmaiņas, kuras nerodas no darījumiem ar pašu kapitāla turētājiem, kas darbojas saskaņā ar pašu kapitāla turētāju tiesībām;
    - (d) naudas plūsmas pārskats  
un
    - (e) piezīmes, kas ietver kopsavilkumu par nozīmīgām grāmatvedības politikām un citas skaidrojošas piezīmes.
  12. punkts tiek mainīts šādi:
  12. 1. SGS sniedz norādījumus par finanšu pārskatu struktūru. 1. SGS piemērošanas vadlīnijas raksturo veidus, kādos var uzrādīt bilanci, peļņas vai zaudējumu aprēķinu un pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām.
  13. punkts tiek mainīts šādi:
  13. 1. SGS pieprasa pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām uzrādīt kā atsevišķu uzņēmuma finanšu pārskatu sastāvdaļu, un atļauj informāciju par izmaiņām pašu kapitālā, kuras rodas no darījumiem ar pašu kapitāla turētājiem, kas darbojas saskaņā ar pašu kapitāla turētāju tiesībām (ieskaitot peļņas sadali pašu kapitāla turētājiem) uzrādīt pārskatā vai piezīmēs. Uzņēmums starpperioda pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām sagatavo tādā pašā formā kā pēdējā gada pārskatā.
- A7. 35. SGS *Pārtraucamā darbība* 39. un 40. punkts tiek mainīti šādi:
39. Informācijas atklāšana, kuru pieprasa 27. – 37. punktā, izņemot guvumu vai zaudējumu summu pirms nodokļiem, kas atzīti saistībā ar aktīvu atsavināšanu vai saistību nokārtošanu, kas attiecināmas uz pārtraucamo darbību saskaņā ar 31. punkta (a) apakšpunktu, var tikt uzrādīta vai nu piezīmēs vai bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām.



▼ **M5**

40. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* pieprasa, lai peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiktu uzrādīti guvumi vai zaudējumi, kas atzīti saistībā ar aktīvu atsavināšanu vai saistību nokārtošanu, kas attiecināmi uz pārtraucamām darbībām. Informāciju, kas atklājama saskaņā ar 27. punkta (f) un (g) apakšpunktu, ieteicams sniegt attiecīgi peļņas vai zaudējumu aprēķinā un naudas plūsmas pārskatā.
- A8. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu standartus]
- A9. 41. SGS *Lauksaimniecība* tiek mainīts kā apraksts zemāk.
39. punkts tiek svītrots.
53. punkts tiek mainīts šādi:
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.
- A10. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu standartus]
- A11. PIK - 32 *Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas*, 5. punkts tiek mainīts šādi:
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. Turklāt, ja uzņēmumam rodas izdevumi par interneta pakalpojumu sniedzēju, kas apkalpo uzņēmuma tīmekļa vietni, izdevumus atzīst par izdevumiem saskaņā ar 1. SGS 78. punktu un *pamatnostādnēm*, kad pakalpojumi tiek saņemti.

2. **STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS****Krājumi**

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-5
Definīcijas	6-8
Krājumu novērtēšana	9-33
Krājumu izmaksas	10-22
Iegādes izmaksas	11
Pārveidošanas izmaksas	12-14
Citas izmaksas	15-18
Pakalpojumu sniedzēja krājumu izmaksas	19
Lauksaimniecības produkta izmaksas, kas ievākts no bioloģiskajiem aktīviem	20
Izmaksu novērtēšanas metodes	21-22
Izmaksu formulas	23-27
Neto pārdošanas vērtība	28-33
Izdevumu atzīšana	34-35
Informācijas atklāšana	36-39
Spēkā stāšanās datums	40
Citu paziņojumu atsaukšana	41-42

Šis Standarts aizstāj 2. SGS (pārstrādāts 1993. gadā) *Krājumi* un to jāpiemēro ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005.gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

**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 daļēju norakstījumu līdz neto pārdošanas vērtībai. Tajā sniegti arī norādījumi par izmaksu formulām, kuras lieto izmaksu attiecināšanai uz krājumiem.

## ▼ M5

## DARBĪBAS JOMA

2. *Šis Standarts ir piemērojams visiem krājumiem, izņemot:*
- nepabeigtie pasūtījumi saskaņā ar būvlīgumiem, tostarp tieši saistīti pakalpojumu līgumi (sk. 11. SGS Būvlīgumi);*
  - finanšu instrumenti;*
  - bioloģiskie aktīvi saistībā ar darbību lauksaimniecībā un lauksaimniecības produktiem ražas novākšanas brīdī (sk. 41. SGS Lauksaimniecība).*
3. *Šis Standarts neattiecas uz sekojošu krājumu novērtēšanu:*
- 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;*
  - preču brokeri-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 precī 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.

## DEFINĪCIJAS

6. *Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:*
- Krājumi ir aktīvi:**
- pārdošanai parastā uzņēmējdarbības gaitā;*
  - atrodas ražošanas procesā, lai pēc tam tos pārdotu;*
  - materiālu vai izejvielu veidā, kas tiks patērēti ražošanas procesā vai pakalpojumu sniegšanā.*
- Neto pārdošanas vērtība ir parastās uzņēmējdarbības gaitā aplēstā pārdošanas cena, no kuras atskaitītas aplēstās pabeigšanas izmaksas un aplēstās nepieciešamās pārdošanas izmaksas.*
- Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaisītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.*
7. Neto pārdošanas vērtība attiecas uz neto summu, ko uzņēmums plāno saņemt pārdodot krājumus parastā uzņēmējdarbības gaitā. Patiesā vērtība parāda summu, par kuru tie paši krājumi var tikt apmainīti starp zinošiem un ieinteresētiem pircējiem un pārdevējiem tirgū. Pirmā ir ar uzņēmumu saistītā vērtība, otrā tāda nav. Neto pārdošanas vērtība par krājumiem var nebūt vienāda ar patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas.
8. Krājumi ir preces, kas iepirktas un tiek turētas tālākpārdošanai, ieskaitot, piemēram, preces, kuras mazumtirgotājs iepircis un kuras tiek turētas tālākpārdošanai, vai zeme un cits īpašums, kurš tiek turēts tālākpārdošanai. Krājumi ir arī uzņēmuma saražotie gatavie ražojumi vai nepabeigtie ražojumi, kā arī materiāli un izejvielas, kas paredzētas izlietošanai ražošanas procesā. Pakalpojumu sniedzēja gadījumā krājumus ietilpst pakalpojuma izmaksas, kā aprakstīts 19. punktā, par kurām uzņēmums vēl nav atzinis attiecīgos ieņēmumus (sk. 18. SGS Ieņēmumi).

## KRĀJUMU NOVĒRTĒŠANA

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

▼ **M5***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, ievadmaksas 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, rabatun un citus līdzīgus posteņus.

*Pārveidošanas izmaksas*

12. Krājumu pārveidošanas izmaksas ir izmaksas, kas tieši saistītas ar ražošanas vienībām, piemēram, tiešās darbaspēka izmaksas. Tās ietver arī ražošanas nemainīgo un mainīgo pieskaitāmo izmaksu sistemātisku sadalījumu, kuras rodas, pārveidojot materiālus gatavos ražojumos. Ražošanas nemainīgās pieskaitāmās izmaksas ir tās netiešās ražošanas izmaksas, kas saglabājas samērā nemainīgas neatkarīgi no ražošanas apjoma, piemēram, rūpnīcas ēku un iekārtu nolietojums un uzturēšana, kā arī rūpnīcas vadības un administrācijas izmaksas. Ražošanas mainīgās pieskaitāmās izmaksas ir tās netiešās ražošanas izmaksas, kuras mainās tieši vai gandrīz tieši līdz ar ražošanas apjomu, piemēram, netiešās materiālu izmaksas un netiešās darbaspēka izmaksas.
13. Ražošanas nemainīgo pieskaitāmo izmaksu attiecināšana uz pārveidošanas izmaksām pamatojas uz ražošanas iekārtu normālu jaudu. Normāla jauda ir ražošanas apjoms, kādu paredzēts sasniegt vidēji vairāku periodu vai sezonu laikā normālos apstākļos, ņemot vērā jaudas zudumu plānoto uzturēšanas pasākumu rezultātā. Var lietot faktisko ražošanas apjomu, ja tas aptuveni atbilst normālai jaudai. Nemainīgo pieskaitāmo izmaksu summa, ko attiecina uz katru ražošanas vienību, nepalielinās ražošanas apjoma samazināšanās vai dīkstāves rezultātā. Neattiecinātās pieskaitāmās izmaksas atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas. Periodos, kad ražošanas apjoms ir neparasti liels, nemainīgo pieskaitāmo izmaksu summu, ko attiecina uz katru ražošanas vienību, samazina, lai krājumu novērtējums nepārsniegtu izmaksas. Ražošanas mainīgās pieskaitāmās izmaksas attiecina uz katru ražošanas vienību, pamatojoties uz ražošanas iekārtu faktisko lietošanu.
14. Ražošanas procesa rezultātā vienlaicīgi var saražot vairāk nekā vienu produktu. Tas ir gadījumā, kad, piemēram, tiek ražoti salikti produkti vai pamatprodukts un blakusprodukts. Ja katra produkta pārveidošanas izmaksas nav atsevišķi identificējamas, tās racionāli un konsekventi sadala starp produktiem. Sadalījums var pamatoties, piemēram, uz katra produkta nosacīto pārdošanas vērtību ražošanas procesa posmā, kad produkti kļūst atsevišķi identificējami, vai ražošanas pabeigšanas posmā. Lielākā daļa blakusproduktu pēc sava rakstura ir nebūtiski. Tādos gadījumos tos bieži novērtē neto pārdošanas vērtībā un šo vērtību atskaita no pamatprodukta izmaksām. Tā rezultātā pamatprodukta uzskaites vērtība būtiski neatšķiras no tā izmaksām.

*Citas izmaksas*

15. Citas izmaksas iekļauj krājumu izmaksās tikai tad, ja tās rodas, nogādājot krājumus to pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī. Piemēram, var būt lietderīgi krājumu izmaksās iekļaut ar ražošanu nesaistītas pieskaitāmās izmaksas vai izmaksas, kas radušās, projektējot produktus konkrētiem klientiem.
16. Izmaksas, kuras neiekļauj krājumu izmaksās un atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas, ir, piemēram, šādas:
- a) pārmērīgas iztērēto materiālu, darbaspēka vai citu ražošanas izmaksu summas;
  - b) 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;
  - 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.

▼ **M5**

## Pakalpojumu sniedzēja krājumu izmaksas

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 vispārīgo administratīvo personālu, neiekļauj krājumu vērtībā, 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.

## Lauksaimniecības produkta izmaksas, kas ievākts no bioloģiskajiem aktīviem

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 aplēstās pārdošanas izmaksas ražas novākšanas brīdī. Tās ir krājumu izmaksas šā Standarta piemērošanas datumā.

## 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.

## 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 attiecinā uz noteiktām krājumu vienībām. Šī metode ir lietderīga vienībām, kuras novirza konkrētam projektam, neatkarīgi no tā, vai tās ir nopirkta vai saražota. 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 atlasī, kuras saglabāties 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 !!! Unknown OG !!!pirmais iekšā – pirmais ārā!!! Unknown FG !!! (FIFO) vai vidējo svērto izmaksu formulu. Uzņēmumam jālieto viena un tā pati izmaksu formula visiem līdzīgu 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 apakšvienībā, uzņēmumam var būt nepieciešams izmantot atšķirīgi no ierastā krājumu veida, kurus izmanto citā uzņēmējdarbības apakšvienībā. Tomēr krājumu ģeogrāfiskās atrašanās vietas (vai attiecīgo nodokļa noteikumu) atšķirība pati par sevi nav pietiekama, lai attaisnotu dažādu izmaksu formulu lietošanu.
27. FIFO formula pamatojas uz pieņēmumu, ka tās krājumu vienības, kuras iepirkta vai saražota pirmās, pārdod pirmās, un rezultātā vienības, kas paliek krājumos perioda beigās, ir tās, kuras iepirkta vai saražota 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 papildus 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,

## ▼ M5

kad daļēji noraksta krājumu vērtību zemāk par to izmaksām līdz neto pārdošanas vērtībai, atbilst uzskatam, ka aktīvi nav jāuzskaita summās, kas pārsniedz gaidāmās summas, kas tiktu saņemtas, tos pārdodot vai lietojot.

29. Krājumu vērtību parasti daļēji noraksta līdz neto pārdošanas vērtībai vienību pa vienībai. Tomēr dažos gadījumos var būt lietderīgi sagrupēt līdzīgus vai saistītus posteņus. Tas var būt krājumu vienību gadījumā, kas pieder pie tā paša produkcijas veida, kuru nolūks 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 daļēji norakstīt krājumu vērtību, pamatojoties uz krājumu klasifikāciju, piemēram, gatavie ražojumi, visi krājumi konkrētā nozarē vai ģeogrāfiskajā segmentā. Pakalpojumu sniedzēji parasti uzkrāj izmaksas par katru pakalpojumu, kuram tiks noteikta atsevišķa pārdošanas cena. Tādēļ katrs šāds pakalpojums tiek uzskatīts par atsevišķu vienību.
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 vispārīgām 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 krājumu ražošanai domāto izejvielu vērtību nenoraksta zemāk par izmaksām, ja gatavos ražojumus, kuros tās tiks iestrādātas, paredzēts pārdot par izmaksu vērtību vai virs tās. Tomēr, ja materiālu cenas samazināšanās norāda, ka gatavo ražojumu izmaksas pārsniegs neto pārdošanas vērtību, materiālu vērtību daļēji 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. Ja apstākļi, kas iepriekš lika norakstīt visus krājumus zem izmaksu vērtības vairs nepastāv vai, ja ir pierādījumi tam, ka neto pārdošanas cena ir paaugstinājusies ekonomikas apstākļu izmaiņu dēļ, norakstītais daudzums tiek apvērsts (t.i., apvērsta daudzums ir tāds pats kā pirms tam norakstītais daudzums), lai jaunā uzskaites vērtība būtu zemākā no izmaksu vērtības un pārskatītās neto pārdošanas vērtības. Tas notiek, piemēram, kad krājumu vienība, kuru uzskaita neto pārdošanas vērtībā, jo tā pārdošanas cena ir samazinājusies, nākamajā periodā joprojām ir krājumos un tā 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 daļēja norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai, un visi krājumu zudumi atzīstami par izdevumiem periodā, kurā veikta vērtības daļēja norakstīšana vai radušies zudumi. Krājumu vērtības daļēja norakstījuma apvērse 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 izdevumos šā aktīva lietderīgās lietošanas laikā.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

36. *Finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:*
- grāmatvedības politikas, kuras pieņemtas krājumu novērtēšanai, tostarp pielietotā izmaksu formula;*
  - krājumu kopējā uzskaites vērtība un krājumu uzskaites vērtība, pamatojoties uz uzņēmumam atbilstošu krājumu klasifikāciju;*
  - patiesajā vērtībā uzskaitīto krājumu uzskaites summa, atņemot pārdošanas izmaksas;*
  - krājumu summa, kas atzīta par izdevumiem attiecīgajā periodā;*

## ▼ M5

- e) *jebkura krājumu summu norakstīšana, kas atzīta par izdevumiem noteiktā periodā saskaņā ar 34. punktu;*
  - f) *jebkura norakstīto krājumu apvērsta summa, kas tiek atzīta kā krājumu izdevumu samazinājums, tiek uzskatīta par noteiktā perioda ienākumu saskaņā ar 34. punktu;*
  - g) *apstākļi vai notikumi, kas noveduši pie krājumu vērtības daļēja norakstījuma apvērtes saskaņā ar 34. punktu;*
  - h) *saistību nodrošinājumam iekļāto krājumu uzskaites vērtība.*
37. Finanšu pārskatu lietotājiem ir noderīga informācija par dažādu krājumu klašu uzskaites vērtībām un aktīvu izmaiņu apjomu. Izplatītas krājumu klasifikācijas ir preces pārdošanai, ražošanas izejvielas, materiāli, nepabeigtie pasūtījumi un gatavie ražojumi. Pakalpojumu sniedzēja krājumus var raksturot kā nepabeigtos pasūtījumus.
38. Krājumu summa, kas atzīta par izdevumiem attiecīgajā periodā, bieži tiek saukta par ražošanas izmaksām, un iepriekš tiek iekļautas 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 izmaksas nākas iekļaut citas izmaksas, piemēram, izplatīšanas izmaksas.
39. Daži uzņēmumi pieņem tādu peļņas vai zaudējumu aprēķina 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 ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2001. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

## CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

41. Šis Standarts aizstāj 2. SGS *Krājumi* (pārstrādāts 1993. gadā).
42. Šis Standarts aizstāj PIK-1 *Konsistence – Dažādas izmaksu formulas krājumiem*.

▼ **M5***PIELIKUMS***Grozījumi citos paziņojumos**

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

- A1. 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem*, 22. punkts tiek mainīts šādi:
22. Dažus norādījumus par izmaksu attiecināšanu var atrast citos Standartos. Piemēram, 2. SGS *Krājumi* (ar 2003.gada labojumiem) 11. – 20. punkts sniedz norādījumus izmaksu attiecināšanai uz krājumiem, un 11. SGS *Būvlīgumi* 16. – 21. punkts sniedz norādījumus izmaksu attiecināšanai uz līgumiem. Šie norādījumi var būt noderīgi, attiecinot izmaksas uz segmentiem.
- A2. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus.]
- A3. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus.]

▼ **B**

**7. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS  
(PĀRSTRĀDĀTS 1992. GADĀ)**

**Naudas plūsmas pārskati**

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 7. SGS "Finansiālā stāvokļa izmaiņu pārskats", kuru padome apstiprināja 1977. gada oktobrī. Pārstrādātais standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1994. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

## SATURS

	Punkti
Mērķis	36
Darbības joma	36
Naudas plūsmas informācijas priekšrocības	36
Definīcijas	37
Nauda un tās ekvivalenti	37
Naudas plūsmas pārskata sniegšana	37
Pamatdarbība	38
Ieguldījumu darbība	38
Finansēšanas darbība	39
Naudas plūsmas no pamatdarbības	39
Naudas plūsmas no ieguldījumu un finansēšanas darbības	40
Naudas plūsmu atklāšana pēc neto principa	40
Naudas plūsmas ārvalstu valūtā	41
Ārkārtas posteņi	41
Procenti un dividendes	41
Ienākuma nodokļi	42
Ieguldījumi meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos	42
Meitasuzņēmumu un citu uzņēmējdarbības vienību iegāde un atsavināšana	42
Nenaudas darījumi	43
Naudas un tās ekvivalentu sastāvdaļas	43
Citas informācijas atklāšana	43
Spēkā stāšanās datums	44

Standarti, kas rakstīti treknem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

## ▼B

## MĒRĶIS

Informācija par uzņēmuma naudas plūsmām ir noderīga finanšu pārskatu lietotājiem, lai novērtētu uzņēmuma spēju radīt naudu un tās ekvivalentus, kā arī uzņēmuma vajadzības šo naudas plūsmu izlietošanai. Lai pieņemtu saimnieciskus lēmumus, lietotājiem jānovērtē uzņēmuma spēja radīt naudu un tās ekvivalentus, kā arī to rašanās laiks un noteiktība.

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

## DARBĪBAS JOMA

1. **Uzņēmumam jāsaprot 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 tās 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 naudu un tās 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 tās ekvivalentu ieplūde un aizplūde.**

**Pamatdarbība ir uzņēmuma galvenā darbība, kas rada ieņēmumus, un citas darbības, kas nav ieguldījumu vai finansēšanas darbība.**

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

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

*Nauda un tās 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



## ▼B

naudas ekvivalentos, ja vien tie pēc būtības nav naudas ekvivalenti, piemēram, iegādātas priekšrocību akcijas ar īsu termiņu un noteiktu izpiršanas datumu.

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 tās 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 tās 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 naudas plūsmas attiecīgajā periodā, 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 tās 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 ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀. 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;
  - 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.

Daži darījumi, piemēram, iekārtas pārdošana, var radīt guvumus vai zaudējumus, ko ņem vērā, nosakot ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀. Tomēr naudas plūsmas saistībā ar šiem darījumiem ir naudas plūsmas no ieguldījumu darbības.
15. Uzņēmums var turēt vērtspapīrus un aizdevumus darījumu vai tirdzniecības nolūkā, kā rezultātā tie ir līdzīgi krājumiem, kuri īpaši iegādāti tālāk-pārdošanai. 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*

16. Ir svarīgi atsevišķi atklāt naudas plūsmas no ieguldījumu darbības, jo šīs naudas plūsmas rāda izdevumu apmēru par resursiem, kuri paredzēti nākotnes ienākumu un naudas plūsmu radīšanai. 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;
- 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, nestandardizētiem 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, nestandardizētiem 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 identificējamās pozīcijas risku, naudas plūsmas no līguma klasificē tādā pašā veidā kā naudas plūsmas pozīcijai, kurai ierobežo risku.

*Finansēšanas darbība*

17. Ir svarīgi atsevišķi atklāt naudas plūsmas no finansēšanas darbības, jo tas ir noderīgi, lai prognozētu uzņēmuma kapitāla nodrošinātāju prasījumus nākotnes naudas plūsmām. Naudas plūsmas no finansēšanas darbības ir, piemēram, šādas:
- a) naudas ieņēmumi no akciju vai citu pašu kapitāla instrumentu emisijas;
  - b) naudas maksājumi īpašniekiem, lai iegādātos vai izpirktu uzņēmuma akcijas;
  - c) naudas ieņēmumi no obligāciju, aizdevumu, parādzīmju, obligāciju, hipotēku un citu īstermiņa vai ilgtermiņa aizņēmumu emisijas;
  - d) naudas atmaksājumi par aizņēmumiem; un
  - e) nomnieka naudas maksājumi, lai samazinātu neizpildītās saistības par finanšu nomu.

## NAUDAS PLŪSMAS NO PAMATDARBĪBAS

18. **Uzņēmumam jāuzrāda naudas plūsmas no pamatdarbības pēc:**
- a) **tiešās metodes, atklājot galvenās bruto naudas ieņēmumu un bruto nauda maksājumu grupas; vai**
  - b) **netiešās metodes, koriģējot ►M5 peļņa vai zaudējumi ◄ 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 peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņus ar:
    - i) krājumu un pamatdarbības debitoru parādu un parādu kreditoriem izmaiņām attiecīgajā periodā;

▼ **B**

- 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 ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀ 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 mazākuma 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un krājumu un pamatdarbības debitoru parādu un parādu kreditoriem izmaiņas attiecīgajā periodā.

## NAUDAS PLŪSMAS NO IEGULDĪJUMU UN FINANSĒŠANAS DARBĪBAS

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.**

## 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:
- b) 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.**

## NAUDAS PLŪSMAS ĀRVALSTU VALŪTĀ

▼ **M5**

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 meitas uzņēmuma naudas plūsmas jāpārreķina pēc valūtas maiņas kursa starp funkcionālo valūtu un attiecīgo ārvalstu valūtu naudas plūsmu datumā.

▼ **B**

27. Naudas plūsmas ārvalstu valūtā uzrāda saskaņā ar 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekmes uzskaitē". Tas ļauj lietot valūtas maiņas kursu, kas ir aptuveni līdzīgs faktiskajam kursam. Piemēram, var lietot vidējo svērto valūtas maiņas kursu kādā periodā, lai iegrāmatotu darī-

## ▼B

jumus ārvalstu valūtā vai pārrēķinātu ārvalstu meitasuzņēmuma naudas plūsmas. Tomēr 21. SGS neļauj lietot valūtas maiņas kursu bilances datumā, pārrēķinot ārvalstu meitasuzņēmuma naudas plūsmas.

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 tās ekvivalentiem, kurus tur vai kuri jāatmaksā ārvalstu valūtā, uzrāda naudas plūsmas pārskatā, lai saskaņotu naudu un tās 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.

## ▼M5

## ▼B

## PROCENTI UN DIVIDENDES

31. **Naudas plūsmas no saņemtajiem un izmaksātajiem procentiem un dividendēm jāatklāj katra atsevišķi. Katra no tām jāklasificē konsekvēnti periodu pēc perioda par pamatdarbību, ieguldījumu vai finansēšanas darbību.**
32. Attiecīgajā periodā izmaksāto procentu kopsumu atklāj naudas plūsmas pārskatā neatkarīgi no tā, vai tā ir atzīta par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai kapitalizēta saskaņā ar 23. SGS "Aizņēmumu izmaksas" atļauto alternatīvo metodi.
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 ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀. 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 NODOKĻI

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.**
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 parasti 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 attiecinā uz vairāk nekā vienu darbības veidu, atklāj samaksāto nodokļu kopsumu.

## IEGULDĪJUMI MEITASUZŅĒMUMOS, ASOCIĒTAJOS UZŅĒMUMOS UN KOPUZŅĒMUMOS

37. Grāmatojot ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai meitasuzņēmumā pēc pašu kapitāla vai izmaksu metodes, ieguldītājs ierobežo tā atklāšanu naudas plūsmas pārskatā līdz naudas plūsmām starp sevi un ieguldījumu saņēmēju uzņēmumu, piemēram, līdz dividendēm un avansiem.
38. Uzņēmums, kas līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā (sk. 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos") atklāj, lietojot proporcionālo konsolidāciju, konsolidētajā naudas plūsmas pārskatā iekļauj kopīgi kontrolētās sabiedrības naudas plūsmu proporcionālo daļu. Uzņēmums, kas šo līdzdalību atklāj pēc pašu kapitāla metodes, savā naudas plūsmas pārskatā ietver naudas plūsmas, kas attiecas uz ieguldījumiem kopīgi kontrolētajā sabiedrībā, kā arī peļņas sadales un citus maksājumus vai ieņēmumus starp sevi un kopīgi kontrolēto sabiedrību.

## ▼B

## MEITASUZŅĒMUMU UN CITU UZŅĒMĒJDARBĪBAS VIENĪBU IEGĀDE UN ATSAVINĀŠANA

39. **Kopīgās naudas plūsmas no meitasuzņēmumu vai citu uzņēmējdarbības vienību iegādes un atsavināšanas jāuzrāda atsevišķi un jāklasificē par ieguldījumu darbību.**
40. Uzņēmumam kopumā par meitasuzņēmumu vai citu uzņēmējdarbības vienību iegādi un atsavināšanu attiecīgajā periodā jāatklāj šāda informācija:
- kopējā iegādes vai atsavināšanas atlīdzība;
  - iegādes vai atsavināšanas atlīdzības daļa, kura samaksāta naudā un tās ekvivalentos;
  - naudas un tās ekvivalentu summa iegādātajā vai atsavinātajā meitasuzņēmumā vai uzņēmējdarbības vienībā; un
  - iegādātā vai atsavinātā meitasuzņēmuma vai uzņēmējdarbības vienības aktīvu un saistību summa, kas nav nauda vai tās ekvivalenti un kas apkopotas pēc galvenajām kategorijām.
41. Atsevišķi uzrādot meitasuzņēmumu un citu uzņēmējdarbības vienību iegādes un atsavināšanas 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. Atsavināšanas radītās naudas plūsmas neatskaita no iegādes radītām naudas plūsmām.
42. Kopējo naudas summu, kas samaksāta vai saņemta kā pirkšanas vai pārdošanas atlīdzība, naudas plūsmas pārskatā atklāj, no tās atskaitot iegādātā vai atsavinātā uzņēmuma naudu un tās ekvivalentus.

## NENAUDAS DARĪJUMI

43. **Ieguldījumu un finansēšanas darījumi, kuru veikšanai nav vajadzīga nauda vai tās ekvivalenti, nav jāiekļauj naudas plūsmas pārskatā. Šie darījumi jāatklāj citur finanšu pārskatos tā, lai sniegtu visu nozīmīgo informāciju par šo ieguldījumu un finansēšanas darbību.**
44. Daudzas ieguldījumu un finansēšanas darbības tieši neietekmē pārskata perioda naudas plūsmas, lai gan tās ietekmē uzņēmuma kapitāla un aktīvu struktūru. Nenaudas darījumu neiekļaušana naudas plūsmas pārskatā atbilst naudas plūsmas pārskata mērķim, jo šie posteņi neattiecas uz pārskata perioda naudas plūsmām. Nenaudas darījumi ir, piemēram, šādi:
- aktīvu iegāde, uzņemoties attiecīgās saistības tieši vai ar finanšu nomu;
  - uzņēmuma iegāde ar pašu kapitāla emisiju; un
  - parāda pārvēršana pašu kapitālā.

## NAUDAS UN TĀS EKVIVALENTU SASTĀVDAĻAS

45. **Uzņēmumam jāatklāj naudas un tās ekvivalentu sastāvdaļas un jāuzrāda naudas plūsmas pārskata summu saskaņošana ar atbilstošajiem bilances posteņiem.**
46. Ņemot vērā naudas pārvaldīšanas prakses un banku vienošanos daudzveidību pasaulē, un, lai pildītu I. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana", uzņēmums atklāj politiku, kuru tas pieņem naudas un tās ekvivalentu sastāva noteikšanai.
47. Naudas un tās 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 "Perioda ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".

## CITA INFORMĀCIJA

48. **Uzņēmumam kopā ar vadības komentāriem jāatklāj uzņēmuma turētās nozīmīgās naudas un tās ekvivalentu atlikumu summas, kuras koncernam nav pieejamas lietošanai.**
49. Ir dažādi gadījumi, kuros uzņēmuma naudas un tās ekvivalentu atlikumi koncernam nav pieejami lietošanai. Piemēram, meitasuzņēmuma naudas un tās 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:

▼ **B**

- a) neizmantotu aizņemšanās iespēju summa, kas var būt pieejamas pamatdarbības veikšanai nākotnē un kapitāla apņemšanos izpildei, norādot jebkurus šo iespēju izmantošanas ierobežojumus;
  - b) naudas plūsmu kopējās summas no pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības saistībā ar līdzdalību kopuzņēmumos, ko uzrāda, lietojot proporcionālo konsolidāciju;
  - c) naudas plūsmu kopējā summa, kas atspoguļo pamatdarbības jaudas pieaugumu, atsevišķi no tām naudas plūsmām, kas vajadzīgas pamatdarbības jaudas uzturēšanai; un
  - d) naudas plūsmu summa no pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības katrā uzrādītajā nozarē un ģeogrāfiskajā segmentā (sk. 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem").
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 starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1994. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.**

▼ **M5**

## 8. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

**Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas**

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1-2
Darbības joma	3-4
Definīcijas	5-6
Grāmatvedības politika	7-31
Grāmatvedības politikas izvēle un piemērošana	7-12
Grāmatvedības politiku konsekvence	13
Grāmatvedības politikas izmaiņas	14-31
Grāmatvedības politikas izmaiņu piemērošana	19-27
Retrospektīva piemērošana	22
Retrospektīvās piemērošanas ierobežojumi	23-27
Informācijas atklāšana	28-31
Grāmatvedības aplēšu izmaiņas	32-40
Informācijas atklāšana	39-40
Kļūdas	41-49
Retrospektīvās koriģēšanas ierobežojumi	43-48
Informācijas atklāšana par iepriekšējo periodu kļūdām	49
Neizpildāmība attiecībā uz retrospektīvu piemērošanu un retrospektīvu koriģēšanu	50-53
Spēkā stāšanās datums	54
Citu paziņojumu atsaukšana	55-56

Šis Standarts aizstāj 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" un tas ir piemērojams pārskata periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

## ▼ M5

## MĒRĶIS

1. Šī Standarta mērķis ir noteikt kritērijus grāmatvedības politikas izvēlei un maiņai, tai skaitā izmaiņām grāmatvedības politikā un izmaiņām grāmatvedības aplēsēs, grāmatvedības metodēm un atklāšanai, un kļūdu labošanai. 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 iepriekšējā periodā pieļauto kļūdu labojumus.*
4. Iepriekšējā periodā pieļauto 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 lietotie termini:*

*Grāmatvedības politika ir konkrēti principi, pamati, metodes, noteikumi un prakses, kuras uzņēmums piemēro finanšu pārskatu sagatavošanā un sniegšanā.*

*Izmaiņas grāmatvedības aplēsēs ir aktīvu vai saistību uzskaites vērtības korekcija, vai periodiska aktīvu patēriņa summa, kas rodas 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) izdotās interpretācijas.*

*Būtiska posteņu nepieminēšana vai nepareiza uzrādīšana ir svarīga, ja tā var individuāli vai kopā ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju saimnieciska rakstura lēmumus, kurus viņi pieņem, pamatojoties uz finanšu pārskatiem. Būtiskums ir atkarīgs no nepieminēšanas vai nepareizas uzrādīšanas apjoma un veida, kas tiek izvērtēts konkrētajos apstākļos. Noteicošais faktors varētu būt posteņa lielums vai veids vai abu kombinācija.*

*Iepriekšējo periodu kļūdas ir informācijas nepieminēšana 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 publicēšanai,*
- 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, pārskatīšanas vai faktu nepareizu interpretāciju, un krāpānos.*

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

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

## ▼ M5

*Nepraktiski Prasības piemērošana ir neiespējama, ja uzņēmums nevar to piemērot pēc katra pamatota centiena tā izdarīt. Noteiktam iepriekšējam periodam ir neiespējami 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, kad finanšu pārskati tam iepriekšējam periodam tika apstiprināti publiskošanai*  
*no citas informācijas.*

*Izmaiņu grāmatvedības politikā un izmaiņu efekta 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) *izmaiņas ietekmes grāmatvedības aplēsē atzīšana pašreizējā un nākotnes periodos, kurus ietekmē izmaiņas.*
6. Lai novērtētu, vai nepieminēšana vai nepareiza uzrādīšana varētu ietekmēt lietotāju ekonomisko lēmumu pieņemšanu, un tādēļ tā būtu būtiska, nepieciešams izvērtēt šos lietotāju raksturojošās īpašības. *Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas vadlīniju 25. punktā noteikts, ka "tiek pieņemts, ka lietotājiem ir pietiekošas zināšanas par biznesu un saimniecisko darbību un grāmatvedību, un vēlme izpētīt informāciju ar pietiekamu centību". Tāpēc novērtējumā jāņem vērā, kādā veidā varētu tikt ietekmēta lietotāju ar šādām īpašībām saimniecisko lēmumu pieņemšana.*

## GRĀMATVEDĪBAS POLITIKA

*Grāmatvedības politikas izvēle un piemērošana*

- 7. *Ja standarts vai interpretācija īpaši attiecas uz darījumu, citu notikumu vai apstākli, postenim piemērotā grāmatvedības politika vai politikas tiks noteiktas, piemērojot standartu vai interpretāciju, un ņemot vērā jebkuras attiecīgās Ieviešanas norādes, kuras standartam vai interpretācijai izdevusi SGSP.*
- 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.
- 9. Standartu ieviešanas vadlīnijas, ko izdevusi SGSP, neveido šo standartu daļu, tāpēc tajos nav ietvertas prasības attiecībā uz finanšu pārskatiem.
- 10. *Ja nav standarta vai interpretācijas, 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*



## ▼ M5

- (v) *ir pilnīgi visos būtiskajos aspektos.*
11. *Veicot 10. punktā aprakstīto vērtējumu, vadībai jāizmanto atsauces un jāņem vērā sekojošu avotu piemērojāmība lejupejošā kārtībā:*
- (a) *prasības un vadlīnijas standartos un interpretācijās, kurās rakstīts par līdzīgiem vai saistītiem jautājumiem;*
- un*
- (b) *definīcijas, atzīšanas kritēriji un novērtēšanas jēdzieni aktīviem, saistībām, ienākumiem un izdevumiem Vadlīnijās.*
12. *Veicot 10. punktā aprakstīto vērtējumu, vadība var arī ņemt vērā nesenos citu standartu noteicējinstītūciju 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 standartā vai interpretācijā nav īpaši noteikta vai atļauta posteņu klasifikācija, kuriem citas politikas varētu būt piemērotākas. Ja standartā vai interpretācijā noteikta vai atļauta šāda klasifikācija, ir jāizvēlas un konsekventi jāpiemēro atbilstīga grāmatvedības politika katrai kategorijai.*

*Grāmatvedības politikas izmaiņas*

14. *Uzņēmumam ir jāmaina grāmatvedības politika tikai tad, ja:*
- (a) *izmaiņas ir prasītas standartā vai interpretācijā;*
- 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 politikas 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.*
18. 19. – 31. punkti 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 standarta vai interpretācijas piemērošanas rezultātā saskaņā ar konkrētiem pārejas noteikumiem, ja tādi ir, konkrētajā standartā vai interpretācijā;*
- un*
- (b) *ja uzņēmums maina grāmatvedības politiku pēc standarta vai interpretācijas 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 standarta vai interpretācijas piemērošana nav brīvprātīga grāmatvedības politikas maiņa.*
21. *Ja nav standarta vai interpretācijas, kas īpaši attiecas uz darījumu, citu notikumu vai apstākļu, vadība var saskaņā ar 12. punktu piemērot grāmatvedības politiku, kas aprakstīta citu standartu noteicējinstītūciju, kas izmanto līdzīgas konceptuālās vadlīnijas grāmatvedības standartu izstrādā-*

## ▼ M5

šanā, 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) apakšpunktiem, uzņēmumam jākorrigē 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 ir 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 noteikt ietekmi uz specifisku periodu grāmatvedības politikas maiņas rezultātā attiecībā uz salīdzinošo informāciju vienam vai vairākiem iepriekšējiem uzrādītajiem periodiem, uzņēmumam jāpiemēro jaunā grāmatvedības politika aktīvu un saistību uzskaites vērtībām, sākot ar agrāko periodu, kurā retrospektīva piemērošana ir iespējama, kas var būt pašreizējais periods, un jāveic attiecīgā korekcija katras ietekmētās pašu kapitāla sastāvdaļas sākuma atlikumam tajā periodā.*
25. *Ja pašreizējā perioda sākumā ir nepraktiski noteikt jaunas grāmatvedības politikas kumulatīvo ietekmi uz visiem iepriekšējiem periodiem, uzņēmumam ir jākorrigē salīdzinošā informācija, lai piemērotu jauno grāmatvedības politiku perspektīvi, sākot ar agrāko iespējamo datumu.*
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 bilancēs. 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 standarta vai interpretācijas 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 prospektīvi, 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. punkti sniegtas vadlīnijas, kad ir nepraktiski piemērot jaunu grāmatvedības politiku vienam vai vairākiem iepriekšējiem periodiem.

## Informācijas atklāšana

28. *Ja sākotnējā standarta vai interpretācijas 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) *standarta vai interpretācijas nosaukums;*
  - (b) *fakts, ka grāmatvedības politikas maiņa ir veikta saskaņā ar pārejas noteikumiem, ja tas atbilst konkrētai situācijai;*
  - (c) *grāmatvedības politikas maiņas 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 summas pašreizējam un katram iepriekšējam uzrādītajam periodam, ja tas atbilst konkrētai situācijai, un ja tas ir iespējams:*
    - (i) *ietekme uz katru ietekmēto finanšu pārskata posteni;*

un

## ▼ M5

- (ii) *ietekme uz pamatpeļņu par akciju un mazināto peļņu par akciju, ja 33. SGS Peļņa par akciju attiecas uz uzņēmumu;*
- (g) *korekcijas summa, kas attiecināma 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.*

*Nākamo periodu finanšu pārskatos nav nepieciešama atkārtota informācijas atklāšana.*

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 maiņas raksturs;*
  - (b) *iesmesli, 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) *attiecībā uz katru finanšu pārskata posteni;*  
*un*
    - (ii) *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 nepieciešama atkārtota informācijas atklāšana.*

30. *Ja uzņēmums nav ieviesis jaunu standartu vai interpretāciju, kas ir publicēts, bet nav vēl stājies spēkā, uzņēmumam ir jāatklāj:*
- (a) *šis fakts;*  
*un*
  - (b) *zināma vai pamatoti novērtējama informācija, kas ir būtiska, lai novērtētu iespējamo jaunā standarta vai interpretācijas piemērošanas ietekmi uz uzņēmuma finanšu pārskatiem sākotnējās piemērošanas periodā.*
31. *Izpildot 30. punkta prasības, uzņēmumam jāizvērtē šādas informācijas atklāšana:*
- (a) *jaunā standarta vai interpretācijas nosaukums;*
  - (b) *grāmatvedības politikas gaidāmās maiņas vai maiņu raksturs;*
  - (c) *datums, līdz kuram standarts vai interpretācija jāievieš;*
  - (d) *datums, kurā uzņēmums sākotnēji plāno ieviest standartu vai interpretāciju,*  
*un*
  - (e) *vai nu:*
    - (i) *viedoklis par to, kāda būs standarta vai interpretācijas sākotnējās ieviešanas ietekme uz uzņēmuma finanšu pārskatiem;*  
*vai*
    - (ii) *ja šāda ietekme nav zināma vai pamatoti novērtējama, paziņojums pār šo faktu.*

#### GRĀMATVEDĪBAS APLĒŠU IZMAIŅAS

32. *Uzņēmējdarbībai piemītošo nenoteiktību rezultātā daudzus finanšu pārskatu posteņus nevar novērtēt precīzi, bet var tikai aplēst. Aplēsē ir iekļauti vērtējumi, kas balsīti uz pēdējo pieejamo, ticamo informāciju. Piemēram, aplēses ir nepieciešamas:*
- (a) *sliktiem parādiem;*

## ▼ M5

- (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 maiņas ietekme, izņemot maiņu, 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.

*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 (skatīt 42. – 47. punktus).
42. ***Nemot vērā 43. punkta prasības, uzņēmumam retrospektīvi jākorģē 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*

## ▼ M5

- (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.*
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. punkti sniedz vadlīnijas, kuros gadījumos ir nepraktiski labot kļūdu vienam vai vairākiem agrākajiem periodiem.*
48. *Kļūdu korekcijas atšķiras no grāmatvedības aplēses izmaiņām. Grāmatvedības aplēses pēc būtības ir aptuvenas vērtības, kuras var tikt pārskatītas, ja kļūst zināma papildus 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 apkopotī 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.*
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 bilances datuma. 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*

## ▼ M5

aplēšu mērķis attiecībā uz iepriekšējiem periodiem ir tāds pats kā aplēsēm, kas veiktas pārskata periodā, proti, aplēsēm ir jāatspoguļo apstākļi, kas bija spēkā darījuma, cita notikuma vai apstākļa brīdī.

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

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

un

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

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

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

#### SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

54. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts pārskata periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam jāatklāj šis fakts.*

#### 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) PIK-2 *Konsekvence – Aizņēmumu izmaksu kapitalizācija*
- un
- (b) PIK-18 *Konsekvence – Alternatīvas metodes.*



PIELIKUMS

Grozījumi citos paziņojumos

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

- A1. 7. SGS *Naudas plūsmas pārskati* tiek laboti šādi:
29. un 30. punkts par ārkārtas posteņiem tiek dzēsts.
- A2. 12. SGS *Ienākuma nodokļi* tiek laboti, kā norādīts zemāk.
- 62(b) punkts tiek labots šādi:
- (b) 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*).
- 80(h) punkts tiek labots šādi:
- (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.
- 81(b) un 83. punkts tiek dzēsts.
- A3. 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem* tiek labots šādi.
- Grāmatvedības politiku definīcija 8. punktā tiek labota šādi:
- Grāmatvedības politikas ir konkrēti principi, pamati, pieņēmumi, noteikumi un prakse, kuras uzņēmums piemēro finanšu pārskatu sagatavošanai un sniegšanai.***
60. punkts tiek labots šādi:
60. 1. SGS prasīts, ja ienākumu un izdevumu posteņi ir būtiski, to raksturs un summa jāparāda atsevišķi. 1. SGS piedāvā daudzus piemērus, tajā skaitā krājumu un pamatlīdzekļu vērtības daļēju norakstīšanu, uzkrājumu pārstrukturēšanu, pamatlīdzekļu un ilgtermiņa ieguldījumu atsavināšanu, darbības pārtraukšanu, iztiesāšanas un uzkrājumu aplēses. 59. punkts nemaina jebkuru šādu posteņu klasifikāciju vai šādu posteņu aplēses. Tomēr šajā punktā ieteiktā informācijas atklāšanas metode nosaka atšķirīgus posteņu nozīmīguma novērtēšanas kritērijus segmentiem salīdzinājumā ar uzņēmumu kopumā.
77. un 78. punkts tiek mainīts šādi:
77. Uzņēmuma ieviestās grāmatvedības politikas izmaiņas tiek raksturotas 8. SGS. Tajā prasīts, lai grāmatvedības politikas izmaiņas tiktu veiktas tikai tad, ja to pieprasa standarts vai interpretācija, vai izmaiņas palīdzēs sniegt ticamāku un būtiskāku informāciju par darījumiem, citiem notikumiem vai apstākļiem uzņēmuma finanšu pārskatos.
78. Uzņēmuma līmenī ieviestās grāmatvedības politikas izmaiņas, kas ietekmē informāciju par segmentiem, tiek veiktas saskaņā ar 8. SGS. Ja vien jaunais standarts vai interpretācija nenosaka citādi, 8. SGS ir prasīts:
- (a) grāmatvedības politikas maiņa ir jāpiemēro retrospektīvi, un iepriekšējā perioda informācija ir jālabo, ja ir iespējams noteikt vai nu maiņas kumulatīvo ietekmi, vai periodam raksturīgu ietekmi;
- (b) ja visiem uzrādītajiem periodiem ir nepraktiski to piemērot retrospektīvi, jaunā grāmatvedības politika jāpiemēro retrospektīvi, sākot ar agrāko iespējamo datumu;
- un
- (c) ja pārskata perioda sākumā ir nepraktiski noteikt jaunas grāmatvedības politikas piemērošanas kumulatīvo efektu, politika jāpiemēro perspektīvi no agrākā iespējamā datuma.
- Šīs izmaiņas ir veicamas, lai izņemtu atsauces uz ārkārtas posteņiem:
- (a) 16. punktā segmenta ieņēmumu definīcijā (a) apakšpunkts tiek dzēsts.
- (b) 16. punktā segmenta izdevumu definīcijā (a) apakšpunkts tiek dzēsts.
- A4. 19. SGS *Darbinieku pabalsti* tiek labots šādi.
131. punkts tiek labots šādi:
131. Lai gan šajā standartā nav prasīta noteiktas informācijas atklāšana par citiem ilgtermiņa darbinieku pabalstiem, citos standartos var pieprasīt informācijas atklāšanu, piemēram, ja izdevumi šādu pabalstu dēļ ir

## ▼ M5

būtiski, tiek prasīts atklāt informāciju saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*. Ja to pieprasa 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm*, uzņēmums atklāj informāciju par citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstiem galvenajam vadošajam personālam.

142. punkts tiek labots šādi:

142. Kā prasīts 1. SGS, uzņēmums atklāj informāciju par izdevumu raksturu un summu, ja tā ir būtiska. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti var radīt izdevumus, kurus jāatklāj, lai izpildītu šo prasību.

160. punkts tiek labots šādi:

160. 8. SGS piemēro, ja uzņēmums maina tā grāmatvedības politiku, lai atspoguļotu 159. un 159A. punktus noteiktās izmaiņas. Piemērojot šīs izmaiņas retrospektīvi, kā nosaka 8. SGS, uzņēmums attiecas pret šīm izmaiņām tā, it kā tās būtu jāievieš vienlaicīgi ar pārējo standartu.

A5. 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšana ar valsts palīdzību* 20. – 22. punkti tiek mainīti šādi:

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 ienākumiem 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 atsevišķam uzņēmumam un var nebūt pieejamas visiem saņēmējiem. Šie apstākļi var attaisnot dotācijas atzīšanu par ienākumiem 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 ienākumiem periodā, kurā to var saņemt, atklājot informāciju, lai nodrošinātu, ka tās ietekme ir skaidri saprotama.

A6. 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* 100. punkts tiek dzēsts.

A7. 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas* 30. punkts tiek mainīts šādi:

30. ***Ja standarta pieņemšana rada grāmatvedības politikas maiņu, uzņēmumam ir ieteicams koriģēt finanšu pārskatus saskaņā ar 8. SGS Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas. Uzņēmumi var arī kapitalizēt tās aizņēmumu izmaksas, kas radušās pēc standarta spēkā stāšanās datuma un atbilst kapitalizācijas kritērijiem.***

A8. 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskati* tiek labots šādi.

17. punkts tiek labots šādi:

17. Tālāk minēti piemēri tiem informācijas atklāšanas veidiem, kas tiek prasīti saskaņā ar 16. punktu. Atsevišķi standarti un interpretācijas sniedz norādījumus par daudzu šādu posteņu atklāšanu:

- (a) krājumu vērtības norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai un šī vērtības norakstījuma aplēse;
- (b) pamatlīdzekļu, nemateriālo aktīvu vai citu aktīvu vērtības samazināšanās radīto zaudējumu atzīšana un šīs vērtības samazināšanās zaudējumu aplēse;
- (c) pārstrukturēšanas izmaksām izveidoto uzkrājumu aplēse;
- (d) pamatlīdzekļu objektu iegāde vai atsavināšana;
- (e) apņemšanās pirkt pamatlīdzekļus;
- (f) tiesas prāvu pabeigšana;
- (g) iepriekšējo periodu kļūdu koriģēšana;
- (h) [svītrots];
- (i) jebkura aizdevuma neatmaksāšana vai aizdevuma līguma laušana, kas nav likvidēts bilances datumā vai pirms tā;

un

- (j) saistīto pušu darījumi.

24., 25. un 27. punkts tiek mainīts šādi:

24. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* un 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas 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



## ▼ M5

darbības, un 8. SGS pieprasīts atklāt izmaiņas grāmatvedības aplēsēs, kļūdās un grāmatvedības politikā. Abos standartos nav kvantitatīvi izskaidrots par būtiskumu.

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. Tā, 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 tādas informācijas iekļaušanu starpperioda finanšu pārskatā, kura ir svarīga, lai izprastu uzņēmuma finansiālo stāvokli un darbības rezultātus starpperioda laikā.
27. 8. SGS pieprasa atklāt aplēses izmaiņas raksturu un (ja iespējams) summu, kurai ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kuras gaidāma būtiska ietekme nākamajos periodos. 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 – tikai uz aplēses izmaiņām. Uzņēmumam gada finanšu pārskatus neprasa papildināt ar papildu starpperioda finanšu informāciju.
43. un 44. punkts tiek mainīts šādi:
43. *Grāmatvedības politikas izmaiņām, ko nenosaka jauns standarts vai interpretācija, jāatklāj:*
- (a) *iepriekšējo starpperiodu finanšu pārskatu koriģēšana pašreizējā finanšu gadā un jebkuru iepriekšējo finanšu gadu salīdzinošus starpperiodus, 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, uz visiem iepriekšējiem periodiem, pārskata finanšu gada starpperiodu un iepriekšējo finanšu gadu salīdzinošo starpperiodu finanšu pārskatu labošana, lai ieviestu jaunu grāmatvedības politiku perspektīvi no agrākā iespējamā datuma.*
44. Viens no iepriekšējā principa mērķiem ir nodrošināt, lai konkrētām darījumu veidam tiktu lietota viena grāmatvedības politika visa finanšu gada laikā. 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.
- A9. 35. SGS *Pārtrauktās darbības* 41., 42. un 50. punkts tiek dzēsts.
- A10. 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* ievada 13. punkts tiek dzēsts, kā arī 120. un 121. punkts tiek dzēsts.
- A11. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 94. punkts tiek dzēsts.
- A12. 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* 120. punkts tiek dzēsts.
- A13. PIK-12 *"Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības"* punkts par spēkā stāšanās datumu tiek mainīts šādi:
- Spēkā stāšanās datums:** šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.
- A14. PIK-13 *"Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi"* punkts par spēkā stāšanās datumu tiek mainīts šādi:
- Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.
- A15. PIK-21 *Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana* punkts par spēkā stāšanās datumu tiek mainīts šādi:

## ▼ M5

**Spēkā stāšanās datums:** Šī vienošanās stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

A16. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus.]

A17. PIK-25 *Ienākuma nodokļi – uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas* punkts par spēkā stāšanās datumu tiek mainīts šādi:

**Spēkā stāšanās datums:** Šī vienošanās stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

A18. PIK-27 *Darījuma būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu* punkts par spēkā stāšanās datumu tiek mainīts šādi:

**Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

A19. PIK-31 *Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus* punkts par spēkā stāšanās datumu tiek mainīts šādi:

**Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

A20. 1. SFPS "Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana" starptautiskā finanšu pārskatu definīcija pielikumā A tiek mainīta šādi:

#### Starptautiskie finanšu pārskatu standarti (SFPS)

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) izdotās interpretācijas.

A21. 1. SFPS "Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana" rindkopa tiek mainīta šādi:

1. Starptautiskais finanšu pārskatu standarts !!! *Unknown OG !!!* Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana!!! *Unknown FG !!!* (1. SFPS) izklāstīts 1. līdz 47. punktā un A līdz C papildinājumā. Visi punkti ir līdzvērtīgi. **Treknajā drukā** rakstītajos punktos izklāstīti galvenie principi. A papildinājumā definētie termini ir *kursīvā*, kad tie standartā parādās pirmo reizi. Citu terminu definīcijas dotas starptautisko finanšu pārskatu standartu terminu sarakstā. 1. SFPS jālasa tā mērķa un secinājumu pamata, "Starptautisko finanšu pārskatu standartu priekšvārda" un "Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas" kontekstā. 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* sniedz pamatu grāmatvedības politiku izvēlē un piemērošanā, ja nav skaidru norādījumu.

A22. Visu citu Starptautisko grāmatvedības standartu rubrikas ir aizvietotas ar jaunu rubriku šādā veidā:

Starptautiskais grāmatvedības standarts X. *nosaukums vārdos* (X. SGS) tiek izklāstīts 1-000 punktos [un pielikumos A-C](\*) . Visi punkti ir līdzvērtīgi, bet saglabā SGSK standarta formātu, ja to ir pieņēmusi SGSP. X. SGS jālasa [tā mērķa un secinājumu pamata,](\*\*) *Starptautisko finanšu pārskatu standartu priekšvārda* un *Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas* kontekstā. 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* sniedz pamatu grāmatvedības politiku izvēlē un piemērošanā, ja nav skaidru norādījumu.

(\*) izmanto tikai tiem pielikumiem, kas ir standarta daļa.

(\*\*) izmanto tikai tad, ja standarts ietver mērķi vai ja tajā ir secinājumu pamats.

A23. Starptautiskajos finanšu pārskatu standartos, ieskaitot Starptautiskos grāmatvedības standartus un interpretācijas, kas piemērojamas 2003. gada decembrī, atsaucies uz spēkā esošo 8. SGS *Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas* versiju tiek mainītas uz 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*.

## ▼ M5

## 10. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

## Notikumi pēc bilances datuma

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2
Definīcijas	3-7
Atzīšana un novērtēšana	8-13
Koriģējoši notikumi pēc bilances datuma	8-9
Nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma	10-11
Dividendes	12-13
Darbības turpināšana	14-16
Informācijas atklāšana	17-22
Apstiprināšanas publiskošanai datums	17-18
Informācijas precizēšana par apstākļiem bilances datumā	19-20
Nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma	21-22
Spēkā stāšanās datums	23
10. SGS atsaukšana (pārskatīts 1999. gadā)	24

Šis pārskatītais Standarts aizstāj 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) *Notikumi pēc bilances datuma* un to jāpiemēro ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

## MĒRĶIS

- Šā standarta mērķis ir noteikt:
  - kad uzņēmumam jākoriģē finanšu pārskati, ņemot vērā notikumus pēc bilances datuma,
  - un
  - informācija, kas uzņēmumam jāatklāj par datumu, kad finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai, un par notikumiem pēc bilances datuma.

Standarts arī nosaka, ka uzņēmums nedrīkst sagatavot finanšu pārskatus, pamatojoties uz darbības turpināšanas principu, ja notikumi pēc bilances datuma liecina par to, ka darbības turpināšanas princips nav atbilstīgs.

## DARBĪBAS JOMA

- Šis standarts jālieto, lai uzskaitītu un atklātu notikumus pēc bilances datuma.

## DEFINĪCIJAS

- Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:
 

*Notikumi pēc bilances datuma ir labvēlīgi un nelabvēlīgi notikumi, kas notiek starp bilances datumu un datumu, kurā finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai. Izšķir divu veidu notikumus:*

  - notikumi, kas sniedz pierādījumus par apstākļiem, kas pastāvējuši bilances datumā (koriģējoši notikumi pēc bilances datuma),*
  - un*
  - notikumi, kas liecina par apstākļiem, kas radušies pēc bilances datuma (nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma).*
- Finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai process atšķirsies atkarībā no vadības struktūras, likumā noteiktām prasībām un finanšu pārskatu sagatavošanas un noformēšanas kārtības.
- 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.

## ▼ M5

**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 citas ieinteresētās personas. 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 bilances datuma 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 bilances datuma*

8. ***Uzņēmumam jākorrigē finanšu pārskatos atzītās summas, lai atspoguļotu koriģējošus notikumus pēc bilances datuma.***
9. Koriģējoši notikumi pēc bilances datuma, kuru rezultātā uzņēmumam jākorrigē finanšu pārskatos atzītās summas vai jāatzīst iepriekš neatzīti posteņi, ir, piemēram, šādi:
- (a) tiesas lēmuma izpilde pēc bilances datuma, kas apstiprina, ka uzņēmumam ir bijis pašreizējs pienākums bilances datumā. Uzņēmums koriģē iepriekš atzītās 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 papildus pierādījumus, kas tika ņemti vērā saskaņā 37. SGS 16. punktu.
  - (b) informācijas saņemšana pēc bilances datuma, kas liecina, ka aktīva vērtība bilances datumā bija samazinājusies vai ka jākorrigē iepriekš atzītā zaudējumu summa saistībā ar aktīva vērtības samazinājumu. Piemēram:
    - (i) klienta bankrots pēc bilances datuma parasti apstiprina, ka zaudējumi pircēju un pasūtītāju parādu kontā pastāvēja jau bilances datumā un ka uzņēmumam jākorrigē pircēju un pasūtītāju konta uzskaites vērtība,
    - un
    - (ii) krājumu pārdošana pēc bilances datuma var sniegt pierādījumus par to neto pārdošanas vērtību bilances datumā.
  - (c) iegādāto aktīvu izmaksu noteikšana pēc bilances datuma vai ieņēmumi no pārdotajiem aktīviem pēc bilances datuma.

## ▼ M5

- (d) peļņas sadales vai prēmijas maksājumu summas noteikšana pēc bilances datuma, ja uzņēmumam bija pašreizējs juridisks vai prakses radīts pienākums bilances datumā 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 bilances datuma*

- 10. ***Uzņēmumam nav jākorģē finanšu pārskatos atzītās summas, lai atspoguļotu nekoriģējošus notikumus pēc bilances datuma.***
- 11. Nekoriģējošs notikums pēc bilances datuma ir, piemēram, ieguldījumu tirgus vērtības samazinājums starp bilances datumu un datumu, kad finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai. Tirgus vērtības samazinājums parasti nav saistīts ar ieguldījumu stāvokli bilances datumā, bet atspoguļo apstākļus, kas ir radušies vēlāk. Tādēļ uzņēmums nekoriģē finanšu pārskatos atzītās ieguldījumu summas. Tāpat uzņēmums neprecizē atklātās ieguldījumu summas bilances datumā, lai gan tam var būt jāsniedz papildu informācija saskaņā ar 21. punktu.

*Dividendes*

- 12. ***Ja uzņēmums izsludina dividendes pašu kapitāla instrumentu turētājiem (kā definēts 32. SGS Finanšu instrumentu:informācijas atklāšana un sniegšana) tiek ieteiktas vai izsludinātas pēc bilances datuma, uzņēmumam nav jāatzīst šīs dividendes par saistībām bilances datumā.***
- 13. Ja dividendes ir deklarētas (t.i., dividendes ir attiecīgi apstiprinātas un nav vairs uzņēmuma rīcībā) pēc bilances datuma, bet pirms finanšu pārskati ir apstiprināti publiskošanai, dividendes netiek atzītas kā saistības bilances datumā, jo tie neatbilst pašreizējo pienākumu kritērijiem 37. SGS. Šādas dividendes tiek atklātas finanšu pārskatu piezīmēs saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*.

**DARBĪBAS TURPINĀŠANA**

- 14. ***Uzņēmums nedrīkst sagatavot finanšu pārskatus, pamatojoties uz darbības turpināšanas principu, ja vadība pēc bilances datuma 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 bilances datuma var likt apsvērt, vai darbības turpināšanas pieņēmums joprojām ir atbilstīgs. Ja darbības turpināšanas pieņēmums vairs nav atbilstīgs, ietekme ir tik nozīmīga, ka šis standarts pieprasa veikt uzskaites pamatprincipu 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 principu, 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 bilances datuma.

**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 bilances datumā*

- 19. ***Ja uzņēmums pēc bilances datuma saņem informāciju par apstākļiem, kas pastāvēja bilances datumā, uzņēmumam jāprecizē atklātā informācija par šiem apstākļiem, ņemot vērā jauno informāciju.***
- 20. Dažos gadījumos uzņēmumam jāprecizē finanšu pārskatos atklātā informācija, lai atspoguļotu pēc bilances datuma saņemto informāciju, pat tad, ja šī informācija neietekmē uzņēmuma finanšu pārskatos atzītās summas. Atklātā informācija jāprecizē, piemēram, kad pēc bilances datuma kļūst pieejami pierādījumi par iespējamām saistībām, kuras pastāvēja bilances datumā. Papildus apsvērumam, vai saistības tagad jāatzīst vai jāmaina

## ▼ M5

saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*, uzņēmums precīzē atklāto informāciju par iespējamajām saistībām, ņemot vērā šos pierādījumus.

*Nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma*

21. ***Ja nekoriģējami notikumi pēc bilances datuma ir būtiski, informācijas neatklāšana var ietekmēt lietotāju saimnieciskos lēmumus, kas pieņemti uz finanšu pārskatu pamata. Tādēļ uzņēmumam jāatklāj informācija katrai būtiskai nekoriģējama notikuma kategorijai pēc bilances datuma:***
- (a) *notikuma veids*
- un*
- (b) *tā finanšu ietekmes aplēse vai apgalvojums, ka šādu aplēsi nevar veikt.*
22. Šie ir nekoriģējami notikumi pēc bilances datuma piemēri, par kuriem informācija parasti tiktu atklāta, lai nodrošinātu lietotāju iespējas veikt atbilstošus novērtējumus un pieņemt lēmumus:
- (a) liela uzņēmējdarbības apvienošana pēc bilances datuma (22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* pieprasa tādos gadījumos atklāt noteiktu informāciju) vai liela meitasuzņēmuma atsavināšana;
- (b) paziņošana par nodomu pārtraukt darbību, atsavināt aktīvus vai izpildīt saistības attiecībā uz pārtraucamo darbību vai saistošu līgumu noslēgšana par aktīvu pārdošanu vai saistību izpildi (sk. 35. SGS *Pārtrauktas darbības*);
- (c) lielu aktīvu iegāde un atsavināšana vai lielu aktīvu piespiedu atsavināšana, ko veic valsts;
- (d) lielas ražošanas iekārtas iznīcināšana ugunsgrēkā pēc bilances datuma;
- (e) lielas pārstrukturēšanas izziņošana vai tās īstenošanas uzsākšana (sk. 37. SGS);
- (f) lieli darījumi ar parastajām akcijām un potenciāli darījumi ar parastajām akcijām pēc bilances datuma (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 bilances datuma;
- (h) nodokļa likmju vai nodokļa tiesību aktu izmaiņas, kas ieviestas vai izsludinātas pēc bilances datuma, kurām ir nozīmīga ietekme uz pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīviem un saistībām (sk. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);
- (i) nozīmīgas apņemšanās vai iespējamo saistību uzņemšanās, piemēram, izsniedzot nozīmīgus galvojumus,
- un*
- (j) lielas tiesas prāvas uzsākšana vienīgi to notikumu rezultātā, kas radās pēc bilances datuma.

#### SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

23. ***Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2001. gada 1. janvāra, tam jāatklāj šis fakts.***

#### 10. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 1999. GADĀ)

24. Šis standarts aizstāj 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma* (pārskatīts 1999. gadā).

▼ **M5**

## Pielikums

**Grozījumi citos paziņojumos**

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

A1. 22. SGS *Uzņēmējdarbības kombinēšana*, 97. punkts tiek mainīts šādi:

97. Uzņēmējdarbības kombinēšana, kas stājusies spēkā pēc bilances datuma un pirms datuma, kad viena no apvienošanā iesaistīto uzņēmumu finanšu pārskati ir apstiprināti publiskošanai, tiek atklāta, ja tie ir būtiski un informācijas neatklāšana varētu ietekmēt lietotāju saimnieciskos lēmumus, kas pieņemti uz finanšu pārskatu pamata (skatīt 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma*).

A2. 35. SGS *Pārtrauktās darbības*, 32. punkts tiek mainīts šādi:

32. Iepriekšējā punktā minētā aktīvu atsavināšana, saistību nokārtošana un saistošu pārdošanas līgumu noslēgšana var notikt vienlaikus ar sākotnējās informācijas atklāšanas notikumu vai tajā periodā, kura laikā norisinās sākotnējās informācijas atklāšanas notikums, vai arī vēlākā periodā. Saskaņā ar 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma* gadījumā, ja pēc bilances datuma, bet pirms valde ir devusi atļauju publiskot finanšu pārskatus, kādi aktīvi, kas attiecināmi uz pārtraucamu darbību, faktiski ir pārdoti vai par to pārdošanu ir noslēgts viens vai vairāki saistoši pārdošanas līgumi, finanšu pārskatos iekļauj 31. punktā pieprasīto informāciju, ja ietekme ir būtiska un šīs informācijas neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju uz tā pamata pieņemt lēmumus.

A3. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* ievada 18. punkts un 75. punkts tiek mainīti šādi, bet 96. punkts tiek dzēsts:

18. Standarts definē iespējamās saistības kā:

(a) ...

75. Tāds vadības vai valdes lēmums veikt pārstrukturēšanu, kas pieņemts pirms bilances datuma, neizraisa prakses radītu pienākumu bilances datumā, ja vien uzņēmums līdz bilances datumam 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 bilances datuma, ir jāatklāj informācija saskaņā ar 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma*, ja ietekme ir būtiska un šīs informācijas neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju uz tā pamata pieņemt lēmumus.

96. [Svītrots]

A4. Starptautiskos finanšu pārskatu standartos, ieskaitot Starptautiskos grāmatvedības standartus un interpretācijas, kas piemērojamas 2003. gada decembrī, atsaucies uz spēkā esošo 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma* versiju tiek mainītas uz 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma*.

▼ **B**

**11. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS  
(PĀRSTRĀDĀTS 1993. GADĀ)**

**Būvlīgumi**

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 11. SGS "Būvlīgumu uzskaitē", kuru padome apstiprināja 1978. gadā. Pārstrādātais standarts stājās spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

1999. gada maijā ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" izdarīja grozījumus 45. punktā. Grozītais teksts stājas spēkā, kad stājas spēkā 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā), t.i., attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

## ▼B

## SATURS

	Punkti
Mērķis	57
Darbības joma	57
Definīcijas	58
Būvlīgumu apvienošana un segmentēšana	58
Līguma ieņēmumi	59
Līguma izmaksas	60
Līguma ieņēmumu un izdevumu atzīšana	61
Gaidāmo zaudējumu atzīšana	63
Aplēšu izmaiņas	63
Informācijas atklāšana	63
Spēkā stāšanās datums	64

Standarti, kas rakstīti trekniem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

## 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tas arī sniedz praktiskus norādījumus par šo kritēriju piemērošanu.

## DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro būvlīgumu uzskaitē darbuzņēmēju finanšu pārskatos.
2. Šis standarts aizstāj 11. SGS "Būvlīgumu uzskaitē", 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 līgumcena 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.
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



## ▼B

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) 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 atbildības 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 var palielināties vai samazināties periodu pēc perioda. 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) ieņēmumu summu var ticami novērtēt.
14. Prasījums ir summa, ko darbuzņēmējs mēģina iegūt no klienta vai citas personas kā to izmaksu atlīdzību, kuras nav iekļautas līgumcena. 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:

## ▼B

- a) sarunas ir sasniegušas tādu stadiju, ka ir ticams, ka klients piekritīs prasījumam; un
  - b) var ticami novērtēt summu, par kuru ir ticams, ka klients tai piekritīs.
15. Veicināšanas maksājumi ir papildu summas, kuras maksā darbuuzņēmējam, ja tiek izpildīti vai pārsniegti noteikti darbības rezultātu standarti. Piemēram, līgums var noteikt veicināšanas maksājumu darbuuzņēmējam par līguma agrāku izpildi. Veicināšanas maksājumus iekļauj līguma ieņēmumos, ja:
- a) līgums ir tādā izpildes stadijā, ka ir ticams, ka tiks izpildīti vai pārsniegti noteikti 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 izmaksas, kuras īpaši sedz klients saskaņā ar līguma noteikumiem.
17. Izmaksas, kuras tieši attiecas uz konkrētu līgumu, ir:
- a) objekta darbaspēka izmaksas, tostarp attiecībā uz objekta uzraudzību;
  - b) būvniecībā izlietoto materiālu izmaksas;
  - c) līgumā paredzēto lietojamo mašīnu un iekārtu nolietojums;
  - d) mašīnu, iekārtu un materiālu transportēšanas izmaksas uz būvlaukumu un no tā;
  - e) mašīnu un iekārtu nomas izmaksas;
  - f) projekta un ar līgumu tieši saistītās tehniskās palīdzības izmaksas;
  - g) labošanas un garantijas darba aplēstās izmaksas, ieskaitot gaidāmas garantijas izmaksas; un
  - h) trešo personu prasījumi.

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

18. Izmaksas, kuras var attiecināt uz līguma darbību kopumā un kuras var iedalīt konkrētiem līgumiem, ir:
- a) apdrošināšana;
  - b) projekta un ar konkrētu līgumu tieši nesaistītas tehniskās palīdzības izmaksas; un
  - 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. Izmaksas, kuras var attiecināt uz līguma darbību kopumā un var iedalīt konkrētiem līgumiem, ir arī aizņēmumu izmaksas, ja darbuuzņēmējs pieņem 23. SGS "Aizņēmumu izmaksas" atļauto alternatīvo metodi.

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

## ▼B

ieklauj līguma izmaksas, 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 izmaksas, ja līgumu iegūst kādā no nākamajiem periodiem.

## LĪGUMA IEŅĒMUMU UN IZDEVUMU 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 bilances datumā. 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:
- var ticami novērtēt kopējos līguma ieņēmumus;
  - ir ticams, ka ar līgumu saistītie saimnieciskie labumi ieplūdis uzņēmumā;
  - bilances datumā var ticami novērtēt gan līguma izmaksas līguma pabeigšanai, gan līguma izpildes stadiju; un
  - 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 uzceļojumu līguma gadījumā būvlīguma iznākumu var ticami aplēst, ja ir izpildīti visi šādi nosacījumi:
- ir ticams, ka ar līgumu saistītie saimnieciskie labumi ieplūdis uzņēmumā; un
  - 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā tajos pārskata periodos, kuros ir veikts darbs. Līguma izmaksas parasti atzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā tajos pārskata periodos, kuros ir veikts darbs, uz kuru tie attiecas. Tomēr gaidāmos līguma kopējo izmaksu pārniegumus 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 ieplūdis uzņēmumā. Tomēr, ja rodas nenoiteiktība par līguma ieņēmumos jau ietvertas un peļņas vai zaudējumu aprēķinā 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:
- katras personas īstenojamās tiesības attiecībā uz būvējamo aktīvu;
  - apmaināmo atlīdzību; un
  - norēķina veidu un termiņus.
- Parasti ir arī nepieciešams, lai uzņēmumam būtu efektīva iekšējā finanšu budžeta veidošanas un pārskatu sniegšanas 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:

## ▼B

- 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 atgūta; un
- b) līguma izmaksas jāatzīst par izdevumiem 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.
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.

## APLĒŠU IZMAIŅAS

38. Procentuālās izpildes metodi piemēro kumulatīvi katrā pārskata periodā līguma ieņēmumu un līguma izmaksu kārtējām aplēsēm. Tādēļ līguma ieņēmumu vai līguma izmaksu aplēses izmaiņu ieteikmi vai līguma iznākuma aplēses izmaiņu ieteikmi uzskaita kā grāmatvedības aplēses izmaiņas (sk. 8. SGS "Perioda ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀, fundamen-

## ▼B

tālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas”). Mainītās aplēses lieto, lai noteiktu ieņēmumu un izdevumu summu, kuru atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā izmaiņu veiktās periodā un nākamajos periodos.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

39. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- līguma ieņēmumu summa, kuru atzīst par perioda ieņēmumiem;
  - metodes, kas lietotas, lai noteiktu līguma ieņēmumus, kurus atzīst periodā; un
  - metodes, kas lietotas, lai noteiktu nepabeigto līgumu izpildes stadiju.
40. Attiecībā uz bilances datumā nepabeigtiem līgumiem uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- līdz šim radušos izmaksu kopsumma un atzītā peļņa (no kuras atskaitīti atzītie zaudējumi);
  - saņemto avansa maksājumu summa; un
  - 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 darbuņēmējs saņēmis pirms attiecīgā darba izpildes.
42. Uzņēmumam jāuzrāda:
- kā aktīvs – bruto summa, kas jāsaņem no klientiem par līgumdarb; un
  - kā saistības – bruto summa, kas jāmaksā klientiem par līgumdarbu.
43. Bruto summa, kas jāsaņem no klientiem par līgumdarbu, ir neto summa, kas aprēķināta šādi:
- radušās izmaksas plus atzītā peļņa mīnus;
  - 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:
- radušās izmaksas plus atzītā peļņa mīnus;
  - 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 iespējamās 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 starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

## 12. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS (PĀRSTRĀDĀTS 2000. GADĀ)

### Ienākuma nodokļi

1996. gada oktobrī padome apstiprināja pārstrādāto standartu 12. SGS (pārstrādāts 1996. gadā) "Ienākuma nodokļi", kas aizstāj 12. SGS (pārveidots 1994. gadā) "Ienākuma nodokļu uzskaitē". Pārstrādātais standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

1999. gada maijā ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" izdarīja grozījumus 88. punktā. Grozītais teksts stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

**▼B**

2000. gada aprīlī grozījumi tika izdarīti 20. punktā, 62. punkta a) apakšpunktā un A pielikumā, A10., A11. un B8. punktā, lai pārstrādātu savstarpējas norādes un terminoloģiju 40. SGS "Ieguldījuma īpašums" izdošanas rezultātā.

2000. gada oktobrī padome apstiprināja 12. SGS grozījumus, kā rezultātā tas tika papildināts ar 52.A, 52.B, 65.A punktu, 81. punkta i) apakšpunktu, 82.A, 87.A, 87.B, 87.C un 91. punktu un tika svītrots 3. un 50. punkts. Ierobežotās pārstrādāšanas precīzē dividenžu ienākuma nodokļu grāmatvedības metodi. Pārstrādātais teksts bija spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 12. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

- PIK-21: Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana, un
- PIK-25: Ienākuma nodokļi – uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas.

**IEVADS**

Šis standarts ("12. SGS (pārstrādāts)") aizstāj 12. SGS "Ienākuma nodokļu uzskaitē" ("sākotnējais 12. SGS"). 12. SGS (pārstrādāts) ir spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Galvenās izmaiņas sākotnējā 12. SGS ir šādas.

1. Sākotnējais 12. SGS pieprasīja uzņēmumam uzskaitīt atlikto nodokli pēc atlikšanas metodes vai saistību metodes, kuru dažreiz dēvē par peļņas vai zaudējumu aprēķina saistību metodi. 12. SGS (pārstrādāts) aizliedz atlikšanas metodi un pieprasa citu saistību metodi, kuru dažreiz dēvē par bilances saistību metodi.

Peļņas vai zaudējumu aprēķina saistību metode pievēršas laika starpībām, turpretim bilances saistību metode pievēršas pagaidu starpībām. Laika starpības ir starpības starp peļņu, kas apliekama ar nodokli, un grāmatvedības peļņu, kas rodas vienā periodā un ko apvērš vienā vai vairākos nākamajos periodos. Pagaidu starpības ir starpības starp aktīva vai saistību nodokļa bāzi un tā uzskaites vērtību bilancē. Aktīva vai saistību nodokļa bāze ir summa, kuru attiecina uz šo aktīvu vai saistībām nodokļa aprēķina vajadzībām.

Visas laika starpības ir pagaidu starpības. Pagaidu starpības rodas arī šādos gadījumos, kas nerada laika starpības, lai gan sākotnējā 12. SGS tās aplūkotās tāpat kā darījumi, kas rada laika starpības:

- a) meitasuzņēmumi, asociētie uzņēmumi vai kopuzņēmumi nav sadalījuši visu savu peļņu mātesuzņēmumam vai ieguldītājam;
- b) aktīvus pārvērtē un neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām; un

**▼M3**

- (c) izmaksas no uzņēmējdarbības apvienošanas attiecina uz iegādātiem identificējamajiem aktīviem un pārņemtām saistībām, ņemot vērā to patiesās vērtības, bet neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām.

**▼M5**

Turklāt ir dažas pagaidu starpības, kas nav laika starpības, piemēram, tās pagaidu starpības, kas rodas, kad:

- a) uzņēmuma nemonetāros aktīvus un saistības vērtē to funkcionālajā valūtā, bet ar nodokli apliekamo peļņu vai nodokļu zaudējumus (un tādējādi to nemonetāro aktīvu un saistību nodokļu bāzi nosaka starpības valūtā);

**▼B**

- b) nemonetāros aktīvus un saistības pārveido saskaņā ar 29. SGS "Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju"; vai
  - c) aktīva vai saistību uzskaites vērtība sākotnējā atzīšanā atšķiras no sākotnējās nodokļa bāzes.
2. Sākotnējais 12. SGS atļāva uzņēmumam neatzīt atliktā nodokļa aktīvus un saistības, ja bija pamatoti pierādījumi, ka laika starpību apvērse nenotiks ievērojamu laiku nākotnē. 12. SGS (pārstrādāts) pieprasa, lai uzņēmums atzīst atliktā nodokļa saistības vai (atkarībā no noteiktiem nosacījumiem) aktīvu par visām pagaidu starpībām ar dažiem tālāk norādītiem izņēmumiem.
  3. Sākotnējais 12. SGS noteica, ka:

**▼B**

- a) atliktā nodokļa aktīvi, kas rodas no laika starpībām, jāatzīst, ja pastāv pamatota realizācijas prognoze; un
- b) atliktā nodokļa aktīvi, kas rodas no nodokļa zaudējumiem, jāatzīst par aktīvu tikai tad, ja neapšaubāmi ir pārliecība, ka nākotnes ar nodokli apliekamie ienākumi būtu pietiekami, lai varētu realizēt zaudējumu labumu. Sākotnējais 12. SGS atļāva (bet nepieprasīja) uzņēmumam atlikt nodokļa zaudējumu labuma atzīšanu līdz realizācijas periodam.

12. SGS (pārstrādāts) nosaka, ka atliktā nodokļa aktīvi jāatzīst, ja ir ticams, ka būs pieejama ar nodokli apliekamā peļņa, uz kuru var attiecināt atliktā nodokļa aktīvu. Ja uzņēmumam ir bijuši nodokļa zaudējumi, uzņēmums atzīst atliktā nodokļa aktīvu tikai tad, ja uzņēmumam ir pietiekamas ar nodokli apliekamas pagaidu starpības vai citi pārliecinoši pierādījumi, ka būs pieejama pietiekama ar nodokli apliekamā peļņa.

- 4. Kā izņēmumu 2. punktā izklāstītajai vispārējai prasībai 12. SGS (pārstrādāts) aizliedz atzīt atliktā nodokļa saistības un atliktā nodokļa aktīvus, kas rodas no noteiktiem aktīviem vai saistībām, kuru uzskaites vērtība sākotnējā atzīšanā atšķiras no to sākotnējās nodokļa bāzes. Tā kā šie apstākļi nerada laika starpības, to rezultātā nerodas atliktā nodokļa aktīvi vai saistības saskaņā ar sākotnējo 12. SGS.
- 5. Sākotnējais 12. SGS noteica, ka par meitasuzņēmumu un asociēto uzņēmumu nesadalīto peļņu maksājami nodokļi jāatzīst, ja vien nav pamata pieņemt, ka šī peļņa netiks sadalīta vai ka sadale neradītu nodokļa saistības. Tomēr 12. SGS (pārstrādāts) aizliedz atzīt šīs atliktā nodokļa saistības (un tās, kas rodas no saistītas kumulatīvas pārreķināšanas korekcijas), ja:

- a) mātesuzņēmums, ieguldītājs vai kopuzņēmuma dalībnieks var kontrolēt pagaidu starpības apvērse laiku; un
- b) ir ticams, ka tuvākajā laikā nenotiks pagaidu starpības apvērse.

Ja šā aizlieguma rezultātā atliktā nodokļa saistības nav atzītas, 12. SGS (pārstrādāts) pieprasa uzņēmumam atklāt konkrēto pagaidu starpību kopsummu.

**▼M3**

- 6. Sākotnējais 12. SGS skaidri neattiecās uz patiesās vērtības korekcijām, kuras veic uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā. Šādas korekcijas veido īslaicīgas atšķirības un 12. SGS (labotais) prasīts, lai uzņēmums uzskaita rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības vai (pakļauts ticamības kritērijam uzskaitē) atliktā nodokļa aktīvs ar attiecīgu ietekmi uz nemateriālās vērtības noteikšanu vai jebkuru iegādātāja līdzdalības pārsniegumu iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām. Tomēr 12. SGS (labotais) aizliedz atliktā nodokļu saistību, kas radušās nemateriālās vērtības sākotnējā uzskaitē, uzskaitē.

**▼B**

- 7. Sākotnējais 12. SGS atļāva, bet nepieprasīja uzņēmumam atzīt atliktā nodokļa saistības attiecībā uz aktīvu pārvērtēšanu. 12. SGS (pārstrādāts) pieprasa uzņēmumam atzīt atliktā nodokļa saistības attiecībā uz aktīvu pārvērtēšanu.
- 8. Nodokļa ietekme noteiktu aktīvu vai saistību uzskaites vērtības atgūšanas rezultātā var būt atkarīga no atgūšanas vai norēķina veida, piemēram:
  - a) dažās valstīs kapitāla pieaugumu neapliek ar tādu pašu likmi kā pārējos ar nodokli apliekamos ienākumus; un
  - b) dažās valstīs summa, kuru atskaita nodokļa aprēķina vajadzībām, pārdodot aktīvu, ir lielāka par summu, kuru var atskaitīt kā nolietojumu.

Sākotnējais 12. SGS nesniedza norādījumus par atliktā nodokļa aktīvu un saistību novērtēšanu šajos gadījumos. 12. SGS (pārstrādāts) nosaka, ka atliktā nodokļa saistību un atliktā nodokļa aktīvu novērtējums jābalsta uz nodokļa ietekmi, kas rastos atkarībā no veida, kā uzņēmums paredz atgūt vai samaksāt aktīvu un saistību uzskaites vērtību.

**▼M3**

- 9. Sākotnējais 12. SGS skaidri nenoteica, vai atliktā nodokļa aktīvus un saistības var diskontēt. 12. SGS (pārstrādāts) aizliedz diskontēt atliktā nodokļa aktīvus un saistības. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* B16 i) punktā aizliegts uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto atliktā nodokļa aktīvu un pārņemto atliktā nodokļa saistību diskontēšanu.

## ▼B

10. Sākotnējais 12. SGS neprecizēja, vai uzņēmumam jāklasificē atlikto nodokļu atlikumi par apgrozāmiem aktīviem un īstermiņa saistībām vai par ilgtermiņa aktīviem un saistībām. 12. SGS (pārstrādāts) nosaka, ka uzņēmumam, kas veic īstermiņa/ilgtermiņa atšķirību, nav jāklasificē atliktā nodokļa aktīvi un saistības par apgrozāmiem aktīviem un īstermiņa saistībām.
11. Sākotnējais 12. SGS noteica, ka var veikt debeta un kredīta atlikumu ieskaitu, kuri atspoguļo atliktos nodokļus. 12. SGS (pārstrādāts) nosaka ierobežojošākus nosacījumus ieskaitam, galvenokārt pamatojoties uz tiem, kas paredzēti finanšu aktīviem un saistībām 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana".
12. Sākotnējais 12. SGS pieprasīja atklāt paskaidrojumu par sakarību starp nodokļa izdevumiem un grāmatvedības peļņu, ja to neizskaidro nodokļa likmes, kas ir spēkā pārskatus sniedzēja uzņēmuma valstī. 12. SGS (pārstrādāts) pieprasa, lai šis paskaidrojums būtu vienā vai abos šādos veidos:
- i) skaitliska saskaņošana starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu, kas reizināta ar piemērojamo nodokļa likmi(ēm), vai
  - ii) skaitliska saskaņošana starp vidējo faktisko nodokļa likmi un piemērojamo nodokļa likmi.
12. SGS (pārstrādāts) pieprasa arī paskaidrojumu par piemērojamās nodokļa likmes(ju) izmaiņām salīdzinājumā ar iepriekšējo pārskata periodu.
13. Jauna informācija, kuras atklāšanu pieprasa 12. SGS (pārstrādāts), ir šāda:
- a) par katru pagaidu starpības veidu – neizmantotie nodokļa zaudējumi un neizmantotie nodokļa kredīti:
    - i) atliktā nodokļa aktīvu un saistību atzītā summa; un
    - ii) atliktā nodokļa ienākumu vai izdevumu summa, kura atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja tā nav acīmredzama no to summu izmaiņām, kuras atzītas bilancē;
  - b) attiecībā uz pārtrauktām darbībām – nodokļa izdevumi par:
    - i) guvumiem vai zaudējumiem pārtraukšanas brīdī; un
    - ii) pārtrauktās darbības peļņu vai zaudējumiem no parastās darbības; un
  - c) atliktā nodokļa aktīva summa un pierādījumu būtība, kuri attaisno tā atzīšanu, ja:
    - i) atliktā nodokļa aktīva izmantošana ir atkarīga no turpmākās ar nodokli apliekamās peļņas, kas pārsniedz peļņu no esošo ar nodokli apliekamo pagaidu starpību apvērSES; un
    - ii) uzņēmumam ir bijuši zaudējumi pārskata vai iepriekšējā periodā nodokļa jurisdikcijā, uz kuru attiecas atliktā nodokļa aktīvs.

## SATURS

	Punkti
Mērķis	69
Darbības joma	70
Definīcijas	70
Nodokļa bāze	71
Pārskata perioda nodokļa saistību un pārskata perioda nodokļa aktīvu atzīšana	72
Atliktā nodokļa saistību un atliktā nodokļa aktīvu atzīšana	72
Ar nodokli apliekamās pagaidu starpības	72
Uzņēmējdarbības apvienošana	74
Aktīvi, kurus uzskaita patiesajā vērtībā	74
Nemateriālā vērtība	74
Aktīva vai saistību sākotnējā atzīšana	75
Atskaitāmas pagaidu starpības	75
Negatīvā nemateriālā vērtība	78
Aktīva vai saistību sākotnējā atzīšana	78



▼ **B**

	Punkti
Neizmantoti nodokļa zaudējumi un neizmantoti nodokļa kredīti	78
Neatzītu atliktā nodokļa aktīvu pārvērtēšana	79
Ieguldījumi meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalība kopuzņēmumos	79
Novērtēšana	80
Pārskata perioda un atliktā nodokļa atzīšana	83
Peļņas vai zaudējumu aprēķins	83
Posteņi, par kuriem tieši kreditē vai debetē pašu kapitālu	83
Atliktie nodokļi, kas rodas no uzņēmējdarbības apvienošanas	85
Uzrādīšana	86
Nodokļa aktīvi un nodokļa saistības	86
Ieskaits	86
Nodokļa izdevumi	87
Nodokļa izdevumi (ienākumi), kuri attiecas uz parastās darbības peļņu vai zaudējumiem	87
Valūtas kursa starpības atliktā ārvalstu nodokļa saistībām vai aktīviem	87
Informācijas atklāšana	87
Spēkā stāšanās datums	90

Standarti, kas rakstīti trekniem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

**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:

- uzņēmuma bilancē atzīto aktīvu (saistību) uzskaites vērtības atgūšana (samaksāšana) nākotnē; un
- darījumi un citi notikumi pārskata periodā, kurus atzīst uzņēmuma finanšu pārskatos.

Aktīva vai saistību atzīšanai ir raksturīgs tas, ka pārskatos 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.

▼ **M3**

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. Tādējādi peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzītu darījumu un citu notikumu nodokļa ietekmi arī atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Pašu kapitālā tieši atzītu darījumu un citu notikumu nodokļa ietekmi arī atzīst tieši pašu kapitālā. Līdzīgi atliktā nodokļa aktīvu un saistību uzskaitē uzņēmējdarbības apvienošanā ietekmē nemateriālās vērtības, kas radušās šajā uzņēmējdarbības apvienošanā vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summu iegādātā identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām.

▼ **B**

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**

- Šis standarts jālieto ienākuma nodokļu uzskaitē.

## ▼B

2. Šajā standartā ienākuma nodokļi ir visi iekšzemes un ārvalstu nodokļi, kuri pamatojas uz peļņu, kas apliekama ar nodokli. Ienākuma nodokļi ir arī nodokļi, piemēram, ieturamie nodokļi, kuri meitasuzņēmumam, asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam pēc peļņas sadales jāmaksā pārskatus sniedzējam uzņēmumam.
3. (Svītrots)
4. Šis standarts neaplūko valsts dotāciju (sk. 20. SGS "Valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšana par valsts palīdzību") vai ieguldījumu nodokļa kredītu grāmatvedības metodes. Tomēr 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 ► **M5** 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 ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀ ienākuma nodokļus.

Nodokļa izdevumi (nodokļa ienākumi) ir kopējā summa, kuru iekļauj perioda ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀ 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 pārceļšanu uz nākamajiem periodiem; un
- c) neizmantoto nodokļa kredītu pārceļšanu uz nākamajiem periodiem.

Pagaidu starpības ir starpības starp aktīva vai saistību uzskaites vērtību bilancē un nodokļa bāzi. Pagaidu starpības var būt:

- a) ar nodokli apliekamas pagaidu starpības, kas ir pagaidu starpības, kuru rezultātā veidosies ar nodokli apliekamas summas, nosakot nākamo periodu ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), 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 nākamo periodu ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), 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).

*Nodokļa bāze*

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

## ▼B

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. Būvētā aktīva visa uzskaites vērtība ir atskaitāma no saimnieciskajiem labumiem. Rezultātā saņemamo dividenžu nodokļa bāze ir 100 <sup>(1)</sup>.
  5. Aizdevuma debitora parāda uzskaites vērtība ir 100. Aizdevuma atmaksāšana neietekmēs nodokļus. Aizdevuma nodokļa bāze ir 100.
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 neapliek 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.
  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 <sup>(2)</sup>.
  5. Maksājama aizdevuma uzskaites vērtība ir 100. Aizdevuma atmaksāšana neietekmēs nodokļus. Aizdevuma nodokļa bāze ir 100.
9. Dažiem posteņiem ir nodokļa bāze, bet tos bilancē neatzīst par aktīviem un saistībām. Piemēram, pētniecības izmaksas atzīst par izdevumiem, nosakot grāmatvedības peļņu periodā, kurā šie izdevumi radušies, bet nav pieļaujams, ka tos atskaita līdz vēlākam periodam, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus). Starpība starp pētniecības izmaksu nodokļa bāzi, kas ir summa, kādu nodokļu administrācijas atļaus atskaitīt nākamajos periodos, un uzskaites vērtību nulli ir atskaitāma pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa aktīvs.
10. Ja aktīva vai saistību nodokļa bāze nav uzreiz acīmredzama, ir lietderīgi ņemt vērā pamatprincipu, uz kuru pamatojas šis standarts: ka uzņēmumam, ievērojot zināmus ierobežotus izņēmumus, jāatzīst atliktā nodokļa saistības (aktīvs), ja aktīva vai saistību uzskaites vērtības atgūšana vai samaksāšana palielinātu (samazinātu) nodokļa maksājumu nākotnē salīdzinājumā ar summu, kas rastos, ja atgūšana vai samaksāšana neietekmētu nodokļus. C piemērā aiz 52. punkta raksturoti gadījumi, kad ir lietderīgi ņemt vērā šo pamatprincipu, piemēram, ja aktīva vai saistību nodokļa bāze ir atkarīga no atgūšanas vai samaksāšanas veida.
11. Konsolidētajos finanšu pārskatos pagaidu starpības nosaka, aktīvu un saistību uzskaites vērtības konsolidētajos finanšu pārskatos salīdzinot ar attiecīgo nodokļa bāzi. Nodokļa bāzi nosaka pēc konsolidētās nodokļu deklarācijas tajās jurisdikcijās, kurās šo deklarāciju iesniedz. Citās jurisdikcijās nodokļa bāzi nosaka pēc katra koncerna uzņēmuma nodokļu deklarācijām.

<sup>(1)</sup> Saskaņā ar šo analīzi nepastāv ar nodokli apliekama pagaidu starpība. Alternatīva analīze ir, ka uzkrāto saņemamo dividenžu nodokļa bāze ir nulle un ka nulles nodokļa bāzi piemēro rezultātā iegūtajai ar nodokli apliekamai pagaidu starpībai 100. Saskaņā ar abām analīzēm nepastāv atliktā nodokļa saistības.

<sup>(2)</sup> Saskaņā ar šo analīzi nepastāv atskaitāma pagaidu starpība. Alternatīva analīze ir, ka uzkrāto maksājamo soda naudu nodokļa bāze ir nulle un ka nulles nodokļa bāzi piemēro rezultātā iegūtajai atskaitāmai pagaidu starpībai 100. Saskaņā ar abām analīzēm nepastāv atliktā nodokļa aktīvs.

**▼B****PĀRSKATA PERIODA NODOKĻA SAISTĪBU UN PĀRSKATA PERIODA NODOKĻA 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.
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 ieplūdis uzņēmumā, un labumu var ticami novērtēt.

**ATLIKTĀ NODOKĻA SAISTĪBU UN ATLIKTĀ NODOKĻA AKTĪVU ATZĪŠANA**

*Ar nodokli apliekamās pagaidu starpības*

**▼M3**

15. Atliktā nodokļa saistības jāatzīst visām ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, ja vien atliktā nodokļa saistības nerada:
  - a) nemateriālās vērtības sākotnēju uzskaiti, vai

**▼B**

- b) aktīva vai saistību sākotnējā atzīšana darījumā, kas:
  - i) nav uzņēmējdarbības apvienošana un
  - ii) darījuma laikā neietekmē ne grāmatvedības peļņu, ne ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus).

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

16. Aktīva atzīšanai ir raksturīgi tas, ka tā uzskaites vērtība tiks atgūta tādu saimniecisko labumu veidā, kuri ieplūdis 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 aizplūdis 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 nodokli, kurus uzņēmums maksās pēc aktīva uzskaites vērtības atgūšanas.

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 bilancē atzītam debitoru parādam nodokļa bāze attiecībā uz šiem ieņēmumiem ir nulle, jo ieņēmumi neietekmē ar nodokli apliekamo peļņu līdz naudas iekasēšanai;

**▼B**

- 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.

**▼M3**

18. Pagaidu starpības rodas arī tad, kad:
- a) izmaksas no uzņēmējdarbības apvienošanas attiecinā, uzskaitot iegādātus identificējamus aktīvus un pārņemtas saistības, ņemot vērā to patiesās vērtības, bet neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (skat. 19. punktu);
  - b) aktīvus pārvērtē un neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (skat. 20. punktu);
  - c) uzņēmējdarbības apvienošanā radusies nemateriālā vērtība (skat. 21. un 32. punktu);

**▼B**

- 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 kopuzņēmumos kļūst atšķirīga no ieguldījuma vai līdzdalības nodokļa bāzes (sk. 38. – 45. punktu).

## Uzņēmējdarbības apvienošana

**▼M3**

19. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas attiecinā, uzskaitot iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības pēc to patiesajām vērtībām iegādes datumā. Pagaidu starpības rodas, ja iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību nodokļa bāzes neietekmē uzņēmējdarbības apvienošana vai ja tās ietekme ir atšķirīga. Piemēram, ja aktīva uzskaites vērtību palielina līdz tā patiesajai vērtībai, bet aktīva nodokļa bāze paliek to izmaksu līmenī, kas bija iepriekšējam īpašniekam, rodas ar nodokli apliekama pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa saistības. Rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības ietekmē nemateriālo vērtību (skat. 66. punktu).

**▼B**

## Aktīvi, kurus uzskaita patiesajā vērtībā

- M2 20. SFPS pieļauj vai pieprasa, lai zināmi aktīva posteņi tiktu bilancē uzskaitīti pēc patiesās vērtības vai pārvērtēti (sk., piem., 16. SGS *Pamatlīdzekļi*, 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*, 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* un 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*). ◀ Dažās jurisdikcijās aktīva pārvērtēšana vai cita veida pārveidošana patiesajā vērtībā ietekmē pārskata perioda ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus). Rezultātā aktīva nodokļa bāzi koriģē un nerodas pagaidu starpība. Citās jurisdikcijās aktīva pārvērtēšana vai pārveidošana neietekmē ar nodokli apliekamo peļņu pārvērtēšanas vai pārveidošanas periodā, un rezultātā aktīva nodokļa bāzi nekoriģē. Tomēr uzskaites vērtības atgūšana nākotnē izraisīs ar nodokli apliekamu saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā, un nodokļa aprēķina vajadzībām atskaitāmā summa atšķirsies no šo saimniecisko labumu summas. Starpība starp pārvērtēta aktīva uzskaites vērtību un tā nodokļa bāzi ir pagaidu starpība, un tā rada atliktā nodokļa saistības vai aktīvu. Tas attiecas pat uz gadījumiem, ja:

**▼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

**▼M3**

21. Uzņēmējdarbības apvienošanā radušos nemateriālo vērtību vērtē kā apvienošanas izmaksu pārsniegumu pār iegādātā uzņēmuma līdzdalību iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā. 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 meitas uzņēmums atsavina pamatā esošu uzņēmējdarbību. Šajās jurisdikcijās nemateriālās vērtības nodokļa bāze ir nulle. Ikvienu starpība starp nemateriālās vērtības uzskaites vērtību un tās nodokļa bāzi nulli ir ar nodokli apliekamā pagaidu starpība. Tomēr 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.
- 21A. Tālāki atliktā nodokļa saistību samazinājumi, kas ir neuzskaitīti, jo tie radušies no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites, tiek arī uzskaitīti kā radušies no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites, un tāpēc saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu netiek uzskaitīti. Piemēram, ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā vērtība maksā 100, bet nodokļu bāze ir nulle, 15. punkta a) apakšpunkts neļauj uzņēmumam uzskaitīt rezultātā radušos atliktā nodokļa saistību. Ja vēlāk uzņēmums uzskaita nolietojuma zaudējumus 20 šai nemateriālajai vērtībai, ar nodokli apliekamo īslaicīgās starpības summu, kas attiecas uz nemateriālo vērtību, samazina no 100 uz 80, kā rezultātā rodas neuzskaitīto atliktā nodokļa saistību vērtības samazinājums. Šo samazinājumu neuzskaitīto atliktā nodokļa saistību vērtībā arī uztver attiecībā pret nemateriālās vērtības sākotnējo uzskaiti, un tāpēc saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu to nav atļauts uzskaitīt.
- 21B. Atliktā nodokļa saistības ar nodokli apliekamām starpībām attiecībā pret nemateriālo vērtību tomēr uzskaita, ja vien tās nav radušās no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites. Piemēram, ja nemateriālā vērtība iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā un tās cena ir 100, tā tiek atņemta nodokļu vajadzībām ar 20 procentu likmi gadā, kas sākas ar iegādes gadu, nemateriālās vērtības nodokļu bāze ir 100 sākotnējā uzskaitē un 80 iegādes gada beigās. Ja nemateriālās vērtības uzskaites vērtība iegādes gada beigās joprojām ir nemainīga 100, ar nodokli apliekamā īslaicīgā starpība 20 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

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 sākotnējā atzīšana:

**▼M3**

- a) uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums uzskaita jebkuru atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, un tas ietekmē nemateriālās vērtības summu vai jebkāda pārsnieguma summu pār apvienošanas izmaksām iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā (skat. 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā (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. Šis korekcijas padarītu finanšu

**▼B**

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 turpmākas izmaiņas aktīva nolietošanās laikā.

23. Saskaņā ar 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un 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. Saskaņā ar 61. punktu par atlikto nodokli tieši debetē pašu kapitāla sastāvdaļas uzskaites vērtību. Saskaņā ar 58. punktu turpmākās atliktā nodokļa saistību izmaiņas atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā par atliktā nodokļa izdevumiem (ienākumiem).

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.

*Atskaitāmas pagaidu starpības*

**▼M3**

24. Atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst visām atskaitāmām pagaidu starpībām, ja ir varbūtējs, 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).

**▼B**

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

25. Saistību atzīšanai ir raksturīgi tas, ka uzskaites vērtība tiks samaksāta nākamajos periodos, kad no uzņēmuma aizplūdis 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 %.

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

**▼B**

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. Pastāv 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 ieplūdis 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 summa, kādu nodokļu administrācija atļaus atskaitīt nākamajos periodos, un uzskaites vērtību nulli ir atskaitāma pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa aktīvs;

**▼M3**

c) uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas attiecina, uzskaitot iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības pēc to patiesajām vērtībām 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, kad iegādātā identificējamā aktīva patiesā vērtība ir mazāka par tā nodokļa bāzi. Abos gadījumos rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs ietekmē nemateriālo vērtību (skat. 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.
27. Nosakot nākamo periodu ar nodokli apliekamo peļņu, no atskaitāmo pagaidāmo starpību apvērse rodas atskaitījumi. Tomēr saimnieciskie labumi ieplūdis uzņēmumā kā samazināti nodokļa maksājumi tikai tad, ja tas gūst pietiekamu ar nodokli apliekamo peļņu, pret kuru var veikt atskaitījumu ieskaitu. Tādēļ uzņēmums atzīst atliktā nodokļa aktīvus tikai tad, ja ir ticams, ka radīsies ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru varēs izmantot atskaitāmās pagaidu starpības.
28. Ir ticams, ka būs pieejama ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru var izmantot atskaitāmo pagaidu starpību, ja ir pietiekamas ar nodokli apliekamas pagaidu starpības, kas attiecas uz to pašu nodokļu administrāciju un to pašu ar nodokli apliekamo uzņēmumu, un šo starpību apvērse gaidāma:
- a) tajā pašā periodā, kurā gaidāma atskaitāmās pagaidu starpības apvērse; vai
  - b) periodos, kuros nodokļa zaudējumus no atliktā nodokļa aktīva var pārnest uz iepriekšējiem vai nākamajiem periodiem.
- Tādos gadījumos atliktā nodokļa aktīvu atzīst periodā, kurā rodas atskaitāmās pagaidu starpības.
29. Ja ar nodokli apliekamās pagaidu starpības, kas attiecas uz to pašu nodokļu administrāciju un to pašu ar nodokli apliekamo uzņēmumu, ir nepietiekamas, atliktā nodokļa aktīvu atzīst, ja:
- a) ir ticams, ka uzņēmumam būs pietiekama ar nodokli apliekamā peļņa, kas attiecas uz to pašu nodokļu administrāciju un to pašu ar nodokli apliekamo uzņēmumu tajā pašā periodā, kurā notikusi atskaitāmās pagaidu starpības apvērse (vai periodos, kuros nodokļa zaudējumus no atliktā nodokļa aktīva var pārnest uz iepriekšējiem vai nākamajiem periodiem). Novērtējot iespējas gūt pietiekamu ar nodokli apliekamu peļņu nākamajos periodos, uzņēmums neņem vērā ar nodokli apliekamās summas, kas rodas no atskaitāmām pagaidu starpībām, kuru rašanās gaidāma nākamajos periodos, jo atliktā nodokļa aktīvs no šīm atskaitāmām pagaidu starpībām radīs nepieciešamību pēc turpmākās peļņas, kas ir apliekama ar nodokli, lai to varētu izmantot; vai
  - b) uzņēmumam, kas radīs ar nodokli apliekamu peļņu attiecīgajos periodos, ir pieejamas nodokļa plānošanas iespējas.



**▼B**

30. Nodokļa plānošanas iespējas ir darbības, kuras uzņēmums veiku, 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:
- izvēloties aplikt ar nodokli saņemtus vai saņemamus procentu ienākumus;
  - atliktot prasījumu par atsevišķiem atskaitījumiem no peļņas, kas ir apliekama ar nodokli;
  - pārdodot un, iespējams, saņemot atpakaļ nomā aktīvus, kuru vērtība ir palielinājusies, bet kuru nodokļa bāze nav koriģēta, lai atspoguļotu šo vērtības pieaugumu; un
  - 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.

**▼M3****▼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 pārņemšanas 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.
36. Novērtējot ar nodokli apliekamās peļņas ticamību, pret kuru varēs izmantot neizmantotos nodokļa zaudējumus vai neizmantotos nodokļa kredītus, uzņēmums apsver šādus kritērijus:
- 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

- 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. Katrā bilances datumā uzņēmums pārvērtē neatzītos atliktā nodokļa aktīvus. Uzņēmums atzīst iepriekš neatzītu atliktā nodokļa aktīvu, ja ir kļuvis ticams, ka turpmākā ar nodokli apliekamā peļņa ļaus atgūt atliktā nodokļa aktīvu. Piemēram, tirdzniecības nosacījumu uzlabošana var palielināt ticamību, ka uzņēmums varēs radīt pietiekamu ar nodokli apliekamo peļņu nākotnē, lai atliktā nodokļa aktīvs atbilstu 24. vai 34. punktā izklāstītajiem atzīšanas kritērijiem. Cits piemērs ir, kad uzņēmums pārvērtē atliktā nodokļa aktīvus uzņēmējdarbības apvienošanas datumā vai pēc tam (sk. 67. un 68. punktu).

*Ieguldījumi meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalība kopuzņēmumos*

38. Pagaidu starpības rodas, kad uzskaites vērtība ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos vai līdzdalībai kopuzņēmumos (proti, mātesuzņēmuma vai ieguldītāja daļai meitasuzņēmuma, filiāles, asociētā uzņēmuma vai ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma neto aktīvos, ieskaitot nemateriālās vērtības uzskaites vērtību) kļūst atšķirīga no ieguldījuma vai līdzdalības nodokļa bāzes (kas bieži ir izmaksas). Šīs atšķirības var rasties daudzos dažādos gadījumos, piemēram:

- a) meitasuzņēmumu, filiāļu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu nesadalītās peļņas esamība;
- b) ārvalstu valūtas kursu izmaiņas, kad mātesuzņēmums un tā meitasuzņēmums atrodas dažādās valstīs; un
- c) asociētajā uzņēmumā veikta ieguldījuma uzskaites vērtības samazinājums līdz tā atgūstamajai summai.

Konsolidētajos finanšu pārskatos pagaidu starpība var atšķirties no tās pagaidu starpības, kas saistīta ar šo ieguldījumu mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos, ja mātesuzņēmums savos atsevišķajos finanšu pārskatos ieguldījumu uzskaita izmaksās vai pārvērtētajā summā.

39. Uzņēmumam jāatzīst atliktā nodokļa saistības visām ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, kas saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalību kopuzņēmumos, izņemot gadījumus, ja ir izpildīti abi šie nosacījumi:
- a) mātesuzņēmums, ieguldītājs vai kopuzņēmuma dalībnieks var kontrolēt pagaidu starpības apvērtes laiku; un
  - b) ir ticams, ka tuvākajā laikā nenotiks pagaidu starpības apvērse.
40. Tā kā mātesuzņēmums kontrolē sava meitasuzņēmuma dividenžu politiku, mātesuzņēmums var kontrolēt laiku, kurā tiks apvērsta 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.

## ▼M5

41. Uzņēmuma nemonetāros aktīvus un saistības novērtē to funkcionālajā valūtā (skatīt 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 debitē vai kreditē peļņas vai zaudējumu aprēķinu (skatīt 58. punktu).

## ▼B

42. Ieguldītājs asociētajā uzņēmumā nekontrolē šo uzņēmumu un parasti nevar noteikt tā dividenžu politiku. Tādēļ, ja nepastāv vienošanās, saskaņā ar kuru asociētā uzņēmuma peļņa tuvākajā laikā netiks sadalīta, ieguldītājs atzīst atliktā nodokļa saistības, kas rodas no pagaidu starpībām, kas ir apliekamas ar nodokli un ir saistītas ar ieguldījumu asociētajā uzņēmumā. Dažos gadījumos ieguldītājs nevar noteikt nodokļa summu, kas būtu maksājama, ja ieguldītājs atgūtu asociētajā uzņēmumā veiktā ieguldījuma izmaksas, bet var noteikt, ka šī summa būs vienāda ar minimālo summu vai pārsniegs to. Tādos gadījumos atliktā nodokļa saistības novērtē šajā summā.
43. Vienošanās starp kopuzņēmumā iesaistītām personām parasti paredz peļņas sadali un nosaka, vai lēmumiem par šiem jautājumiem vajadzīga visu kopuzņēmuma dalībnieku piekrišana vai noteikta kopuzņēmuma dalībnieku vairākuma piekrišana. Ja kopuzņēmuma dalībnieks var kontrolēt peļņas sadali un ir ticams, ka peļņa tuvākajā laikā netiks sadalīta, atliktā nodokļa saistības neatzīst.
44. Uzņēmumam jāatzīst atliktā nodokļa aktīvs visām atskaitāmām pagaidu starpībām, kuras rodas no ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalības kopuzņēmumos, tikai tad, ja ir ticams, ka:
- tuvākajā laikā tiks apvērsta pagaidu starpība; un
  - 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 uzņēmumos un līdzdalību kopuzņēmumos, uzņēmums ņem vērā 28. – 31. punktā ietvertos norādījumus.

## NOVĒRTĒŠANA

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 bilances datumam.
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 bilances datumam.
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 bilances datumā uzņēmums paredz atgūt vai samaksāt aktīvu un saistību uzskaites vērtību.
52. Dažās jurisdikcijās veids, kādā uzņēmums atgūst (samaksā) aktīva (saistību) uzskaites vērtību, var ietekmēt vienu vai abus šādus lielumus:
- piemērojamo nodokļa likmi, uzņēmumam atgūstot (samaksājot) aktīva (saistību) uzskaites vērtību; un
  - aktīva (saistību) nodokļa bāzi.

Tādos gadījumos uzņēmums novērtē atliktā nodokļa saistības un atliktā nodokļa aktīvus, lietojot nodokļa likmi un nodokļa bāzi, kas atbilst gaidāmajam atgūšanas vai maksāšanas veidam.

A piemērs

Aktīva uzskaites vērtība ir 100 un nodokļa bāze ir 60. Aktīvu pārdodot, piemērotu 20 % nodokļa likmi, un citiem ienākumiem piemērotu 30 % nodokļa likmi.

## ▼B

Uzņēmums atzīst atliktā nodokļa saistības 8 (40 pēc 20 % likmes), ja tas paredz pārdot aktīvu, to turpmāk nelietojot, un atliktā nodokļa saistības 12 (40 pēc 30 % likmes), ja tas paredz saglabāt aktīvu un atgūt tā uzskaites vērtību, lietojot aktīvu.

## B piemērs

Aktīvu, kura izmaksas ir 100 un uzskaites vērtība ir 80, pārvērtē uz 150. Nodokļa aprēķina vajadzībām neveic līdzvērtīgu korekciju. Uzkrātais nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām ir 30 un nodokļa likme ir 30 %. Ja aktīva pārdošanas cena pārsniegs tā izmaksas, uzkrāto nolietojumu nodokļa aprēķina vajadzībām 30 iekļaus ar nodokli apliekamajos ienākumos, bet pārdošanas ieņēmumus, kuri pārsniegs izmaksas, neapliks ar nodokli.

Aktīva nodokļa bāze ir 70 un pastāv ar nodokli apliekama pagaidu starpība 80. Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, lietojot aktīvu, tam jāgūst ar nodokli apliekamie ienākumi 150, bet uzņēmums varēs atskaitīt tikai nolietojumu 70. Pamatojoties uz iepriekš minēto, atliktā nodokļa saistības ir 24 (80 pēc 30 % likmes). Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, aktīvu tūlīt pārdodot un saņemot 150, atliktā nodokļa saistības aprēķina šādi:

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

*Piezīme:* saskaņā ar 61. punktu pašu kapitālu tieši debitē par papildu atlikto nodokli, kas rodas pārvērtēšanas rezultātā.

## C piemērs

Fakti ir tādi paši kā B piemērā, izņemot to, ka aktīva pārdošanas cena pārsniegs tā izmaksas, uzkrāto nolietojumu nodokļa aprēķina vajadzībām iekļaus ar nodokli apliekamajos ienākumos (nodokļa likme 30 %) un pārdošanas ieņēmumus apliks ar nodokli pēc 40 % likmes pēc tam, kad būs atskaitītas pēc inflācijas koriģētās izmaksas 110.

Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, lietojot aktīvu, tam jāgūst ar nodokli apliekamie ienākumi 150, bet uzņēmums varēs atskaitīt tikai nolietojumu 70. Pamatojoties uz iepriekš minēto, nodokļa bāze ir 70, pastāv ar nodokli apliekama pagaidu starpība 80, un atliktā nodokļa saistības ir 24 (80 pēc 30 % likmes), kā B piemērā.

Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, pārdodot aktīvu uzreiz par 150, uzņēmums varēs atskaitīt indeksētās izmaksas 110. Neto ieņēmumus 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. punktu pašu kapitālu tieši debitē par papildu atlikto nodokli, kas rodas pārvērtēšanas rezultātā.

- 52A. Dažās jurisdikcijās ienākuma nodokļus maksā pēc augstākas vai zemākas likmes, ja visu ►M5 peļņa ◀ vai nesadalīto peļņu vai tās daļu izmaksā kā dividendi uzņēmuma akcionāriem. Dažās citās jurisdikcijās ienākuma nodokļi var būt atmaksājami vai maksājami, ja visu ►M5 peļņa ◀ vai nesadalīto peļņu vai tās daļu izmaksā kā dividendi uzņēmuma akcionāriem. Tādos gadījumos pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīvus un saistības novērtē pēc nodokļa likmes, kuru piemēro nesadalītai peļņai.
- 52B. 52A. punktā aprakstītajos gadījumos dividenžu ienākuma nodokļa sekas atzīst, kad atzīst dividendes izmaksāšanas saistības. Dividenžu ienākuma nodokļa sekas ir tiešāk saistītas ar pagātnes darījumiem vai notikumiem nekā ar īpašniekiem veiktajiem maksājumiem. Tādēļ dividenžu ienākuma nodokļa sekas atzīst perioda ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀, kā noteikts 58. punktā, izņemot gadījumus, kad dividenžu ienākuma nodokļa sekas rodas no 58. punkta a) un b) apakšpunktā aprakstītajiem gadījumiem.

## ▼B

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

Tālāk dotajā piemērā aplūkota uzņēmuma pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīvu un saistību novērtēšana jurisdikcijā, kurā ienākuma nodokļi par nesadalīto peļņu maksājami pēc augstākas likmes (50 %), atmaksājot noteiktu summu, kad peļņa tiek sadalīta. Nodokļa likme par sadalīto peļņu ir 35 %. Bilances datumā 20X1. gada 31. decembrī uzņēmums neatzīst to dividenžu saistības, kuras ieteiktas vai izsludinātas pēc bilances datuma. 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 apvērse laiks. Daudzos gadījumos nav iespējams sastādīt laika grafiku vai tas ir ļoti sarežģīti. Tādēļ nav pareizi pieprasīt atliktā nodokļa aktīvu un saistību diskontēšanu. Diskontēšanas atļaušana, bet ne pieprasīšana radītu atliktā nodokļa aktīvus un saistības, kuras nevarētu salīdzināt starp uzņēmumiem. Tādēļ šis standarts nepieprasa un neatļauj atliktā nodokļa aktīvu un saistību diskontēšanu.
55. Pagaidu starpības nosaka, ņemot vērā aktīva vai saistību uzskaites vērtību. To dara arī tad, kad pašu uzskaites vērtību nosaka, pamatojoties uz diskontēšanu, piemēram, gadījumā, kad pastāv pienākumi maksāt pensijas pabalstu (sk. 16. SGS "Darbinieka pabalsti").
56. *Atliktā nodokļa aktīva uzskaites vērtība jāpārskata katrā bilances datumā. 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 uzskaitē atbilst paša darījuma vai notikuma uzskaitē. Šo principu īsteno ►M6 58.–68C. ◀ punkts.

*Peļņas vai zaudējumu aprēķins*

58. Pārskata perioda un atliktais nodoklis jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem un jāiekļauj perioda ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀, izņemot gadījumus, kad nodoklis rodas no:
  - a) darījuma vai notikuma, kurš atzīts tajā pašā vai citā periodā tieši pašu kapitālā (sk. 61. – 65. punktu); vai

## ▼M3

- b) uzņēmējdarbības apvienošana (skat. 66. līdz 68. punktu).

## ▼B

59. Lielākā daļa atliktā nodokļa saistību un atliktā nodokļa aktīvu rodas, ienākumus vai izdevumus iekļaujot grāmatvedības peļņā vienā periodā, bet ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļa zaudējumos) – citā periodā. Rezultātā izveidojušos atliktos nodokļus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Piemēram:
  - a) procentu, autoratlīdzību vai dividenžu ieņēmumus saņem ar pēcmaksu un iekļauj grāmatvedības peļņā proporcionāli laika sadalījumam saskaņā ar 18. SGS "Ieņēmumi", bet ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļa zaudējumos) – pēc kases principa; un

**▼B**

- b) nemateriālo aktīvu izmaksas ir kapitalizētas saskaņā ar 38. SGS "Nemateriālie aktīvi" un tiek amortizētas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, bet tika atskaitītas nodokļa aprēķina vajadzībām to rašanās brīdī.
60. Atliktā nodokļa aktīvu un saistību uzskaites vērtība var mainīties pat tad, ja attiecīgo pagaidu starpību summa nemainās. To var izraisīt, piemēram:
- nodokļa likmju vai nodokļa tiesību aktu izmaiņas;
  - atliktā nodokļa aktīvu atgūstamības pārvērtēšana; vai
  - aktīva gaidāmā atgūšanas veida izmaiņas.
- Rezultātā radušos atlikto nodokli atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, izņemot gadījumus, kad tas attiecas uz posteņiem, par kuriem tieši debetēts vai kreditēts pašu kapitāls (sk. 63. punktu).

*Posteņi, par kuriem tieši kreditē vai debetē pašu kapitālu*

61. Par pārskata perioda nodokli un atlikto nodokli tieši jādebitē vai jākreditē pašu kapitāls, ja nodoklis attiecas uz posteņiem, par kuriem tieši kreditēts vai debetēts pašu kapitāls tajā pašā vai citā periodā.

**▼M5**

62. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti pieprasa vai pieļauj, ka par dažiem posteņiem tieši kreditē vai debetē pašu kapitālu. Šādi posteņi ir, piemēram:

**▼B**

- a) uzskaites vērtības izmaiņas, kas rodas pamatlīdzekļu pārvērtēšanas rezultātā (sk. 16. SGS "Pamatlīdzekļi");

**▼M5**

- b) 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");
- c) valūtas kursa starpība, kas radusies no ārvalstu darbības finanšu pārskatu pārrēķināšanas (skatīt 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*);

**▼B**

- d) summas, kuras 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, par kuriem kreditēts vai debetēts pašu kapitāls. Tas var būt, piemēram, gadījumā, kad:
- pastāv ienākuma nodokļa likmju gradācija un nav iespējams noteikt likmi, pēc kuras ar nodokli apliekamās peļņas (nodokļa zaudējumu) īpašā sastāvdaļa ir aplikta ar nodokli;
  - nodokļa likmes vai citu nodokļa noteikumu izmaiņas ietekmē atliktā nodokļa aktīvu vai saistības, kas (pilnīgi vai daļēji) attiecas uz posteni, par kuru iepriekš debetēts vai kreditēts pašu kapitāls; vai
  - uzņēmums nosaka, ka atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst vai ka tas vairs nav jāatzīst pilnīgi, un atliktā nodokļa aktīvs (pilnīgi vai daļēji) attiecas uz posteni, par kuru iepriekš debetēts vai kreditēts pašu kapitāls.

Tādos gadījumos pārskata perioda un atliktais nodoklis, kas attiecas uz posteņiem, par kuriem kreditēts vai debetēts pašu kapitāls, pamatojas uz attiecīgās jurisdikcijas personas pārskata perioda un atliktā nodokļa pamatotu proporcionālu sadalījumu vai citu metodi, saskaņā ar kuru attiecīgajos apstākļos sadale ir atbilstošāka.

64. 16. SGS "Pamatlīdzekļi" 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 pārņemšanu, pārņemtā summa ir bez attiecīgiem atliktajiem nodokļiem. Līdzīgi apsvērumi attiecas uz pārņemšanu, kuru veic, atsaavinot 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 kreditē vai debetē pašu kapitālu 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼ **B**

- 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*

▼ **M3**

66. Kā skaidrots 19. punktā un 26. punkta c) apakšpunktā, pagaidu starpības var rasties uzņēmējdarbības apvienošanā. Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* uzņēmums atzīst rezultātā radušos atliktā nodokļa aktīvus (ja tie atbilst 24. punktā minētajiem atzīšanas kritērijiem) vai atliktā nodokļa saistības par identificējamiem aktīviem un saistībām iegādes datumā. Rezultātā šie atliktā nodokļa aktīvi un saistības ietekmē nemateriālo vērtību vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summu iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām. Tomēr saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu uzņēmums neuzskaita atliktā nodokļa saistības, kas radušās no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites.
67. Uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegādātājs var uzskatīt par ticamu, ka tas atgūs savu atliktā nodokļa aktīvu, kas nebija atzīts pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Piemēram, iegādātājs var izmantot labumu no saviem neizmantotajiem nodokļa zaudējumiem pret iegādātā uzņēmuma turpmāko ar nodokli apliekamo peļņu. Šādos gadījumos iegādātājs uzskaita atliktā nodokļa aktīvu, bet neieskaita to kā grāmatvedības daļu uzņēmējdarbības apvienošanai, un tāpēc neņem to vērā nemateriālās vērtības noteikšanā vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summas noteikšanā iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām.
68. Ja iegādātā uzņēmuma ienākuma nodokļa zaudējumu potenciālo ieguvumu pārnes uz nākamajiem periodiem vai citu atlikto nodokļu aktīvi neatbilst 3. SFPS kritērijiem par atsevišķu uzskaiti, ja uzņēmējdarbības apvienošanu sākotnēji uzskaita, bet vēlāk realizē, iegādātājs uzskaitīs rezultātā radušos atliktā nodokļa ieņēmumus peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Turklāt iegādātājs:

(a) jāsamazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtība līdz summai, kuru uzskaitītu, ja atlikto nodokļu aktīvu uzskaitītu kā identificējamo aktīvu, sākot ar tā iegādes vērtību;

un

(b) jāuzskaita nemateriālās vērtības uzskaites vērtības samazinājums kā izdevumi.

Tomēr šī procesa rezultātā nevajadzētu rasties iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma pārsniegumam identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām vai palielināties iepriekš uzskaitīta jebkura šāda pārsnieguma summai.

**Piemērs**

Uzņēmums iegādājās meitas uzņēmumu, kuram bija atskaitāmas pagaidu starpības 300. Iegādes brīdī nodokļa likme bija 30 %. Rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs 90 nebija atzīts par identificējamo aktīvu, nosakot nemateriālo vērtību 500, kas radās uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā. Divus gadus pēc apvienošanas uzņēmums novērtēja, ka turpmākā ar nodokli apliekamā peļņa būtu pietiekama, lai uzņēmums atgūtu labumu no visām atskaitāmajām pagaidu starpībām.

*Uzņēmums uzskaita atliktā nodokļa aktīvu 90 un peļņas vai zaudējumu aprēķinā – atliktā nodokļa ieņēmumus 90. Uzņēmums arī samazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtību par 90 un uzskaita izdevumus par šādu summu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Rezultātā nemateriālās vērtības izmaksas samazinātas par 410, kas ir summa, kura tiktu uzskaitīta, ja atliktā nodokļa aktīvu 90 uzskaitītu kā identificējamo aktīvu iegādes datumā.*

*Ja nodokļa likmi palielinātu par 40 procentiem, uzņēmumam vajadzētu uzskaitīt atliktā nodokļa aktīvu 120 (300 ar 40 procentu likmi) un peļņas vai zaudējumu aprēķinā – atliktā nodokļa ieņēmumus 120. Ja nodokļa likmi samazinātu līdz 20 procentiem, uzņēmumam vajadzētu uzskaitīt atliktā nodokļa aktīvu 60 (300 ar 20 procentu likmi) un atliktā nodokļa ieņēmumus 60. Abos gadījumos uzņēmums samazinātu arī nemateriālās vērtības uzskaites vērtību par 90 un uzskaitītu izdevumus par šādu summu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.*

**▼ M6**

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 atļauību par piešķirtajiem akciju iespējas līgumiem saskaņā ar 2. SFPS *Maksājums ar akcijām* un nesaņem nodokļu atvilkumu, kamēr akciju iespējas līgumi netiek izmantoti ar nodokļu atvilkumu novērtējumu, kas balstās uz nodokļa akcijas cenu izmantošanas datumā.
- 68B. Tā kā pētniecības izmaksām, kas aprakstītas šā Standarta 9. punktā un 26. punkta b) apakšpunktā, starpība starp līdz konkrētam datumam saņemto nodokļu bāzi (kas ir summa, kādu nodokļu administrācija atļaus atskaitīt nākamajos periodos) un nulles uzskaites vērtību, ir atskaitāmā pagaidu starpība, no kuras rodas atliktā nodokļa aktīvs. Ja summa, kuru nodokļu administrācija pieļaus kā atvilkumu nākotnes periodos, nav zināma perioda beigās, tā jāaplēš, balstoties uz informāciju, kas pieejama perioda beigās. Piemēram, ja summa, kuru nodokļu administrācija atļaus kā atvilkumu nākotnes periodos, ir atkarīga no uzņēmuma akcijas cenas nākotnes datumā, atskaitāmā pagaidu starpībai jābalsta uz uzņēmuma akcijas cenu perioda beigās.
- 68C. Kā atzīmēts 68A. punktā, nodokļa atskaitījuma summa (vai paredzētais nākotnes nodokļa atskaitījums, kas novērtēts saskaņā ar 68B. punktu), var atšķirties no saistītās kumulatīvās samaksas izdevumiem. Standarta 58. punkts pieprasa, lai pārskata perioda un atliktais nodoklis tiktu atzīti kā ienākumi vai izdevumi, kas jāietver perioda peļņā vai zaudējumos, izņemot, ja nodoklis rodas no a) darījuma vai notikuma, kurš ir atzīts tajā pašā vai citā periodā, tieši uzņēmumā vai b) uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir iegāde. Ja nodokļa atskaitījuma summa (vai aplēstais nākotnes atskaitījums) pārsniedz saistītās kumulatīvās samaksas izdevumu summu, tas norāda, ka nodokļa atskaitījums attiecas ne tikai uz samaksas izdevumiem, bet arī uz nodokļa posteni. Šajā situācijā saistītā pārskata perioda un atliktā nodokļa pārsniegšana jāatzīst tieši pašu kapitālā.

**▼ B**

## UZRĀDĪŠANA

*Nodokļa aktīvi un nodokļa saistības*

**▼ M5****▼ B**

## Ieskaits

71. Uzņēmumam jāveic pārskata perioda nodokļa aktīvu un pārskata perioda nodokļa saistību ieskaits tikai tad, ja uzņēmums:
- ir juridiski tiesīgs veikt atzīto summu ieskaitu; un
  - paredz norēķināties pēc neto principa vai vienlaicīgi realizēt aktīvu un nokārtot saistības.
72. Lai gan pārskata perioda nodokļa aktīvus un saistības atzīst un novērtē atsevišķi, bilancē to ieskaitu veic pēc kritērijiem, kuri ir līdzīgi finanšu instrumentu kritērijiem, kuri noteikti 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana". 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.



## ▼B

74. Uzņēmumam jāveic atliktā nodokļa aktīvu un atliktā nodokļa saistību ieskaits tikai tad, ja:
- a) uzņēmums ir juridiski tiesīgs veikt pārskata perioda nodokļa aktīvu ieskaitu pret pārskata perioda nodokļa saistībām; un
  - b) atliktā nodokļa aktīvi un atliktā nodokļa saistības attiecas uz ienākuma nodokļiem, kurus noteikusi viena nodokļu administrācija:
    - i) tam pašam ar nodokli apliekamam uzņēmumam; vai
    - ii) dažādiem ar nodokli apliekamiem uzņēmumiem, kuri paredz norēķināties par pārskata perioda nodokļa saistībām un aktīviem pēc neto principa vai vienlaicīgi pārdot aktīvus un izpildīt saistības katrā nākamajā periodā, kurā paredz samaksāt vai atgūt ievērojamas atliktā nodokļa saistību vai aktīvu summas.
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

77. Nodokļa izdevumi (ienākumi), kuri attiecas uz parastās darbības peļņu vai zaudējumiem, jāuzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Valūtas kursa starpības atliktā ārvalstu nodokļa saistībām vai aktīviem

78. 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme" pieprasa atsevišķas valūtas kursa starpības atzīt par ienākumiem vai izdevumiem, bet neprecizē, kur šīs starpības jāuzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tātad, ja valūtas kursa starpības par atliktā ārvalstu nodokļa saistībām vai aktīviem atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, šīs starpības var klasificēt par atliktā nodokļa izdevumiem (ienākumiem), ja šī uzrādīšana tiek uzskatīta par visnoderīgāko finanšu pārskatu lietotājiem.

*Informācijas atklāšana*

79. Nodokļa izdevumu (ienākumu) svarīgākās sastāvdaļas jāatklāj atsevišķi.
80. Nodokļa izdevumu (ienākumu) sastāvdaļās var iekļaut:
- a) pārskata perioda nodokļa izdevumus (ienākumus);
  - b) jebkuras korekcijas, kuras attiecīgajā periodā atzītas par iepriekšējo periodu pārskata perioda nodokļiem;
  - 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 apvērse saskaņā ar 56. punktu; un

## ▼M5

- 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.

## ▼B

81. Atsevišķi jāatklāj arī šāda informācija:
- a) pārskata perioda un atliktā nodokļa kopsumma, kuri attiecas uz posteņiem, par kuriem debetēts vai kreditēts pašu kapitāls;

## ▼M5

## ▼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 bilancē neatzīst atliktā nodokļa aktīvu;
- f) pagaidu starpību kopsumma, kuras saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalību kopuzņēmumos un kurām nav atzītas atliktā nodokļa saistības (sk. 39. punktu);
- 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 bilancē par katru uzrādīto periodu;
- ii) atliktā nodokļa ienākumu vai izdevumu summa, kura atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja tā nav acīmredzama no to summu izmaiņām, kuras atzītas bilancē;
- 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; un
- i) to dividenžu ienākuma nodokļa summas sekas uzņēmuma akcionāriem, kuras ieteica vai izsludināja pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai, bet neatzīst par saistībām finanšu pārskatos.
82. Uzņēmumam jāatklāj atliktā nodokļa aktīva summa un pierādījumu būtība, kas attaisno tā atzīšanu, ja:
- a) atliktā nodokļa aktīva lietošana ir atkarīga no turpmākās ar nodokli apliekamās peļņas, kas pārsniedz peļņu no esošo ar nodokli apliekamo pagaidu starpību apvērses; un
- b) uzņēmumam bijuši zaudējumi pārskata vai iepriekšējā periodā nodokļa jurisdikcijā, uz kuru attiecas atliktā nodokļa aktīvs.
- 82A. 52A. punktā aprakstītajos gadījumos uzņēmumam jāatklāj potenciālo ienākuma nodokļa seku raksturs, kuras radīsies, izmaksājot dividendes akcionāriem. Turklāt uzņēmumam jāatklāj potenciālās ienākuma nodokļa seku summas, kuras var praktiski noteikt, un to, vai ir kādas potenciālās ienākuma nodokļa sekas, kuras nevar praktiski noteikt.

## ▼M5

## ▼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.

## ▼B

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 izvēlēta piemērojamā nodokļa likme ietekmē skaitliskā saskaņojuma uzrādīšanu.
86. Vidējo faktisko nodokļa likmi iegūst, dalot nodokļa izdevumus (ienākumus) ar grāmatvedības peļņu.
87. Bieži nav iespējams aprēķināt neatzīto atliktā nodokļa saistību summu, kuras rodas no ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalības kopuzņēmumos (sk. 39. punktu). Tādēļ šis standarts pieprasa uzņēmumam atklāt pamatā esošo pagaidu starpību kopsummu, bet nepieprasa atklāt atliktā nodokļa saistības. Tomēr, ja iespējams, uzņēmumiem ieteicams atklāt neatzīto atliktā nodokļa saistību summas, jo finanšu pārskatu lietotāji šo informāciju var uzskatīt par noderīgu.
- 87A. 82A. 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 82A. punktā paredzētā informācija, var pieprasīt atklāt arī informāciju par pagaidu starpībām, kuras saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos vai līdzdalību kopuzņēmumos. Tādos gadījumos uzņēmums to ņem vērā, nosakot informāciju, kas jāatklāj saskaņā ar 82A. 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.
88. Uzņēmums atklāj jebkuras ar nodokļiem saistītās iespējamās saistības un iespējamās aktīvās 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 bilances datuma, uzņēmums atklāj šo izmaiņu nozīmīgo ietekmi uz tā pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīviem un saistībām (sk. 10. SGS "Notikumi pēc bilances datuma").

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	<u>2 500</u>	<u>3 000</u>
Nodoklis pēc iekšzemes likmes 30 %	750	900

## ▼B

	19X1. gads	19X2. gads
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 sagatavota, apkopojot atsevišķos saskaņojumus katras valsts jurisdikcijā. Pēc šīs metodes ietekme, kuru rada starpības starp pārskatus 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.

Grāmatvedības peļņa	2 500	3 000
Nodoklis pēc iekšzemes likmēm, kuras piemērojamas peļņai attiecīgajā valstī	750	750
Izdevumu ietekme uz nodokli, kuri nav atskaitāmi nodokļa aprēķina vajadzībām	60	30
Nodokļa izdevumi	760	780

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

89. Šis starptautiskais grāmatvedības 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 uzskaitē" vietā.
90. Šis standarts aizstāj 12. SGS "Ienākuma nodokļu uzskaitē", kas apstiprināts 1979. gadā.
91. 52A., 52B., 65A. punkts, 81. punkta i) apakšpunkts, 82A., 87A., 87B., 87C. punkts, kā arī 3. un 50. punkta svīturošana stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem <sup>(1)</sup> par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja agrāka pieņemšana ietekmē finanšu pārskatus, uzņēmumam šis fakts jāatklāj.

#### 14. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS (PĀRSTRĀDĀTS 1997. GADĀ)

##### Informācijas sniegšana pa segmentiem

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 14. SGS "Finanšu informācijas sniegšana pa segmentiem", kura pārveidoto variantu padome apstiprināja 1994. gadā. Pārstrādātais standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma.

## ▼M3

36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* 129. un 130. punkts nosaka informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz pārskatu sniegšanu pa segmentiem par zaudējumiem no vērtības samazināšanās.

## ▼B

## IEVADS

Šis standarts ("14. SGS (pārstrādāts)") aizstāj 14. SGS "Finanšu informācijas sniegšana pa segmentiem" ("sākotnējais 14. SGS"). 14. SGS (pārstrādāts) ir spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Galvenās izmaiņas sākotnējā 14. SGS ir šādas:

<sup>(1)</sup> 91. punkts atsaucas uz "gada finanšu pārskatiem" saskaņā ar skaidrāku valodu spēkā stāšanās datumu rakstīšanai, kas lietota 1998. gadā. 89. punkts atsaucas uz "finanšu pārskatiem".

## ▼B

1. Sākotnējais 14. SGS attiecas uz uzņēmumiem, kuru vērtspapīri ir publiskajā apgrozībā, un citām saimnieciski nozīmīgām vienībām. 14. SGS (pārstrādāts) attiecas uz uzņēmumiem, kuru pašu kapitāla vai parāda vērtspapīri ir publiskajā apgrozībā, tostarp uzņēmumiem, kuri emitē pašu kapitāla vai parāda vērtspapīrus publiskā vērtspapīru tirgū, bet ne citām saimnieciski nozīmīgām vienībām.
2. Sākotnējais 14. SGS pieprasīja sniegt informāciju par nozares segmentiem un ģeogrāfiskiem segmentiem. Tas sniedza tikai vispārējus norādījumus nozares segmentu un ģeogrāfisko segmentu identificēšanai. Tas ierosināja, ka iekšēji organizatoriski grupējumi var būt pamats uzrādāmo segmentu noteikšanai, vai informācijas sniegšanai pa segmentiem var būt nepieciešama datu pārklasifikācija. 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa sniegt informāciju par uzņēmējdarbības segmentiem un ģeogrāfiskiem segmentiem. Tas sniedz sīkākus norādījumus nekā sākotnējais 14. SGS uzņēmējdarbības segmentu un ģeogrāfisko segmentu identificēšanai. Tas pieprasa, lai uzņēmums aplūkotu savu iekšējo organizatorisko struktūru un iekšējo pārskatu sniegšanas sistēmu, lai identificētu šos segmentus. Ja iekšējie segmenti nebalstās ne uz saistītu preču un pakalpojumu grupām, ne uz ģeogrāfiju, 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa uzņēmumam aplūkot iekšējās segmentācijas nākamo zemāko līmeni, lai identificētu savus uzrādāmos segmentus.
3. Sākotnējais 14. SGS pieprasīja sniegt vienādu informācijas daudzumu par nozares segmentiem un ģeogrāfiskiem segmentiem. 14. SGS (pārstrādāts) nosaka, ka viens segmentācijas princips ir primārs un otrs ir sekundārs, pieprasot atklāt ievērojami mazāk informācijas par sekundārajiem segmentiem.
4. Sākotnējais 14. SGS nenoteica, vai segmenta informācija jāsaģatavo, lietojot grāmatvedības politikas, kuras pieņemtas konsolidētajiem vai uzņēmuma finanšu pārskatiem. 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa ievērot vienādas grāmatvedības politikas.
5. Sākotnējais 14. SGS pieļāva atšķirības segmenta rezultāta noteikšanā starp uzņēmumiem. 14. SGS (pārstrādāts) sniedz sīkākus norādījumus nekā sākotnējais 14. SGS par konkrētiem ieņēmumu un izdevumu posteņiem, kuri jāiekļauj segmenta ieņēmumos un segmenta izdevumos vai jāizslēdz no tiem. Tādējādi 14. SGS (pārstrādāts) nosaka standartizētu segmenta rezultāta novērtēšanu, bet tikai tad, ja ieņēmumu un pamatdarbības izdevumu posteņus var tieši attiecināt vai pamatoti attiecināt uz segmentiem.
6. 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa "simetriju" posteņu iekļaušanai segmenta rezultātā un segmenta aktīvos. Ja, piemēram, segmenta rezultāts atspoguļo nolietojuma izmaksas, nolietojamais aktīvs jāiekļauj segmenta aktīvos. Sākotnējais 14. SGS nereglamentēja šo jautājumu.
7. Sākotnējais 14. SGS nenoteica, vai segmentus, kas tiek uzskatīti par pārāk maziem atsevišķai uzrādīšanai, varētu apvienot ar citiem segmentiem vai izslēgt no visiem uzrādāmiem segmentiem. 14. SGS (pārstrādāts) nosaka, ka iekšējām vajadzībām uzrādītus mazus segmentus, kurus nav jāuzrāda atsevišķi, var apvienot vienu ar otru, ja tiem ir kopīgi daudzi faktori, kas definē uzņēmējdarbības segmentu vai ģeogrāfisko segmentu, vai arī tos var apvienot ar līdzīgu nozīmīgu segmentu, par kuru informāciju sniedz iekšējām vajadzībām, ja ir izpildīti noteikti nosacījumi.
8. Sākotnējais 14. SGS nenoteica, vai ģeogrāfiskie segmenti jābalsta uz to, kur atrodas uzņēmuma aktīvi (pārdoto preču (sniegto pakalpojumu) izcelsmes vieta), vai uz to, kur atrodas tā klienti (pārdoto preču (sniegto pakalpojumu) piegādes galapunkts). 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa, ka neatkarīgi no uzņēmuma ģeogrāfisko segmentu principa, vairāki datu posteņi jāuzrāda pēc cita principa, ja pastāv būtiska atšķirība.
9. Sākotnējais 14. SGS pieprasīja četrus galvenos informācijas posteņus gan par nozares segmentiem, gan ģeogrāfiskajiem segmentiem:
  - a) pārdošana vai citi pamatdarbības ieņēmumi, nosakot atšķirību starp ieņēmumiem, kas gūti no klientiem ārpus uzņēmuma, un ieņēmumiem, kas gūti no citiem segmentiem;
  - b) segmenta rezultāts;
  - c) izmantotie segmenta aktīvi; un
  - d) starpsegmentu cenu noteikšanas princips.

Attiecībā uz uzņēmuma informācijas sniegšanas pa segmentiem primāro principu (uzņēmējdarbības segmenti vai ģeogrāfiskie segmenti) 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa šos pašus četrus informācijas posteņus plus:

  - a) segmenta saistības;
  - b) pamatlīdzekļu un nemateriālo aktīvu izmaksas, kuri iegādāti attiecīgajā periodā;

## ▼B

- c) nolietojuma un amortizācijas izmaksas;
- d) nenaudas izdevumi, kas nav nolietojums un amortizācija; un
- e) uzņēmuma pēc pašu kapitāla metodes uzskaitītā asociētā uzņēmuma, kopuzņēmuma vai cita ieguldījuma ►MS peļņa vai zaudējumi ◀ daļa, ja būtībā visa asociētā uzņēmuma darbība notiek tikai šajā segmentā, un saistītā ieguldījuma summa.

Attiecībā uz uzņēmuma informācijas sniegšanas pa segmentiem sekundāro principu 14. SGS (pārstrādāts) izslēdz sākotnējā 14. SGS prasību par segmenta rezultātu un aizstāj to ar pamatlīdzekļu un nemateriālo aktīvu izmaksām, kuri iegādāti attiecīgajā periodā.

10. Sākotnējais 14. SGS nenoteica, vai iepriekšējā perioda segmenta informācija, kas sniegta salīdzināmā nolūkā, jāpārveido, atspoguļojot būtiskas izmaiņas segmenta grāmatvedības politikās. 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa pārveidošanu, ja vien tas nav neiespējams.
11. 14. SGS (pārstrādāts) nosaka, ka, ja kopējie ieņēmumi no ārējiem klientiem par visiem apvienotajiem uzrādāmiem segmentiem ir mazāki par 75 % no kopējiem uzņēmuma ieņēmumiem, tad jāidentificē papildu uzrādāmi segmenti, kamēr tiek sasniegts 75 % līmenis.
12. Sākotnējais 14. SGS atļāva lietot atšķirīgu metodi starpsegmentu norēķinu cenu noteikšanai segmenta datus, kas faktiski tika lietota, lai noteiktu norēķinu cenu. 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa novērtēt starpsegmentu norēķinus pēc principa, kuru uzņēmums faktiski lietoja norēķinu cenas noteikšanai.
13. 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa ieņēmumu atklāšanu par jebkuru segmentu, kuru neuzskata par uzrādāmu, jo tas lielāko daļu ieņēmumu gūst no pārdošanas citiem segmentiem, ja šā segmenta ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem ir 10 % vai vairāk no kopējiem uzņēmuma ieņēmumiem. Sākotnējam 14. SGS nebija salīdzināmas prasības.

## SATURS

	Punkti
Mērķis	93
Darbības joma	94
Definīcijas	94
Definīcijas no citiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem	94
Uzņēmējdarbības segmenta un ģeogrāfiskā segmenta definīcijas	94
Segmenta ieņēmumu, izdevumu, rezultāta, aktīvu un saistību definīcijas	96
Uzrādāmo segmentu identificēšana	98
Primārās un sekundārās formas informācijas sniegšanai pa segmentiem	98
Uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskie segmenti	99
Uzrādāmie segmenti	100
Segmenta grāmatvedības politikas	102
Informācijas atklāšana	102
Primārā pārskata forma	102
Sekundārā segmenta informācija	104
Ilustratīva segmenta informācija	105
Citi informācijas atklāšanas jautājumi	105
Spēkā stāšanās datums	107

Standarti, kas rakstīti treknem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

▼ **B****MĒRĶIS**

Šā standarta mērķis ir noteikt principus finanšu informācijas sniegšanai pa segmentiem – informāciju par dažādiem preču un pakalpojumu veidiem, kurus uzņēmums ražo, un dažādiem ģeogrāfiskiem apgabaliem, kuros tas darbojas, lai palīdzētu finanšu pārskatu lietotājiem:

- a) labāk izprast uzņēmuma iepriekšējos darbības rezultātus;
- b) labāk novērtēt uzņēmuma riskus un atdevi; un
- c) veikt pilnīgākus vērtējumus par uzņēmumu kopumā.

Daudzi uzņēmumi sniedz preču un pakalpojumu grupas vai darbojas ģeogrāfiskajos apgabalos, kuri ir pakļauti atšķirīgiem rentabilitātes koeficientiem, attīstības iespējām, nākotnes perspektīvām un riskiem. Informācija par uzņēmuma dažādiem preču un pakalpojumu veidiem un tā darbību dažādos ģeogrāfiskajos apgabalos – bieži saukta par segmenta informāciju – ir svarīga, lai novērtētu daudznozaru vai daudz nacionāla uzņēmuma riskus un atdevi, bet var nebūt nosakāma no apkopotajiem datiem. Tādēļ segmenta informāciju lielā mērā uzskata par nepieciešamu, lai izpildītu finanšu pārskatu lietotāju prasības.

**DARBĪBAS JOMA**

1. Šis standarts jāpiemēro publicēto finanšu pārskatu pilnos komplektos, kuri atbilst starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.
2. Finanšu pārskatu pilns komplekts ietver bilanci, peļņas vai zaudējumu aprēķinu, naudas plūsmas pārskatu, pašu kapitāla izmaiņu pārskatu un piezīmes, kā noteikts 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana".
3. Šis standarts jāpiemēro uzņēmumiem, kuru pašu kapitāla vai parāda vērtspapīri ir publiskajā apgrozībā, un uzņēmumiem, kuri emitē pašu kapitāla vai parāda vērtspapīrus publiskos vērtspapīru tirgos.
4. Ja uzņēmums, kura vērtspapīri nav publiskās apgrozības objekts, sagatavo finanšu pārskatus, kuri atbilst starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, uzņēmumam ieteicams brīvprātīgi sniegt finanšu informāciju pa segmentiem.
5. Ja uzņēmums, kura vērtspapīri nav publiskās apgrozības objekts, izvēlas brīvprātīgi atklāt segmenta informāciju finanšu pārskatos, kuri atbilst starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, šim uzņēmumam pilnīgi jāievēro šā standarta prasības.
6. Ja vienā finanšu pārskatā ietverti gan tāda uzņēmuma konsolidētie finanšu pārskati, kura vērtspapīri ir publiskajā apgrozībā, gan mātesuzņēmuma vai viena vai vairāku meitasuzņēmumu atsevišķie finanšu pārskati, segmenta informācija jāsniedz, tikai pamatojoties uz konsolidētajiem finanšu pārskatiem. Ja meitasuzņēmums pats ir uzņēmums, kura vērtspapīri ir publiskajā apgrozībā, tas sniegs segmenta informāciju pats savā atsevišķā finanšu pārskatā.
7. Tāpat, ja vienā finanšu pārskatā ietverti gan tāda uzņēmuma finanšu pārskati, kura vērtspapīri ir publiskajā apgrozībā, gan pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīta tāda asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma sagatavoti atsevišķi finanšu pārskati, kurā uzņēmumam ir finanšu līdzdalība, segmenta informācija jāsniedz, tikai pamatojoties uz uzņēmuma finanšu pārskatiem. Ja pēc pašu kapitāla metodes uzskaitītais asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums pats ir uzņēmums, kura vērtspapīri ir publiskajā apgrozībā, tas sniegs segmenta informāciju pats savā atsevišķā finanšu pārskatā.

**DEFINĪCIJAS**

*Definīcijas no citiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem*

8. Šajā standartā lietoto terminu nozīmes atbilst 7. SGS "Naudas plūsmas pārskati", 8. SGS "Perioda ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" un 18. SGS "Ieņēmumi":

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

▼ **M5**

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

▼ **B**

Ieņēmumi ir saimniecisko labumu bruto ieplūde attiecīgajā periodā, kuri rodas uzņēmuma parastās darbības gaitā, kad šīs ieplūdes rezultātā notiek pašu kapitāla palielināšanās, kas nav palielināšanās saistībā ar pašu kapitāla dalībnieku ieguldījumiem.

## ▼B

*Uzņēmējdarbības segmenta un ģeogrāfiskā segmenta definīcijas*

9. Šajā standartā lietoto terminu "uzņēmējdarbības segments" un "ģeogrāfiskais segments" nozīmes ir šādas:

Uzņēmējdarbības segments ir nodalāma uzņēmuma sastāvdaļa, kura nodarbojas ar atsevišķas preces vai pakalpojuma vai saistītu preču vai pakalpojumu grupas ražošanu vai sniegšanu un kuras riski un atdeve atšķiras no citu uzņēmējdarbības segmentu riskiem un atdeves. Faktori, kuri jāņem vērā, nosakot, vai preces un pakalpojumi ir saistīti, ir šādi:

- a) preču vai pakalpojumu veids;
- b) ražošanas procesu veids;
- c) preču vai pakalpojumu klienta veids vai klase;
- d) preču izplatīšanai vai pakalpojumu sniegšanai lietotās metodes; un
- e) attiecīgā gadījumā normatīvās vides raksturs, piemēram, banku darbība, apdrošināšana vai komunālo pakalpojumu uzņēmumi.

Ģeogrāfiskais segments ir nodalāma uzņēmuma sastāvdaļa, kura nodarbojas ar preču ražošanu vai pakalpojumu sniegšanu konkrētā saimnieciskā vidē un kuras riski un atdeve atšķiras no citās saimnieciskajās vidēs darbojošos sastāvdaļu riskiem un atdeves. Faktori, kuri jāņem vērā, identificējot ģeogrāfiskos segmentus, ir šādi:

- d) saimniecisko un politisko apstākļu līdzība;
- b) sakarība starp darbībām dažādos ģeogrāfiskajos apgabalos;
- c) darbību radniecība;
- d) īpašie riski, kas saistīti ar darbību konkrētajā apgabalā;
- e) valūtas maiņas kontroles noteikumi; un
- f) pamatā esošie valūtas riski.

Uzrādāmais segments ir uzņēmējdarbības segments vai ģeogrāfiskais segments, kas identificēts, pamatojoties uz iepriekš dotajām definīcijām, par kuru šis standarts pieprasa atklāt segmenta informāciju.

10. Faktori, kas minēti 9. punktā uzņēmējdarbības segmentu un ģeogrāfisko segmentu identificēšanai, nav uzskaitīti konkrētā secībā.
11. Vienā uzņēmējdarbības segmentā neietilpst preces un pakalpojumi ar ievērojami atšķirīgiem riskiem un atdevi. Lai gan var būt atšķirības pēc viena vai vairākiem faktoriem uzņēmējdarbības segmenta noteikšanā, sagaidāms, ka vienā uzņēmējdarbības segmentā ietvertās preces un pakalpojumi ir līdzīgi pēc lielākās faktoru daļas.
12. Tāpat ģeogrāfiskā segmentā neietilpst darbība saimnieciskās vidēs ar ievērojami atšķirīgiem riskiem un atdevi. Ģeogrāfiskais segments var būt viena valsts, divu vai vairāku valstu grupa vai kādas valsts reģions.
13. Dominējošie riska avoti ietekmē to, kā tiek organizēta un pārvaldīta lielākā daļa uzņēmumu. Tādēļ šā standarta 27. punkts nosaka, ka uzņēmuma organizatoriskā struktūra un tā iekšējā finanšu pārskatu sniegšanas sistēma ir pamats tā segmentu identificēšanai. Uzņēmuma riskus un atdevi ietekmē gan tā darbības ģeogrāfiskā atrašanās vieta (kur ražo tā preces vai kur ir bāzēta pakalpojumu sniegšanas darbība), gan arī tā tirgu atrašanās vieta (kur pārdod preces vai sniedz pakalpojumus). Definīcija ļauj balstīt ģeogrāfiskos segmentus uz:
  - a) uzņēmuma ražošanas vai pakalpojumu iekārtu un citu aktīvu atrašanās vietu; vai
  - b) tā tirgu un klientu atrašanās vietu.
14. Uzņēmuma organizatoriskā un iekšējā pārskatu sniegšanas struktūra parasti sniedz pierādījumus par to, vai ģeogrāfisko risku dominējošais avots ir tā aktīvu atrašanās vieta (pārdoto preču (sniegto pakalpojumu) izcelsmes vieta) vai tā klientu atrašanās vieta (pārdoto preču (sniegto pakalpojumu) piegādes galapunkts). Tādējādi uzņēmums aplūko savu struktūru, lai noteiktu, vai tā ģeogrāfiskie segmenti jābalsta uz tā aktīvu atrašanās vietu vai uz tā klientu atrašanās vietu.
15. Uzņēmējdarbības vai ģeogrāfiskā segmenta sastāva noteikšana ietver zināmu vērtējuma apjomu. Veicot šo vērtējumu, uzņēmuma vadība ņem vērā mērķi finanšu informācijas sniegšanai pa segmentiem, kā izklāstīts šajā standartā, un finanšu pārskatu kvalitatīvās iezīmes, kā noteikts SGSK pamatnostādņēs par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu. Šīs kvalitatīvās iezīmes ietver finanšu informācijas būtiskumu, ticamību un salīdzināmību laika gaitā, kuru sniedz par dažādām uzņēmuma preču un pakalpojumu grupām un par tā darbību konkrētos ģeogrāfiskajos apgabalos, un šīs informācijas noderīgumu uzņēmuma risku un atdeves novērtēšanai kopumā.



**▼B***Segmenta ieņēmumu, izdevumu, rezultāta, aktīvu un saistību definīcijas*

16. Šajā standartā lietoto papildu terminu nozīme ir šāda:

Segmenta ieņēmumi ir uzņēmuma peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītie ieņēmumi, kuri ir tieši attiecināmi uz segmentu, un uzņēmuma ieņēmumu attiecīgā daļa, kuru var pamatot attiecināt uz segmentu un kura radusies no pārdošanas ārējiem klientiem vai no darījumiem ar tā paša uzņēmuma citiem segmentiem. Segmenta ieņēmumos neietilpst:

**▼M5****▼B**

- b) procentu vai dividenžu ienākumi, ieskaitot procentu ienākumus par avansa maksājumiem vai aizdevumiem citiem segmentiem, ja vien segmenta darbība nav galvenokārt finansiāla rakstura; vai
- c) guvumi no ieguldījumu pārdošanas vai guvumi no parāda dzēšanas, ja vien segmenta darbība nav galvenokārt finansiāla rakstura.

Segmenta ieņēmumi ietver pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto uzņēmuma asociēto uzņēmumu, kopuzņēmumu vai citu ieguldījumu peļņas vai zaudējumu daļu tikai tad, ja šie posteņi tiek iekļauti konsolidētajos vai kopējos uzņēmuma ieņēmumos.

Segmenta ieņēmumi ietver kopīgi kontrolētas sabiedrības dalībnieka ieņēmumu daļu, kuru uzskaita atbilstīgi proporcionālajai konsolidācijai saskaņā ar 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos".

Segmenta izdevumi ir segmenta pamatdarbības rezultātā radušies izdevumi, kuri ir tieši attiecināmi uz segmentu, un attiecīgā izdevumu daļa, kuru var pamatot attiecināt uz segmentu, ieskaitot izdevumus, kas saistīti ar pārdošanu ārējiem klientiem un darījumiem ar tā paša uzņēmuma citiem segmentiem. Segmenta izdevumos neietilpst:

**▼M5****▼B**

- b) procenti, ieskaitot procentu izdevumus par avansa maksājumiem vai aizdevumiem no citiem segmentiem, ja vien segmenta darbība nav galvenokārt finansiāla rakstura,
- c) zaudējumi no ieguldījumu pārdošanas vai zaudējumi no parāda dzēšanas, ja vien segmenta darbība nav galvenokārt finansiāla rakstura;
- d) pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto uzņēmuma asociēto uzņēmumu, kopuzņēmumu vai citu ieguldījumu zaudējumu daļa;
- e) ienākuma nodokļa izdevumi; vai
- f) vispārīgi administratīvie izdevumi, galvenā biroja izdevumi un citi izdevumi, kuri rodas uzņēmuma līmenī un ir saistīti ar uzņēmumu kopumā. Tomēr izmaksas dažreiz rodas uzņēmuma līmenī segmenta interesēs. Šīs izmaksas ir segmenta izdevumi, ja tās ir saistītas ar segmenta pamatdarbību un tās var tieši vai pamatoti attiecināt uz segmentu.

Segmenta izdevumos ietilpst kopīgi kontrolētas sabiedrības dalībnieka izdevumu daļa, kuru uzskaita atbilstīgi proporcionālajai konsolidācijai saskaņā ar 31. SGS.

Par segmenta darbību, kas ir galvenokārt finansiāla rakstura, procentu ienākumus un procentu izdevumus var uzrādīt kā vienu neto summu informācijas sniegšanai pa segmentiem tikai tad, ja šie posteņi konsolidētajos vai uzņēmuma finanšu pārskatos uzrādīti neto summā.

Segmenta rezultāts ir segmenta ieņēmumi mīnus segmenta izdevumi. Segmenta rezultātu nosaka pirms jebkādu korekciju veikšanas saistībā ar mazākuma līdzdalību.

Segmenta aktīvi ir pamatdarbības aktīvi, kurus segments lieto savā pamatdarbībā un kuri ir tieši attiecināmi vai kurus var pamatot attiecināt uz segmentu.

Ja tā segmenta rezultātā ietilpst procentu vai dividenžu ienākumi, tā segmenta aktīvos ietilpst attiecīgie debitoru parādi, aizdevumi, ieguldījumi vai citi ienākumus pelnoši aktīvi.

Segmenta aktīvos neietilpst ienākuma nodokļa aktīvi.

**▼B**

Segmenta aktīvos ietilpst pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīti ieguldījumi tikai tad, ja peļņa vai zaudējumi no šiem ieguldījumiem tiek iekļauti segmenta ieņēmumos. Segmenta aktīvos ietilpst kopīgi kontrolētas sabiedrības dalībnieka pamatdarbības aktīvu daļa, kuru uzskaita atbilstīgi proporcionālajai konsolidācijai saskaņā ar 31. SGS.

Segmenta aktīvos nosaka pēc saistīto atvilkumu atskaitīšanas, kurus uzņēmuma bilanci uzrāda kā tiešus ieskaitus.

Segmenta saistības ir pamatdarbības saistības, kuras rodas segmenta pamatdarbības rezultātā un kuras ir tieši attiecināmas vai kuras var pamatoti attiecināt uz segmentu.

Ja tā segmenta rezultātā ietilpst procentu izdevumi, tā segmenta saistībās ietilpst attiecīgās procentus pelnošās saistības.

Segmenta saistībās ietilpst kopīgi kontrolētas sabiedrības dalībnieka saistību daļa, kuru uzskaita atbilstīgi proporcionālajai konsolidācijai saskaņā ar 31. SGS.

Segmenta saistībās neietilpst ienākuma nodokļa saistības.

Segmenta grāmatvedības politikas ir grāmatvedības politikas, kuras pieņemtas konsolidētā koncerna vai uzņēmuma finanšu pārskatu sagatavošanai un sniegšanai, kā arī grāmatvedības politikas, kuras konkrēti saistītas ar informācijas sniegšanu pa segmentiem.

17. Segmenta ieņēmumu, segmenta izdevumu, segmenta aktīvu un segmenta saistību definīcijās ietilpst tādu posteņu summas, kuri ir tieši attiecināmi uz segmentu, un tādu posteņu summas, kurus pamatoti var attiecināt uz segmentu. Uzņēmums aplūko savu iekšējo finanšu pārskatu sniegšanas sistēmu kā sākumpunktu to posteņu identificēšanai, kurus var tieši attiecināt vai pamatoti attiecināt uz segmentiem. Tas ir, pastāv pieņēmums, ka summas, kas ir identificētas segmentiem iekšējo finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā, ir tieši attiecināmas vai pamatoti attiecināmas uz segmentiem, lai novērtētu uzrādāmo segmentu segmenta ieņēmumus, segmenta izdevumus, segmenta aktīvus un segmenta saistības.
18. Tomēr dažos gadījumos ieņēmumi, izdevumi, aktīvs vai saistības var būt attiecināts uz segmentiem iekšējo finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā pēc principa, ko saprot uzņēmuma vadība, bet ko finanšu pārskatu ārējie lietotāji varētu uzskatīt par subjektīvu, nereglamentētu vai grūti saprotamu. Tāda attiecināšana nebūtu pamatots iemesls saskaņā ar segmenta ieņēmumu, segmenta izdevumu, segmenta aktīvu un segmenta saistību definīcijām šajā standartā. Un otrādi, uzņēmums var izvēlēties neattiecināt kādu ieņēmumu, izdevumu, aktīva vai saistību posteni iekšējo finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā pat tad, ja tam ir pamatots iemesls. Šo posteni attiecina saskaņā ar segmenta ieņēmumu, segmenta izdevumu, segmenta aktīvu un segmenta saistību definīcijām šajā standartā.

**▼M3**

19. Segmenta aktīvi ir, piemēram, apgrozāmie aktīvi, kurus izmanto segmenta pamatdarbībā, pamatlīdzekļi, aktīvi, kuri pakļauti finanšu nomai (17. SGS *Noma*), un nemateriālie aktīvi. Ja konkrētu nolietojuma vai amortizācijas posteni iekļauj segmenta izdevumos, saistīto aktīvu iekļauj segmenta aktīvos. Segmenta aktīvos neietilpst aktīvi, kurus izmanto vispārīgiem uzņēmuma vai galvenā biroja mērķiem. Segmenta aktīvos ietilpst pamatdarbības aktīvi, kuri ir kopīgi diviem vai vairākiem segmentiem, ja tam ir pamatots iemesls. Segmenta aktīvos ietilpst nemateriālā vērtība, kura ir tieši attiecināma uz segmentu vai kuru var pamatoti attiecināt uz segmentu, un segmenta izdevumos ietilpst nemateriālās vērtības uzskaitītie nolietojuma zaudējumi.

**▼B**

20. Segmenta saistības ir, piemēram, parādi piegādātājiem un darbuņēmējiem un citi parādi kreditoriem, uzkrātās saistības, klientu avansa maksājumi, preču garantijas uzkrājumi un citi prasījumi, kas saistīti ar preču ražošanu un pakalpojumu sniegšanu. Segmenta saistībās neietilpst aizņēmumi, saistības attiecībā uz aktīviem, kuri ir pakļauti finanšu nomai (17. SGS), un citas saistības, kuras rodas finansēšanas, nevis pamatdarbības nolūkā. Ja procentu izdevumus iekļauj segmenta rezultātā, attiecīgās procentus pelnošās saistības iekļauj segmenta saistībās. Segmentu saistībās, kuru darbība nav galvenokārt finansiāla rakstura, neietilpst aizņēmumi un tamlīdzīgas saistības, jo segmenta rezultāts atspoguļo pamatdarbības peļņu vai zaudējumus, nevis ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀ bez finansēšanas. Turklāt tā kā parāda kapitālu parasti emitē galvenā biroja līmenī uzņēmuma mērogā, procentus pelnošās saistības bieži nav iespējams tieši attiecināt vai pamatoti attiecināt uz segmentu.

**▼M5**

21. Segmenta aktīvu un saistību novērtējumi ietver tāda uzņēmuma identificējamo segmenta aktīvu un segmenta saistību iepriekšējo uzskaites vērtību korekcijas, kas iegūts uzņēmējdarbības apvienošanā, ko uzskaita par

▼ **M5**

iegādi, pat tad, ja šīs korekcijas tiek veiktas tikai konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanas nolūkā un netiek uzrādītas ne mātesuzņēmuma, ne meitasuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos. Līdzīgi, ja pamatlīdzekļi ir pārvērtēti pēc iegādes saskaņā ar 16. SGS pārvērtēšanas modeli, tad segmenta aktīvu novērtējumi atspoguļo šos pārvērtējumus.

22. Dažus norādījumus par izmaksu attiecināšanu var atrast citos Standartos. Piemēram, 2. SGS *Krājumi* (ar 2003.gada labojumiem) 11. – 20. punkts sniedz norādījumus izmaksu attiecināšanai uz krājumiem, un 11. SGS *Būvlīgumi* 16. – 21. punkts sniedz norādījumus izmaksu attiecināšanai uz līgumiem. Šie norādījumi var būt noderīgi, attiecinot izmaksas uz segmentiem.

▼ **B**

23. 7. SGS "Naudas plūsmas pārskati" sniedz norādījumus par to, vai bankas kredīta pārtēriņi jāiekļauj kā naudas sastāvdaļa vai jāuzrāda kā aizņēmumi.
24. Segmenta ieņēmumi, segmenta izdevumi, segmenta aktīvi un segmenta saistības nosaka pirms koncerna iekšējo atlikumu un koncerna iekšējo darījumu izslēgšanas konsolidācijas procesa ietvaros, izņemot gadījumus, kad šie koncerna iekšējie atlikumi un darījumi ir starp koncerna uzņēmumiem vienā segmentā.
25. Lai gan grāmatvedības politikas, kas lietotas uzņēmuma finanšu pārskatu sagatavošanā un sniegšanā kopumā, ir arī pamata segmenta grāmatvedības politikas, segmenta grāmatvedības politikās bez tam ietilpst politikas, kuras konkrēti attiecas uz informācijas sniegšanu pa segmentiem, piemēram, segmentu identifikācija, starpsegmentu norēķinu cenu noteikšanas metode un princips ieņēmumu un izdevumu attiecināšanai uz segmentiem.

## UZRĀDĀMO SEGMENTU IDENTIFICĒŠANA

*Primārās un sekundārās formas informācijas sniegšanai pa segmentiem*

26. Uzņēmuma risku un atdeves dominējošajam avotam un veidam jānosaka, vai primārā forma informācijas sniegšanai pa segmentiem būs uzņēmējdarbības segmenti vai ģeogrāfiskie segmenti. Ja uzņēmuma riskus un atdeves likmes pārsvarā ietekmē tā ražoto preču un sniegto pakalpojumu atšķirības, tā primārai formai informācijas sniegšanai pa segmentiem jābūt uzņēmējdarbības segmentiem, sniedzot sekundāro informāciju ģeogrāfiski. Tāpat, ja uzņēmuma riskus un atdeves likmes pārsvarā ietekmē tas fakts, ka tas darbojas dažādās valstīs vai citos ģeogrāfiskajos apgabalos, tā primārai formai informācijas sniegšanai pa segmentiem jābūt ģeogrāfiskajiem segmentiem, sniedzot sekundāro informāciju par saistīto preču un pakalpojumu grupām.

▼ **M12**

27. Uzņēmuma iekšējai organizatoriskai un vadības struktūrai un tā iekšējai finanšu pārskatu sniegšanas sistēmai galvenajai vadībai (piemēram, valdei un izpilddirektoram) parasti jābūt pamatam, lai identificētu uzņēmuma risku un atšķirīgu atdeves likmju galveno avotu un veidu un tādējādi noteiktu, kura informācijas sniegšanas forma ir primārā un kura ir sekundārā, izņemot, kā noteikts tālāk (a) un (b) apakšpunktā:

▼ **B**

- a) ja uzņēmuma riski un atdeves likmes ievērojami ietekmē gan tā ražoto preču un sniegto pakalpojumu atšķirības, gan ģeogrāfisko apgabalu atšķirības, kuros tas darbojas, kā pierāda "matricas metode" uzņēmuma pārvaldīšanai un iekšējo pārskatu sniegšanai ► **M12** galvenajai vadībai ◀, tad uzņēmumam jāizmanto uzņēmējdarbības segmenti kā primārā forma informācijas sniegšanai pa segmentiem un ģeogrāfiskie segmenti kā tā sekundārā forma informācijas sniegšanai; un
- b) ja uzņēmuma iekšējā organizatoriskā un vadības struktūra un tā iekšējo finanšu pārskatu sniegšanas sistēma ► **M12** galvenajai vadībai ◀ nepamatojas ne uz atsevišķām precēm vai pakalpojumiem, ne uz saistītu preču/pakalpojumu grupām, ne uz ģeogrāfiju, uzņēmuma ► **M12** galvenajai vadībai ◀ jānosaka, vai uzņēmuma riski un atdeve ir saistīta vairāk ar tā ražotajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem vai vairāk ar ģeogrāfiskajiem apgabaliem, kuros tas darbojas, un tā rezultātā jāizvēlas uzņēmējdarbības segmenti vai ģeogrāfiskie segmenti kā uzņēmuma primārā forma informācijas sniegšanai pa segmentiem un otrie – kā tā sekundārā forma informācijas sniegšanai.
28. Lielākajai daļai uzņēmumu risku un atdeves galvenais avots nosaka, kā uzņēmumu organizē un pārvalda. Uzņēmuma organizatoriskā un vadības struktūra un tā iekšējo finanšu pārskatu sniegšanas sistēma parasti sniedz precīzākos pierādījumus par uzņēmuma risku un atdeves galveno avotu informācijas sniegšanai pa segmentiem. ► **M12** Tādēļ, izņemot

## ▼B

retus gadījumus, uzņēmums sniegs segmenta informāciju finanšu pārskatos pēc tāda paša principa, kā tas sniedz iekšējos pārskatus galvenajai vadībai. ◀ Tā risku un atdeves galvenais avots kļūst par tā primāro formu informācijas sniegšanai pa segmentiem. Tā risku un atdeves sekundārais avots kļūst par tā sekundāro formu informācijas sniegšanai pa segmentiem.

29. "Matricas uzrādīšana" – gan uzņēmējdarbības segmenti, gan ģeogrāfiskie segmenti kā primārās formas informācijas sniegšanai pa segmentiem ar pilnīgu segmenta informāciju pēc katra principa – bieži sniegs nodēģu informāciju, ja uzņēmuma riski un atdeves likmes ievērojami ietekmē gan tā ražoto preču un sniegto pakalpojumu atšķirības, gan ģeogrāfisko apgabalu atšķirības, kuros tas darbojas. Šis standarts nepieprasa, bet arī neaizliedz "matricas uzrādīšanu".
30. Dažos gadījumos uzņēmuma organizācija un iekšējo pārskatu sniegšana var būt attīstījusies virzienos, kas nav saistīti ne ar to ražoto preču un sniegto pakalpojumu atšķirībām, ne ar ģeogrāfiskajiem apgabaliem, kuros tie darbojas. Piemēram, iekšējo pārskatu sniegšanu var organizēt vienīgi juridiska persona, kā rezultātā veidojas iekšējie segmenti, kuri sastāv no nesaistītu preču un pakalpojumu grupām. Tādos neparastos gadījumos iekšējām vajadzībām uzrādītie segmenta dati neatbilst šā standarta mērķim. Tādējādi 27. punkta b) apakšpunkts pieprasa uzņēmuma ►M12 galvenajai vadībai ◀ noteikt, vai uzņēmuma riskus un atdevi vairāk rada prece/pakalpojums vai riski un atdeve rodas ģeogrāfiski, un izvēlēties uzņēmējdarbības segmentus vai ģeogrāfiskos segmentus par uzņēmuma primāro pamatu informācijas sniegšanai pa segmentiem. Mērķis ir panākt pieņemamu salīdzināmības pakāpi ar citiem uzņēmumiem, palielināt rezultātā radušās informācijas saprotamību un apmierināt ieguldītāju, kredītoru un citu interesentu vajadzības pēc informācijas par riskiem un atdevi, kas saistīta ar precī/pakalpojumu, un ģeogrāfiski saistītiem riskiem un atdevi.

*Uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskie segmenti*

31. Uzņēmuma uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskajiem segmentiem ārējo pārskatu sniegšanas nolūkā jābūt organizatoriskām vienībām, par kurām informācija tiek sniegta ►M12 galvenajai vadībai ◀, lai novērtētu vienības iepriekšējos darbības rezultātus un pieņemtu lēmumus par līdzekļu turpmāko piešķiršanu, izņemot, kā noteikts 32. punktā.
32. Ja uzņēmuma iekšējā organizatoriskā un vadības struktūra un tā iekšējo finanšu pārskatu sniegšanas sistēma ►M12 galvenajai vadībai ◀ nebalstās ne uz atsevišķām precēm vai pakalpojumiem vai saistītu preču/pakalpojumu grupām, ne uz ģeogrāfiju, 27. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka uzņēmuma ►M12 galvenajai vadībai ◀ jāizvēlas uzņēmējdarbības segmenti vai ģeogrāfiskie segmenti par uzņēmuma primāro formu informācijas sniegšanai pa segmentiem, pamatojoties uz viņu vērtējumu par to, kurš atspoguļo uzņēmuma risku un atdeves primāro avotu, ar otro kā sekundāro informācijas sniegšanas formu. Tādā gadījumā uzņēmuma ►M12 galvenajai vadībai ◀ jānosaka uzņēmējdarbības segmenti un ģeogrāfiskie segmenti ārējo pārskatu sniegšanas nolūkā, pamatojoties uz faktoriem šā standarta 9. punktā dotajās definīcijās, nevis pamatojoties uz tā iekšējo finanšu pārskatu sniegšanas sistēmu ►M12 galvenajai vadībai ◀:
- a) ja viens vai vairāki segmenti iekšējos pārskatos ►M12 galvenajai vadībai ◀ ir uzņēmējdarbības segments vai ģeogrāfiskais segments, pamatojoties uz faktoriem 9. punktā dotajās definīcijās, bet citi nav, b) apakšpunkts jāpiemēro tikai tiem iekšējiem segmentiem, kuri neatbilst 9. punktā dotajām definīcijām (tas ir, iekšējām vajadzībām uzrādīts segments, kas atbilst definīcijai, tālāk nav jāsegmentē);
- b) attiecībā uz tiem segmentiem iekšējos pārskatos ►M12 galvenajai vadībai ◀, kuri neatbilst 9. punktā dotajām definīcijām, uzņēmuma vadībai jāraugās uz nākamo iekšējās segmentācijas zemāko līmeni, kas sniedz informāciju pa precēm un pakalpojumiem vai ģeogrāfiskajiem apgabaliem, saskaņā ar 9. punktā dotajām definīcijām; un
- c) ja šis iekšējo pārskatu zemāka līmeņa segments atbilst uzņēmējdarbības segmenta vai ģeogrāfiskā segmenta definīcijai, pamatojoties uz 9. punktā minētajiem faktoriem, šim segmentam jāpiemēro 34. un 35. punktā minētie kritēriji uzrādāmo segmentu identificēšanai.
33. ►M12 Saskaņā ar šo standartu lielākā daļa uzņēmumu identificēs uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskos segmentus kā organizatoriskas vienības, par kurām informāciju sniedz galvenajai vadībai vai augstākā līmeņa darbības lēmumu pieņēmējam, kas dažos gadījumos var būt vairāku cilvēku grupa, lai novērtētu katras vienības iepriekšējos darbības rezultātus un pieņemtu lēmumus par līdzekļu turpmāko piešķiršanu. ◀ Un pat tad, ja uzņēmumam jāpiemēro 32. punkts, jo tā iekšējie segmenti nav pa precēm/pakalpojumiem vai ģeogrāfiskajiem apgabaliem, tas skatīsies uz nākamo iekšējās segmentācijas zemāko līmeni, kas sniedz informāciju pa precēm

## ▼B

un pakalpojumiem vai ģeogrāfiskajiem apgabaliem, nevis veidos segmentus vienīgi ārējo pārskatu sniegšanas nolūkā. Šo uzņēmuma organizatoriskās un vadības struktūras un tā iekšējās finanšu pārskatu sniegšanas sistēmas aplūkošanas metodi, lai identificētu uzņēmuma uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskos segmentus ārējo pārskatu sniegšanas nolūkā, dažreiz sauc par "vadības metodi", un organizatoriskās sastāvdaļas, par kurām sniedz informāciju iekšējām vajadzībām, dažreiz sauc par "pamatdarbības segmentiem".

*Uzrādāmie segmenti*

34. Divus vai vairākus iekšējo pārskatu uzņēmējdarbības segmentus vai ģeogrāfiskos segmentus, kuri būtībā ir līdzīgi, var apvienot vienā uzņēmējdarbības vai ģeogrāfiskajā segmentā. Divi vai vairāki uzņēmējdarbības segmenti vai ģeogrāfiskie segmenti būtībā ir līdzīgi tikai tad, ja:
  - a) tie uzrāda līdzīgus ilgtermiņa darbības finansiālos rezultātus; un
  - b) tie ir līdzīgi pēc visiem faktoriem atbilstīgajā definīcijā, kas dota 9. punktā.
35. Uzņēmējdarbības segments vai ģeogrāfiskais segments jāidentificē kā uzrādāms segments, ja lielākā daļa tā ieņēmumu tiek gūta no pārdošanas ārējiem klientiem un:
  - a) tā ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem un no darījumiem ar citiem segmentiem veido 10 % vai vairāk no visu segmentu kopējiem ārējiem un iekšējiem ieņēmumiem; vai
  - b) tā segmenta rezultāts – peļņa vai zaudējumi – veido 10 % vai vairāk no visu segmentu apvienotā rezultāta – peļņas – vai visu segmentu apvienotā rezultāta – zaudējumiem, atkarībā no tā, kurš rādītājs ir lielāks pēc absolūtās summas; vai
  - c) tā aktīvi veido 10 % vai vairāk no visu segmentu kopējiem aktīviem.
36. Ja iekšējām vajadzībām uzrādīta segmenta rādītāji ir zemāki par visiem nozīmīguma kritērijiem, kuri doti 35. punktā:
  - a) šo segmentu var noteikt kā uzrādāmo segmentu, neskatoties uz tā lielumu;
  - b) ja to nenosaka kā uzrādāmo segmentu, neskatoties uz tā lielumu, šo segmentu var apvienot atsevišķi uzrādāmā segmentā ar vienu vai vairākiem citiem līdzīgiem iekšējām vajadzībām uzrādītiem segmentiem, kuru rādītāji arī ir zemāki par visiem nozīmīguma kritērijiem, kuri doti 35. punktā (divi vai vairāki uzņēmējdarbības segmenti vai ģeogrāfiskie segmenti ir līdzīgi, ja tiem ir kopīga lielākā daļa faktoru atbilstošajā definīcijā, kas dota 9. punktā); un
  - c) ja šo segmentu atsevišķi neuzrāda vai neapvieno, tas jāiekļauj kā neatbilstošākie saskaņojošie postenis.
37. Ja kopējie ārējie ieņēmumi, kas attiecināmi uz uzrādāmiem segmentiem, veido mazāk nekā 75 % no kopējiem konsolidētajiem vai uzņēmuma ieņēmumiem, papildu segmenti jāidentificē kā uzrādāmie segmenti pat tad, ja tie neatbilst 10 % kritērijiem, kas doti 35. punktā, kamēr uzrādāmos segmentos ir iekļauti vismaz 75 % no kopējiem konsolidētajiem vai uzņēmuma ieņēmumiem.
38. 10 % kritēriji šajā standartā nav paredzēti kā vadlīnija, lai noteiktu būtiskumu jebkuram finanšu pārskatu aspektam, izņemot, lai identificētu uzrādāmos uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskos segmentus.
39. Ierobežojot uzrādāmos segmentus ar tādiem, kuri lielāko daļu ieņēmumu gūst no pārdošanas ārējiem klientiem, šis standarts nepieprasa identificēt dažādos vertikāli integrētu darbību posmus kā atsevišķus uzņēmējdarbības segmentus. Tomēr dažās nozarēs pašreizējā prakse ir uzrādīt noteiktas vertikāli integrētas darbības kā atsevišķus uzņēmējdarbības segmentus pat tad, ja tie nerada nozīmīgus ārējās pārdošanas ieņēmumus. Piemēram, daudzi starptautiski naftas uzņēmumi uzrāda augšupējas darbības (izpēte un ražošana) un lejupējas darbības (pārstrāde un tirdzniecība) kā atsevišķus uzņēmējdarbības segmentus pat tad, ja viss augšupējais produkts (jēlnafta) vai tā lielākā daļa tiek iekšēji nodota uzņēmuma pārstrādes darbībai.
40. Šis standarts iesaka, bet nepieprasa vertikāli integrētu darbību kā atsevišķu segmentu brīvprātīgu uzrādīšanu ar atbilstošu aprakstu, tostarp starpsegmentu norēķinu cenu noteikšanas principa atspoguļošanu, kā noteikts 75. punktā.
41. Ja uzņēmuma iekšējā pārskatu sniegšanas sistēmā vertikāli integrētas darbības tiek uzskatītas par atsevišķiem segmentiem un uzņēmums neizvēlas tos uzrādīt ārēji kā uzņēmējdarbības segmentus, pārdošanas segments jāapvieno pirkšanas segmentā(os), identificējot ārēji uzrādāmus

## ▼B

uzņēmējdarbības segmentus, ja vien nav pamatota iemesla to nedarīt, tādā gadījumā pārdošanas segments tiktu iekļauts kā neattiecināts saskaņojošs postenis.

42. Segmentam, kas identificēts kā uzrādāmais segments tieši iepriekšējā periodā, jo ir ievēroti attiecīgie 10 % kritēriji, joprojām jābūt uzrādāmajam segmentam pārskata periodā, neskatoties uz to, ka visi tā ieņēmumi, rezultāti un aktīvi vairs nepārsniedz 10 % kritērijus, ja uzņēmuma vadība vērtē segmentu par joprojām nozīmīgu.
43. Ja segmentu identificē par uzrādāmu segmentu pārskata periodā, jo tas atbilst attiecīgajiem 10 % kritērijiem, iepriekšējā perioda segmenta dati, kurus uzrāda salīdzināmā nolūkā, jāpārveido, lai atspoguļotu jauno uzrādāmo segmentu kā atsevišķu segmentu pat tad, ja šis segments neatbilda 10 % kritērijiem iepriekšējā periodā, ja vien tas nav neiespējams.

## SEGMENTA GRĀMATVEDĪBAS POLITIKAS

44. Segmenta informācija jā sagatavo saskaņā ar grāmatvedības politikām, kas pieņemtas konsolidētā koncerna vai uzņēmuma finanšu pārskatu sagatavošanai un sniegšanai.
45. Pastāv pieņēmums, ka grāmatvedības politikas, kuras uzņēmuma direktori un vadība ir izvēlējušies lietot, sagatavojot konsolidētos vai uzņēmuma mēroga finanšu pārskatus, ir tādas, kuras direktori un vadība uzskata par vispiemērotākajām ārējo pārskatu sniegšanas nolūkā. Tā kā segmenta informācijas mērķis ir palīdzēt finanšu pārskatu lietotājiem labāk izprast un veikt pilnīgākus vērtējumus par uzņēmumu kopumā, šis standarts pieprasa, sagatavojot segmenta informāciju, lietot grāmatvedības politikas, kuras direktori un vadība ir izvēlējušies. Tomēr tas nenozīmē, ka konsolidētās vai uzņēmuma grāmatvedības politikas jāpiemēro uzrādāmiem segmentiem tā, it kā segmenti būtu atsevišķas autonomas pārskatus sniedzējas vienības. Sīku aprēķinu, ko veic, piemērojot konkrētu grāmatvedības politiku uzņēmuma līmenī, var attiecināt uz segmentiem, ja tam ir pamatots iemesls. Pensiju aprēķinus, piemēram, bieži veic uzņēmumam kopumā, bet uzņēmuma mēroga skaitļus var attiecināt uz segmentiem, pamatojoties uz algu un demogrāfiskajiem datiem par segmentiem.
46. Šis standarts neaizliedz atklāt papildu segmenta informāciju, kuru sagatavo pēc principa, kas nav grāmatvedības politikas, kuras pieņemtas konsolidētajiem vai uzņēmuma finanšu pārskatiem, ja a) informācija tiek sniegta iekšējām vajadzībām ► **M12** galvenajai vadībai ◀, lai pieņemtu lēmumus par līdzekļu piešķiršanu segmentam un novērtētu tā darbības rezultātus, un b) ir skaidri aprakstīts šīs papildu informācijas novērtēšanas princips.
47. Aktīvi, kurus kopīgi lieto divi vai vairāki segmenti, jāattiecinā uz segmentiem tikai tad, ja to attiecīgos ieņēmumus un izdevumus arī attiecina uz šiem segmentiem.
48. Veids, kādā aktīvu, saistību, ieņēmumu un izdevumu posteņus attiecina uz segmentiem, ir atkarīgs no tādiem faktoriem kā, piemēram, šo posteņu veids, segmenta veiktā darbība un šā segmenta nosacītā autonomija. Nav iespējams vai lietderīgi precizēt vienu attiecināšanas principu, kas jāpielieto visiem uzņēmumiem. Nav arī lietderīgi piespiest uzņēmuma aktīvu, saistību, ieņēmumu un izdevumu posteņu attiecināšanu, kuri kopīgi attiecas uz diviem vai vairākiem segmentiem, ja vienīgais princips šai attiecināšanai nav reglamentēts vai ir grūti saprotams. Tajā pašā laikā segmenta ieņēmumu, segmenta izdevumu, segmenta aktīvu un segmenta saistību definīcijas ir savstarpēji saistītas, un rezultātā veiktajām attiecināšanām jābūt konsekventām. Tādēļ kopīgi lietotus aktīvus attiecina uz segmentiem tikai tad, ja to saistītos ieņēmumus un izdevumus arī attiecina uz šiem segmentiem. Piemēram, aktīvu iekļauj segmenta aktīvos tikai tad, ja saistīto nolietojumu vai amortizāciju atskaita, novērtējot segmenta rezultātu.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

49. 50. – 67. punktā precizēta atklājamā informācija, kas vajadzīga par uzrādāmiem segmentiem uzņēmuma primārajai formai informācijas sniegšanai pa segmentiem. 68. – 72. punktā noteikta atklājamā informācija, kas vajadzīga uzņēmuma sekundārajai informācijas sniegšanas formai. Uzņēmumiem ieteicams sniegt visu primāro segmenta informāciju, kas noteikta 50. – 67. punktā par katru uzrādāmo sekundāro segmentu, lai gan 68. – 72. punkts pieprasa atklāt ievērojami mazāk informācijas pēc sekundārā principa. 74. – 83. punktā aplūkoti vairāki citi segmenta informācijas atklāšanas jautājumi. Šā standarta B pielikumā ilustrēta šo informācijas atklāšanas standartu piemērošana.

**▼B***Primārā pārskata forma*

50. 51. – 67. punktā izklāstītās informācijas atklāšanas prasības jāpiemēro katram uzrādāmajam segmentam, pamatojoties uz uzņēmuma primāro pārskata formu.
51. Uzņēmumam jāatklāj segmenta ieņēmumi par katru uzrādāmo segmentu. Segmenta ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem un segmenta ieņēmumi no darījumiem ar citiem segmentiem jāuzrāda atsevišķi.
52. Uzņēmumam jāatklāj segmenta rezultāts par katru uzrādāmo segmentu.
53. Ja uzņēmums bez nereglamentētas attiecināšanas var aprēķināt segmenta ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀ vai citu segmenta rentabilitātes rādītāju, kas nav segmenta rezultāts, ieteicams uzrādīt šo summu(as) papildus segmenta rezultātam, atbilstoši aprakstot to. Ja šo rādītāju sagatavo pēc principa, kas nav grāmatvedības politikas, kas pieņemtas konsolidētajiem vai uzņēmuma finanšu pārskatiem, uzņēmums savos finanšu pārskatos iekļaus skaidru aprakstu par novērtēšanas principu.
54. Piemērs, kad segmenta darbības rezultātu rādītājs ir lielāks par segmenta rezultātu, ir bruto peļņa vai zaudējumu aprēķinā. Piemēri, kad segmenta darbības rezultātu rādītāji ir zemāki par segmenta rezultātu, ir peļņa vai zaudējumi no parastās darbības (pirms vai pēc ienākuma nodokļiem) un ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀ peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
55. Uzņēmumam jāatklāj segmenta aktīvu kopējā uzskaites vērtība par katru uzrādāmo segmentu.
56. Uzņēmumam jāatklāj segmenta saistības par katru uzrādāmo segmentu.
57. Uzņēmumam jāatklāj kopējās izmaksas, kas radušās attiecīgajā periodā, lai iegādātos segmenta aktīvus, kurus paredzēts lietot ilgāk nekā vienu periodu (pamatīdzekļi un nemateriālie aktīvi), par katru uzrādāmo segmentu. Lai gan to dažreiz sauc par kapitāla pieaugumu vai kapitālieguldījumiem, šim principam nepieciešamajam novērtējumam jābūt pēc uzkrāšanas principa, nevis kases principa.
58. Uzņēmumam jāatklāj izdevumu kopsomma, kuri iekļauti segmenta rezultātā par segmenta aktīvu nolietojumu un amortizāciju attiecīgajā periodā par katru uzrādāmo segmentu.
59. Uzņēmumam ieteicams, bet tā pienākums nav atklāt segmenta ieņēmumu un segmenta izdevumu posteņu veidu un summu, kuru apmērs, veids vai biežums ir tāds, ka to atspoguļošana ir svarīga, lai izskaidrotu katra uzrādāmajā segmenta darbības rezultātus attiecīgajā periodā.

**▼M5**

60. 1. SGS prasīts, ja ienākumu un izdevumu posteņi ir būtiski, to raksturs un summa jāparāda atsevišķi. 1. SGS piedāvā daudzus piemērus, tajā skaitā krājumu un pamatīdzekļu vērtības daļēju norakstīšanu, uzkrājumu pārstrukturēšanu, pamatīdzekļu un ilgtermiņa ieguldījumu atsavināšanu, ►M3 pārtrauktām darbībām ◀, iztiesāšanas un uzkrājumu aplēses. 59. punkts nemaina jebkuru šādu posteņu klasifikāciju vai šādu posteņu aplēses. Tomēr šajā punktā ieteiktā informācijas atklāšanas metode nosaka atšķirīgus posteņu nozīmīguma novērtēšanas kritērijus segmentiem salīdzinājumā ar uzņēmumu kopumā.

**▼B**

61. Uzņēmumam par katru uzrādāmo segmentu jāatklāj nozīmīgu nenaudas izdevumu kopsomma, kas nav nolietojums un amortizācija, kuras atsevišķu atklāšanu nosaka 58. punkts, kuri bija iekļauti segmenta izdevumos un tādēļ atskaitīti, novērtējot segmenta rezultātu.
62. 7. SGS pieprasa, lai uzņēmums sniegtu naudas plūsmas pārskatu, kurā atsevišķi uzrādīta nauda plūsma no pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības. 7. SGS atzīmē, ka naudas plūsmas informācijas atklāšana par katru uzrādāmo nozari un ģeogrāfisko segmentu ir svarīga, lai izprastu uzņēmuma vispārējo finansiālo stāvokli, likviditāti un naudas plūsmas. 7. SGS iesaka atklāt šo informāciju. Šis standarts arī iesaka atklāt segmenta naudas plūsmas informāciju, ko iesaka 7. SGS. Turklāt tas iesaka atklāt nozīmīgus nenaudas ieņēmumus, kuri bija iekļauti segmenta ieņēmumos un tādēļ pieskaitīti, novērtējot segmenta rezultātu.
63. Uzņēmumam, kas sniedz segmenta naudas plūsmas informāciju, ko iesaka 7. SGS, nav jāatklāj arī nolietojuma un amortizācijas izdevumi saskaņā ar 58. punktu vai nenaudas izdevumi saskaņā ar 61. punktu.
64. Uzņēmumam par katru uzrādāmo segmentu jāatklāj pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto uzņēmuma asociēto uzņēmumu, kopuzņēmumu vai citu ieguldījumu ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀ daļa, ja būtībā visas šo asociēto uzņēmumu darbības ir šajā vienā segmentā.

## ▼B

65. Lai gan saskaņā ar iepriekšējo punktu atklāj vienu kopsummu, katru pēc pašu kapitāla metodes uzskaitītu asociēto uzņēmumu, kopuzņēmumu vai citu ieguldījumu novērtē atsevišķi, lai noteiktu, vai visas tā darbības būtībā ir segmenta ietvaros.
66. Ja pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto uzņēmuma asociēto uzņēmumu, kopuzņēmumu vai citu ieguldījumu ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀ kopējo daļu atklāj pa uzrādāmiem segmentiem, kopējie ieguldījumi šajos asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos arī jāatklāj pa uzrādāmiem segmentiem.
67. Uzņēmumam jāuzrāda saskaņošana starp informāciju, kas atklāta par uzrādāmiem segmentiem, un kopējo informāciju konsolidētajos vai uzņēmuma finanšu pārskatos. Uzrādot saskaņošanu, segmenta ieņēmumi jāaskaņo ar uzņēmuma ieņēmumiem no ārējiem klientiem (tostarp uzņēmuma ieņēmumu summas atklāšanu no ārējiem klientiem, kuri nav iekļauti segmenta ieņēmumos); segmenta rezultāti jāaskaņo ar salīdzināmu uzņēmuma pamatdarbības peļņas vai zaudējumu rādītāju, kā arī ar uzņēmuma ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀; segmenta aktīvi jāaskaņo ar uzņēmuma aktīviem un segmenta saistības jāaskaņo ar uzņēmuma saistībām.

*Sekundārā segmenta informācija*

68. 50. – 67. punktā noteiktas informācijas atklāšanas prasības, kas jāpiemēro katram uzrādāmajam segmentam, pamatojoties uz uzņēmuma primāro pārskatu formu. 69. – 72. punktā noteiktas informācijas atklāšanas prasības, kas jāpiemēro katram uzrādāmajam segmentam, pamatojoties uz uzņēmuma sekundāro pārskatu formu:
- a) ja uzņēmuma primārā forma ir uzņēmējdarbības segmenti, nepieciešamā sekundārās formas informācija noteikta 69. punktā;
  - b) ja uzņēmuma primārā forma ir ģeogrāfiskie segmenti, pamatojoties uz aktīvu atrašanās vietu (kur tiek ražotas uzņēmuma preces vai kur notiek tā pakalpojumu sniegšanas darbība), nepieciešamā sekundārās formas informācija noteikta 70. un 71. punktā;
  - c) ja uzņēmuma primārā forma ir ģeogrāfiskie segmenti, pamatojoties uz tā klientu atrašanās vietu (kur tiek pārdotas tā preces vai sniegti pakalpojumi), nepieciešamā sekundārās formas informācija noteikta 70. un 72. punktā.
69. Ja uzņēmuma primārā forma informācijas sniegšanai pa segmentiem ir uzņēmējdarbības segmenti, tam jāsniedz arī šāda informācija:
- a) segmenta ieņēmumi no ārējiem klientiem pa ģeogrāfiskajiem apgabaliem, pamatojoties uz tā klientu ģeogrāfisko atrašanās vietu, par katru ģeogrāfisko segmentu, kura ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem veido 10 % vai vairāk no kopējiem uzņēmuma ieņēmumiem no pārdošanas viesiem ārējiem klientiem;
  - b) segmenta aktīvu kopējā uzskaites vērtība pa aktīvu ģeogrāfiskajām atrašanās vietām par katru ģeogrāfisko segmentu, kura segmenta aktīvi veido 10 % vai vairāk no visu ģeogrāfisko segmentu kopējiem aktīviem; un
  - c) kopējās izmaksas, kas radušās attiecīgajā periodā, lai iegādātos segmenta aktīvus, kurus paredzēts lietot ilgāk nekā vienu periodu (pamatlīdzekļi un nemateriālie aktīvi), pa aktīvu ģeogrāfiskajām atrašanās vietām par katru ģeogrāfisko segmentu, kura segmenta aktīvi veido 10 % vai vairāk no visu ģeogrāfisko segmentu kopējiem aktīviem.
70. Ja uzņēmuma primārā forma informācijas sniegšanai pa segmentiem ir ģeogrāfiskie segmenti (pamatojoties uz aktīvu atrašanās vietu vai klientu atrašanās vietu), tam jāsniedz arī šāda segmenta informācija par katru uzņēmējdarbības segmentu, kura ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem veido 10 % vai vairāk no kopējiem uzņēmuma ieņēmumiem no pārdošanas viesiem ārējiem klientiem vai kura segmenta aktīvi veido 10 % vai vairāk ko visu uzņēmējdarbības segmentu kopējiem aktīviem:
- a) segmenta ieņēmumi no ārējiem klientiem;
  - b) segmenta aktīvu kopējā uzskaites vērtība; un
  - c) kopējās izmaksas, kas radušās attiecīgajā periodā, lai iegādātos segmenta aktīvus, kurus paredzēts lietot ilgāk nekā vienu periodu (pamatlīdzekļi un nemateriālie aktīvi).
71. Ja uzņēmuma primārā forma informācijas sniegšanai pa segmentiem ir ģeogrāfiskie segmenti, kuri pamatojas uz aktīvu atrašanās vietu, un, ja tā klientu atrašanās vieta atšķiras no tā aktīvu atrašanās vietas, tad uzņēmumam jāuzrāda arī ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem par katru uz klientiem balstītu ģeogrāfisko segmentu, kura ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem veido 10 % vai vairāk no kopējiem uzņēmuma ieņēmumiem no pārdošanas viesiem ārējiem klientiem.



**▼B**

72. Ja uzņēmuma primārā forma informācijas sniegšanai pa segmentiem ir ģeogrāfiskie segmenti, kuri pamatojas uz klientu atrašanās vietu, un, ja uzņēmuma aktīvu un klientu atrašanās ģeogrāfiskie apgabali atšķiras, tad uzņēmumam jāsniedz arī šāda segmenta informācija par katru uz aktīviem balstītu ģeogrāfisko segmentu, kura ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem vai segmenta aktīvi veido 10 % vai vairāk no saistītajām konsolidētajām vai kopējām uzņēmuma summām:
- segmenta aktīvu kopējā uzskaites vērtība pa aktīvu ģeogrāfiskajām atrašanās vietām un
  - kopējās izmaksas, kas radušās attiecīgajā periodā, lai iegādātos segmenta aktīvus, kurus paredzēts lietot ilgāk nekā vienu periodu (pamatlīdzekļi un nemateriālie aktīvi) pa aktīvu atrašanās vietām.

*Ilustratīva segmenta informācija*

73. Šā standarta B pielikumā dots piemērs par primāro un sekundāro pārskata formu informācijai, ko pieprasa šis standarts.

*Citi informācijas atklāšanas jautājumi*

74. Ja uzņēmējdarbības segments vai ģeogrāfiskais segments, par kuru sniedz informāciju ►M12 galvenajai vadībai ◄, nav uzrādāmais segments, jo tas lielāko daļu savu ieņēmumu gūst no pārdošanas citiem segmentiem, tomēr tā ieņēmumi no pārdošanas ārējiem klientiem veido 10 % vai vairāk no kopējiem uzņēmuma ieņēmumiem no pārdošanas visiem ārējiem klientiem, uzņēmumam jāatklāj šis fakts un ieņēmumu summas no a) pārdošanas ārējiem klientiem un b) iekšējās pārdošanas citiem segmentiem.
75. Novērtējot un uzrādot segmenta ieņēmumus no darījumiem ar citiem segmentiem, starpsegmentu norēķini jānovērtē pēc principa, kuru uzņēmums faktiski lietoja, lai noteiktu šo norēķinu cenu. Starpsegmentu norēķinu cenu noteikšanas princips un tā izmaiņas jāatklāj finanšu pārskatos.
76. Jāatklāj informācijas sniegšanai pa segmentiem pieņemto grāmatvedības politiku izmaiņas, kuras būtiski ietekmē segmenta informāciju, un jāpārveido iepriekšējā perioda segmenta informācija, kuru sniedz salīdzināmā nolūkā, ja vien tas nav neiespējams. Šai informācijai jāietver apraksts par izmaiņu raksturu, izmaiņu iemeslu, fakts, ka salīdzināmā informācija ir pārveidota vai ka tas nav iespējams, un izmaiņu finansiālā ietekme, ja tā ir pamatoti nosakāma. Ja uzņēmums izmaina savu segmentu identifikāciju un nepārveido iepriekšējā perioda segmenta informāciju pēc jaunā principa, jo tas nav iespējams, tad salīdzināšanas nolūkā uzņēmumam jāsniedz segmenta dati par vecajiem un jaunajiem segmentācijas principiem tajā gadā, kurā tas izmaina savu segmentu identifikāciju.

**▼M5**

77. Uzņēmuma ieviestās grāmatvedības politikas izmaiņas tiek raksturotas 8. SGS. Tajā prasīts, lai grāmatvedības politikas izmaiņas tiktu veiktas tikai tad, ja to pieprasa standarts vai interpretācija, vai izmaiņas palīdzēs sniegt ticamāku un būtiskāku informāciju par darījumiem, citiem notikumiem vai apstākļiem uzņēmuma finanšu pārskatos.
78. Uzņēmuma līmenī ieviestās grāmatvedības politikas izmaiņas, kas ietekmē informāciju par segmentiem, tiek veiktas saskaņā ar 8. SGS. Ja vien jaunais standarts vai interpretācija nenosaka citādi, 8. SGS ir prasīts:
- grāmatvedības politikas maiņa ir jāpiemēro retrospektīvi, un iepriekšējā perioda informācija ir jālabo, ja ir iespējams noteikt vai nu maiņas kumulatīvo ietekmi, vai periodam raksturīgu ietekmi;
  - ja visiem uzrādītajiem periodiem ir nepraktiski to piemērot retrospektīvi, jaunā grāmatvedības politika jāpiemēro retrospektīvi, sākot ar agrāko iespējamo datumu;  
un
  - ja pārskata perioda sākumā ir nepraktiski noteikt jaunas grāmatvedības politikas piemērošanas kumulatīvo efektu, politika jāpiemēro perspektīvi no agrākā iespējamā datuma.

**▼B**

79. Dažas grāmatvedības politiku izmaiņas īpaši attiecas uz informācijas sniegšanu pa segmentiem. Piemēri ir segmentu identifikācijas izmaiņas un principa izmaiņas ieņēmumu un izdevumu attiecināšanai uz segmentiem. Šīs izmaiņas var nozīmīgi ietekmēt sniegto segmenta informāciju, bet neizmainīs kopējo finanšu informāciju, ko sniedz par uzņēmumu. Lai lietotāji varētu izprast izmaiņas un novērtēt tendences, iepriekšējā perioda segmenta informāciju, kuru finanšu pārskatos iekļauj salīdzināmā nolūkā, pārveido, ja tas ir iespējams, lai atspoguļotu jauno grāmatvedības politiku.
80. 75. punkts nosaka, ka informācijas sniegšanas nolūkā pa segmentiem starpsegmentu norēķini jānovērtē pēc principa, kuru uzņēmums faktiski lietoja, lai noteiktu šo norēķinu cenu. Ja uzņēmums izmaina metodi, kuru tas faktiski lieto, lai noteiktu starpsegmentu norēķinu cenu, tās nav

**▼B**

grāmatvedības politikas izmaiņas, kuru dēļ jāpārveido iepriekšējā perioda segmenta dati saskaņā ar 76. punktu. Tomēr 75. punkts pieprasa atklāt izmaiņas.

81. Uzņēmumam jānorāda preču un pakalpojumu veidi, kas iekļauti katrā uzrādītajā uzņēmējdarbības segmentā, un jānorāda katra uzrādītā ģeogrāfiskā segmenta sastāvs, gan primāri, gan sekundāri, ja to citādi neatklāj finanšu pārskatos vai citur finanšu ziņojumā.
82. Lai novērtētu tādu lietu ietekmi uz uzņēmējdarbības segmentu kā pieprasījuma izmaiņas, izejvielu cenas vai citu ražošanas faktoru izmaiņas un alternatīvu preču un procesu izstrādi, jāzina šā segmenta aptvertās darbības. Tāpat, lai novērtētu saimnieciskās un politiskās vides izmaiņu ietekmi uz ģeogrāfiska segmenta riskiem un atdeves likmēm, ir svarīgi zināt šā ģeogrāfiskā segmenta sastāvu.
83. Iepriekš uzrādītus segmentus, kuri vairs neatbilst kvantitatīvajiem kritērijiem, atsevišķi neuzrāda. Tie, iespējams, vairs neatbilst šiem kritērijiem, piemēram, pieprasījuma samazināšanās vai vadības stratēģijas izmaiņu dēļ, vai tādēļ, ka segmenta darbību daļa tika pārdota vai apvienota ar citiem segmentiem. Iemeslu izskaidrojums, kāpēc iepriekš uzrādīts segments vairs netiek uzrādīts, var būt noderīgs arī, apstiprinot prognozes par tirgus sašaurināšanos un uzņēmuma stratēģiju izmaiņām.

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

84. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas pirms 1998. gada 1. jūlija, sākotnējā 14. SGS vietā, uzņēmumam jāatklāj šis fakts. Ja finanšu pārskatos ietverta salīdzināmā informācija par periodiem pirms šā standarta spēkā stāšanās datuma vai agrākas brīvprātīgas pieņemšanas, ir nepieciešama tajos ietvertu segmenta datu pārveidošana, lai izpildītu šā standarta noteikumus, ja vien tas nav neiespējams, tādā gadījumā uzņēmumam jāatklāj šis fakts.

**▼M5**

---

▼ **M5**

## 16. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

**Pamatlīdzekļi**

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-5
Definīcijas	6
Atzīšana	7-14
Sākotnējās izmaksas	11
Turpmākās izmaksas	12-14
Novērtēšana atzīšanas laikā	15-28
Izmaksu elementi	16-22
Izmaksu novērtēšana	23-28
Novērtēšana pēc atzīšanas	29-66
Izmaksu modelis	30
Pārvērtēšanas modelis	31-42
Nolietojums	43-62
Nolietojamā summa un nolietojuma periods	50-59
Nolietojuma metode	60-62
Vērtības samazināšanās	63-64
Kompensācija par samazināšanos	65-66
Izgrāmatošana	67-72
Informācijas atklāšana	73-79
Pārejas noteikumi	80
Spēkā stāšanās datums	81
Citu paziņojumu atsaukšana	82-83

Šis Standarts aizstāj 16. SGS (1998. gads) *Pamatlīdzekļi* un to jāpiemēro ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Tiek ieteikts uzsākt Standarta piemērošanu pēc iespējas agrāk.

**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, kuras 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.*

▼ **M10**

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 (skatīt 41. SGS *Lauksaimniecība*); vai
  - c) izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšanu un novērtēšanu (skat. 6. SFPS *Minerālresursu izpēte un novērtēšana*); vai arī
  - 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) apakšpunktos aprakstīto aktīvu attīstīšanai vai saglabāšanai.

▼ **M5**

4. Citos standartos var būt prasīts atzīt pamatlīdzekļu posteni, balstoties uz atšķirīgu metodi nekā noteikts šajā standartā. Piemēram, 17. SGS *Noma* uzņēmumam prasīts novērtēt tā nomāto pamatlīdzekļu posteņa atzīšanu, balstoties uz risku un atlīdzības nodošanu. Tomēr šajos gadījumos visus citus grāmatvedības metodes aspektus šiem aktīviem, tostarp nolietojumam, nosaka šā standarta prasības.
5. Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts īpašumam, kas tiek veidots vai attīstīts tā, lai nākotnē to varētu izmantot kā ieguldījumu īpašumu, bet pašreizējā brīdī vēl neatbilst "ieguldījumu īpašuma" definīcijai, kas sniegta 40. SGS *Ieguldījumu īpašums*. Kad veidošana vai attīstība ir pabeigta, īpašums kļūst par ieguldījumu īpašumu, un uzņēmumam ir jāpiemēro 40. SGS. 40. SGS attiecas arī uz ieguldījumu īpašumu, ja tas tiek pārveidots turpmākai lietošanai par ieguldījumu īpašumu. Uzņēmums, kas izmanto izmaksu modeli ieguldījumu īpašumam saskaņā ar 40. SGS, jāizmanto šajā standartā noteiktais izmaksu modelis.

**DEFINĪCIJAS**

6. *Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:*  
*Uzskaites vērtība ir vērtība, kādā aktīvu atzīst pēc uzkrātā nolietojuma un uzkrāto zaudējumu no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.*

▼ **M6**

*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.*

▼ **M5**

*Nolietojamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas, minus tā atlikusī vērtība.*

*Nolietojums ir aktīva nolietojamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā.*

*Ar uzņēmumu saistītā vērtība ir esošā naudas plūsmas vērtība, ko uzņēmums vēlas saņemt no turpmākas aktīvu izmantošanas un no to atsavināšanas lietderīgās lietošanas beigās vai sagaida, ka tā radīsies pēc saistību nokārtošanas.*

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

*Zaudējumi no vērtības samazināšanās ir summa, par kādu aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu.*

*Pamatlīdzekļi ir materiāli posteni, kurus:*

- (a) *tur, lai izmantotu preču ražošanai vai pakalpojumu sniegšanai, iznomāšanai citiem vai administratīvā nolūkā,*

*un*

- (b) *plāno izmantot ilgāk nekā vienu periodu.*

*Atgūstamā summa ir aktīva neto pārdošanas cena vai tā lietošanas vērtība atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir lielāks.*

*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 aktīvus uzņēmums varēs lietot,*

*vai*

- (b) *ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko no aktīviem plāno iegūt uzņēmums.*

**ATZĪŠANA**

7. *Pamatlīdzekļu posteņa izmaksas atzīst kā aktīvus tikai tādos gadījumos, ja:*
  - (a) *ir ticams, ka uzņēmumā iekļūstīs ar posteni saistītie nākotnes saimnieciskie labumi,*

*un*

  - (b) *posteņa izmaksas var ticami novērtēt.*

## ▼ M5

8. Rezerves daļas un apkalpošanas iekārtas parasti uzskaita kā krājumus un atzīst peļņu vai zaudējumu aprēķinā periodā, kurā tie tiek patērēti. Tomēr galvenās rezerves daļas un rezerves iekārtas ir pamatlīdzekļi, ja uzņēmums plāno tās lietot ilgāk nekā vienu periodu. Līdzīgi, ja rezerves daļas un apkalpošanas iekārtas var izmantot tikai saistībā ar pamatlīdzekļu posteni, tās tiek uzskatītas par pamatlīdzekļiem.
9. Šā standarta mērķis nav noteikt posteņa mērvienību atzīšanai, t.i., kas veido pamatlīdzekļu posteni. Tāpēc ir nepieciešams vērtējums, lai piemērotu atzīšanas kritēriju noteiktiem uzņēmuma apstākļiem. Var būt lietderīgi apvienot atsevišķi nenozīmīgus posteņus, piemēram, veidnes, instrumentus un presformas, un kritērijus piemērot to kopējai vērtībai.
10. Saskaņā ar šo atzīšanas principu uzņēmums novērtē visas tā pamatlīdzekļu izmaksas brīdī, kad tās rodas. Šīs izmaksas ietver tās summas, kas sākotnēji radušās, lai iegūtu vai veidotu pamatlīdzekļu posteni, un izmaksas, kas radušās vēlāk, lai to pievienotu, aizvietotu vai apkalpotu.

*Sākotnējās izmaksas*

11. Pamatlīdzekļus var iegādāties drošības vai vides aizsardzības apsvērumu dēļ. Šo pamatlīdzekļu iegāde, lai gan tā tieši nepalielina kāda konkrēta pamatlīdzekļu objekta nākotnes saimnieciskos labumus, var būt nepieciešama, lai uzņēmums gūtu nākotnes saimnieciskos labumus no citiem aktīviem. Šādi pamatlīdzekļu posteņi kvalificējas atzīšanai par aktīviem, jo tie ļauj uzņēmumam gūt nākotnes saimnieciskos labumus no saistītiem aktīviem, kas pārsniedz to labumu vērtību, kuru varētu iegūt, ja šo posteņu uzņēmuma rīcībā nebūtu. Piemēram, ķīmisku vielu ražotājam var būt jāievieš jauni ķīmisku vielu apstrādes procesi, lai ievērotu vides aizsardzības prasības bīstamo ķīmisko vielu ražošanai un uzglabāšanai; atbilstīgos ražotnes uzlabojumus atzīst par aktīvu, jo bez tiem uzņēmums nevar ražot un pārdot ķīmiskas vielas. Tomēr aktīva un saistīto aktīvu uzskates 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 iekļautas peļņas vai zaudējumu aprēķinā šo izmaksu rašanās brīdī. 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".
13. Dažu pamatlīdzekļu objektu daļas var būt regulāri jāaizstāj. Piemēram, var būt jāatjauno krāsns klājums pēc noteikta lietošanas stundu skaita vai vairākkārt lidmašīnas korpusa izmantošanas laikā var būt 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 atzīšanas principu 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 (skatīt 67. - 72 punktus).
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 atlikusi 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 pārbaudzi aplēstās izmaksas var izmantot kā norādi par to, kāda bija pašreizējā pamatlīdzekļa vērtībā iekļauto pārbaudes izmaksu struktūra, objekta iegādes vai izveides brīdī.

**NOVĒRTĒŠANA ATZĪŠANAS LAIKĀ**

15. ***Pamatlīdzekļu objekts, kas atbilst atzīšanai par aktīvu, jānovērtē izmaksu vērtībā.***

*Izmaksu elementi*

16. Pamatlīdzekļu objekta izmaksas veido:
  - (a) tā pirkšanas cena, ieskaitot ievadmitas nodokļus un neatmaksājamos pirkšanas nodokļus, atskaitot tirdzniecības atlaidi un rabat;

## ▼ M5

- (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;
  - (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 vadīšanas izmaksas jaunā atrašanās vietā vai ar citu pircēju grupu (ieskaitot personāla apmācības izmaksas);
- un
- (d) administrācijas un citas vispārējas pieskaitāmas izmaksas.
20. Izmaksu atzīšana pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtībā tiek pārtraukta, kad objekts atrodas vietā un stāvoklī, kas nepieciešams, 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 kā, 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā un iekļautas ieņēmumu un izdevumu attiecīgajās kategorijās.
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 (skatīt 2. SGS). Tādēļ jebkuru iekšējo peļņu izslēdz, nosakot šīs izmaksas. Pārmērīgi iztērētu materiālu, darbaspēka vai citu

## ▼ M5

resursu izmaksas, kas radušās pašradīta aktīva ražošanā, neiekļauj aktīva izmaksas. 23. SGS *Aizņēmuma izmaksas* noteikts procentu atzīšanas kritērijs kā pašradīta pamatlīdzekļa objekta uzskaites vērtības sastāvdaļa.

*Izmaksu novērtēšana*

23. Pamatlīdzekļu objekta izmaksas ir naudā izteikts cenas ekvivalents atzīšanas datumā. Ja maksājums ir atlikts, pārsniedzot parastos kredīta termiņus, starpību starp naudā izteiktas cenas ekvivalentu un kopējiem maksājumiem atzīst par procentu izdevumiem kredīta termiņa laikā, ja vien šie procentu izdevumi netiek atzīti objekta uzskaites vērtībā saskaņā ar 23. SGS atļauto alternatīvo metodi.
24. Vienu vai vairākus pamatlīdzekļu objektus var iegūt apmaiņā pret nemonetāru aktīvu vai aktīviem vai kombinētiem monetāriem un nemonetāriem aktīviem. Zemāk esošais viedoklis 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 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) apmaiņas rezultātā mainās uzņēmumam raksturīgā darbību daļas vērtība;
  - un
  - (c) starpība starp (a) un (b) ir nozīmīga salīdzinājumā ar apmainīto aktīvu patieso vērtību.

Lai noteiktu, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, uzņēmumam raksturīgā darbību daļas vērtība, kuru darījums ietekmē, jāatspoguļo ar pēc nodokļu naudas plūsmas aplēses palīdzību. Šis analīzes rezultāts var būt skaidrs, uzņēmumam neveicot detalizētus aprēķinus.

26. Aktīva patieso vērtību, uz kuru neattiecas salīdzinošie tirgus darījumi, var ticami novērtēt, ja (a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā nav svarīgs aktīvam vai (b) dažādu aplēšu iespējamību noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot, aplēšot patieso vērtību. Ja uzņēmums spēj pamatoti noteikt vai nu saņemtā vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto, lai aprēķinātu saņemtā aktīva izmaksas, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav skaidrāk redzama.
27. Pamatlīdzekļu objekta, kas atrodas nomnieka rīcībā saskaņā ar finanšu nomu, izmaksas tiek noteiktas pēc 17. SGS *Noma*.
28. Pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtību var samazināt par noteiktām valsts dotācijām saskaņā ar 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaitē 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 bilances datumā.*
32. Zemes un ēku patieso vērtību parasti nosaka pēc pierādījumiem, kas balstīti uz situāciju tirgū, veicot novērtējumu, ko parasti dara profesionāli, kvalificēti vērtētāji. Mašīnu un iekārtu posteņu patiesā vērtība parasti ir to tirgus vērtība, ko nosaka ar vērtējumu.

## ▼ M5

33. Ja uz tirgus balstītu pierādījumu par patieso vērtību nav pamatlīdzekļu objekta speciālā rakstura dēļ, un objektu reti pārdod, izņemot tādas uzņēmējdarbības ietvaros, kas turpināsies, uzņēmumam, iespējams, būs nepieciešams novērtēt patieso vērtību, izmantojot ieņēmumu vai amortizētās aizstāšanas izmaksu metodi.
34. Pārvērtēšanu biežums ir atkarīgs no pārvērtējamo pamatlīdzekļu objektu patieso vērtību izmaiņām. Ja pārvērtētā aktīva patiesā vērtība būtiski atšķiras no tā uzskaites vērtības, ir nepieciešama turpmāka pārvērtēšana. Dažu pamatlīdzekļu objektu patiesā vērtība var nozīmīgi un ātri mainīties, šādi radot nepieciešamību veikt pārvērtēšanu katru gadu. Tik biežas pārvērtēšanas nav nepieciešamas, ja pamatlīdzekļu objektu patiesā vērtība mainās nenozīmīgi. Tā vietā var būt nepieciešams objektu novērtēt tikai ik par trīs vai pieciem gadiem.
35. Ja pamatlīdzekļu objektu pārvērtē, uzkrāto nolietojumu pārvērtēšanas datumā
- pārveido proporcionāli aktīva bruto uzskaites vērtības izmaiņām tā, lai aktīva uzskaites vērtība pēc pārvērtēšanas būtu vienāda ar tā pārvērtēto summu. Šo metodi bieži lieto, ja aktīvu pārvērtē, indeksējot tā amortizētās aizstāšanas izmaksas.
  - atskaita no aktīva bruto uzskaites vērtības un neto summu pārveido līdz aktīva pārvērtētajai summai. Šī metode tiek bieži izmantota attiecībā pret ēkām.
- Korekcijas summa, kas rodas, pārveidojot vai atskaitot uzkrāto nolietojumu, veido daļu no uzskaites vērtības palielinājuma vai samazinājuma, kuru ņem vērā saskaņā ar 39. un 40. punktu.
36. ***Ja pamatlīdzekļi pārvērtē, jāpārvērtē visa pamatlīdzekļu grupa, piekuras šis aktīvs pieder.***
37. Pamatlīdzekļu grupa ir līdzīga veida un uzņēmuma darbībā līdzīgi lietotu aktīvu grupējums. Atsevišķas grupas ir, piemēram, šādas:
- zeme;
  - zeme un ēkas;
  - mašīnas;
  - kuģi;
  - lidmašīnas;
  - transportlīdzekļi;
  - mēbeles un aprīkojums,
- un
- biroja iekārtas.
38. Vienas pamatlīdzekļu grupas posteņus pārvērtē vienlaicīgi, lai izvairītos no aktīvu izlases veida pārvērtēšanas un tādu summu uzrādīšanas finanšu pārskatos, kas ir izmaksu un vērtību sajaukums dažādos datos. Tomēr aktīvu grupu var pārvērtēt nepārtraukti, ja aktīvu grupas pārvērtēšanu pabeidz īsā laikā un pārvērtēšanās tiek ņemta vērā pēdējā pieejamā informācija.
39. ***Ja aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā palielina, par šo palielinājumu tieši jākreditē pašu kapitāla posteņi !!! Unknown OG !!! pārvērtēšanas rezerve!!! Unknown FG !!!.*** Tomēr palielinājums ir jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja tas apvērš tā paša aktīva pārvērtēšanas samazinājumu, kas iepriekš atzīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
40. ***Ja aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā samazina, samazinājums jāatzīst atzīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr samazinājumu tieši veidā jāieskaita pašu kapitāla posteņi pārvērtēšanas pārsniegums tādā apmērā, kādā iepriekš kredīta pārvērtēšanas rezerve, pārvērtējot šo aktīvu.***
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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
42. Pamatlīdzekļu pārvērtēšanas rezultātā radusies nodokļu ietekme uz ieņēmumiem, ja tāda ir, tiek atzīta un atklāta saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*.



## ▼ M5

## Nolietojums

43. ***Katra pamatlīdzekļu objekta daļa ar izmaksām, kas ir svarīgas attiecībā pret objekta kopējām izmaksām, jānolieto atsevišķi.***
44. Uzņēmums pieskaita sākotnēji atzīto summu, saistībā ar pamatlīdzekļu objektu, tā svarīgajām daļām, un katru šādu daļu nolieto atsevišķi. Piemēram, var būt lietderīgi atsevišķi nolietot lidmašīnas korpusus un motorus, vai nu tie pieder uzņēmuma, vai tiek pakļauti finanšu nomai.
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.
47. Uzņēmums var atsevišķi nolietot objekta daļas, kuru izmaksas nav nozīmīgas attiecībā pret objekta kopējo vērtību.
48. ***Katra perioda nolietojuma izmaksas jāatzīst atzīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien tos neiekļauj cita aktīva uzskaites vērtībā.***
49. Perioda nolietojuma izmaksas parasti atzīst atzīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā. 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 (skatīt 2. SGS). Tāpat to pamatlīdzekļu nolietojumu, kurus lieto attīstības darbībā, var ietvert nemateriālā aktīva izmaksās, kuras atzīst saskaņā ar 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*.

## Nolietojamā summa un nolietojuma periods

50. ***Aktīva nolietojamā 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 politikas, 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 nolietojamo summu nosaka pēc tā atlikušās vērtības atskaitīšanas. Praksē aktīva atlikusī vērtība bieži ir nenozīmīga un tādēļ nebūtiska nolietojamās 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 nepieciešams, lai darbotos saskaņā ar vadības iecerēm. Aktīva nolietojums beidzas, kad tā atzīšana tiek pārtraukta. Tāpēc nolietojums nebeidzas tad, kad aktīvs ir dīkstāvē vai izņemts no aktīvas lietošanas, un turētš aktīvai lietošanai, ja vien aktīvs nav pilnībā nolietots. Tomēr saskaņā ar nolietošanas izmantošanas metodēm nolietojuma izmaksas var būt nulle, ja nenotiek ražošanas process.
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 faktoros:
- (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, kādam aktīvu jālieto, un remonta un uzturēšanas programma, kā arī rūpes par aktīvu un tā uzturēšana dīkstāvē laikā.
  - (c) tehniskā vai komerciālā novecošanās, kas rodas, veicot ražošanas izmaiņas vai uzlabojumus vai mainoties pieprasījumam tirgū pēc aktīva ražotās preces vai sniegtā pakalpojuma.

## ▼ M5

- (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 ietvertu nākotnes saimniecisko labumu daļas patēriņa. Tādēļ aktīva lietderīgās lietošanas laiks var būt īsāks par tā saimnieciskas 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 nolietojamās 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, patēriņa modelis uzņēmumā.*
61. *Nolietojuma metodi, kuru aktīvam piemēro, jāpārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Ja ir nozīmīgas izmaiņas aktīvā ietvertu nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelī, modelis ir jāmaina, lai atspoguļotu izmaiņas. Šādas izmaiņas ir jāuzskata par grāmatvedības aplēses maiņu saskaņā ar 8. SGS.*
62. Lai sistemātiski sadalītu aktīva nolietojamo summu tā lietderīgās lietošanas laikā, var lietot dažādas nolietojuma metodes. Šīs metodes ir lineārā metode, degresīvā metode un ražošanas vienību metode. Lineārās nolietojuma 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 ietvertu nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modeli. Šo metodi konsekventi piemēro no perioda uz periodu, ja vien šo prognozēto nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelī nav izmaiņas.

## Vērtības Samazināšanās

63. Lai noteiktu, vai pamatlīdzekļu objekta vērtība ir samazinājusies, uzņēmums piemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Šis standarts izskaidro, kā uzņēmums pārskata savu aktīvu uzskaites vērtību, kā tas nosaka aktīva atgūstamo summu un kad tas atzīst vai apvērš zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanas.
64. 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* izskaidro, kā uzskaitīt zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas atzīti pirms pirmā gada pārskata perioda sākuma, kurš sākas pēc uzņēmējdarbības apvienošanas.

## Kompensācija par samazināšanos

65. *Kompensācija no trešajām pusēm par pamatlīdzekļu vērtības samazināšanos, zaudētiem vai atdotiem pamatlīdzekļu objektiem tiek iekļauta atzīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kad kompensācija ir saņemama;
- un
- (d) kā aizstājēju atjaunoto, nopirkto vai uzbūvēto pamatlīdzekļu objektu izmaksas nosaka saskaņā ar šo standartu.

## ▼ M5

## IZGRĀMATOŠANA

67. *Pamatlīdzekļu objektu uzskaites vērtības atzīšanu pārtrauc:*
- (a) *pamatlīdzekli atsavinot;*
  - vai*
  - (b) *gadījumā, kad no aktīva lietošanas vai atsavināšanas nav gaidāmi nākotnes saimnieciskie labumi.*
68. *Ieguvums vai zaudējums, kas radies pamatlīdzekļu objekta atzīšanas pārtraukšanas rezultātā, jāiekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kad notikusi objekta atzīšanas pārtraukšana (ja vien 17. SGS nav prasīts rīkoties citādi pārdošanas un saņemšanas atpakaļ nomā gadījumos). Ieguvumus neklasificē kā ieņēmumus.*
69. Pamatlīdzekļu objekta atsavināšana var notikt dažādos veidos (piemēram, pārdošana, noslēdzot finanšu nomu, vai ziedojums). Nosakot objekta atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS *Ieņēmumi* kritērijus no preču pārdošanas iegūto ieņēmumu atzīšanai. 17. SGS piemēro atsavināšanai, tos pārdodot vai saņemot atpakaļ nomā.
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 indikatoru tām aizvietotās daļas izmaksām, kas bija spēkā tās iegādes vai izveides laikā.
71. *Ieguvumu vai zaudējumu, kas radies pamatlīdzekļu objekta atzīšanas pārtraukšanas, nosaka kā starpību starp neto atsavināšanas ieņēmumiem, ja tādi ir, un objekta uzskaites vērtību.*
72. Atlīdzību, kas saņemama, atsavinot pamatlīdzekļu objektu, sākotnēji atzīst patiesajā vērtībā. Ja maksājumu par objektu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst naudā izteiktas cenas ekvivalentā. Starpību starp nominālo atlīdzības summu un naudā izteiktas cenas ekvivalentu atzīst kā procentu ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS, kas atspoguļo faktisko peļņu par saņemamo summu.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

73. *Finanšu pārskatos par katru pamatlīdzekļu grupu jāatklāj šāda informācija:*
- (a) *bruto uzskaites vērtības noteikšanai lietotie novērtēšanas principi;*
  - (b) *izmantotās nolietojuma metodes;*
  - (c) *lietderīgās lietošanas laiki 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 saskaņošanas perioda sākumā un beigās, norādot:*
    - (i) *iegādātos pamatlīdzekļus;*
    - (ii) *atsavinātos pamatlīdzekļus;*
    - (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 atzīti vai apvērsti tieši pašu kapitālā saskaņā ar 36. SGS;*
    - (v) *vērtības samazināšanos, kas atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 36. SGS;*
    - (vi) *vērtības samazināšanos, kas apvērsta peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 36. SGS;*
    - (vii) *nolietojumu;*
    - (viii) *neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārvērtējot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārvērtināšanu pārskatu sniedzēja uzrādīšanas valūtā;*
    - un*
    - (ix) *citas izmaiņas.*
74. *Finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:*

## ▼ M5

- (a) *īpašuma tiesību ierobežojumu esamība un summas, un pamatlīdzekļi, kas iekļāti 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā pārskatā, kompensācijas summa no trešajām personām par pamatlīdzekļu objektiem, kuru vērtība ir samazinājusies, tie zaudēti vai atdoti, kas ir iekļauta peļņas vai zaudējumu aprēķinā.*
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.
77. *Ja pamatlīdzekļu objektus uzrāda pārvērtētajās summās, jāatklāj šāda informācija:*
- (a) *pārvērtēšanas faktiskais datums;*
- (b) *tas, vai bija iesaistīts neatkarīgs vērtētājs;*
- (c) *metodes un svarīgi pieņēmumi, kurus piemēro, aplēšot objektu patieso vērtību;*
- (d) *ja objektu patieso vērtību nosaka, tieši ņemot vērā pārbaudāmas cenas aktīvā tirgū vai nesenus tirgus darījumus ar atbilstošiem noteikumiem, vai aplēsti, izmantojot citas novērtēšanas metodes;*
- (e) *katrai pārvērtētai pamatlīdzekļu grupai uzskaites vērtība, kas tiktu atzīta, ja aktīvus uzskaitītu saskaņā ar izmaksu modeli;*
- un*
- (f) *pārvērtēšanas pārsniegums, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkurus ierobežojumus atlikuma sadalei akcionāriem.*
78. Saskaņā ar 36. SGS uzņēmums atklāj informāciju par pamatlīdzekļu vērtības samazināšanos papildus 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 izņemti no aktīvas lietošanas un kurus tur atsavināšanai,
- 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. punktu prasības saistībā ar pamatlīdzekļu objekta, kas iegādāts aktīvu apmaiņas darījumā, sākotnējo vērtējumu piemēro perspektīvā tikai nākotnes darījumiem.*

▼ **M5****SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

81. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka pielietošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2001. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

**CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA**

82. Šis standarts aizstāj 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (pārskatīts 1998. gadā).
83. Šis standarts aizstāj šīs interpretācijas:
- (a) PIK-6 *Esošās programmatūras pārveidošanas izmaksas*;
  - (b) PIK-14 *Pamatlīdzekļi – kompensācija par objektu vērtības samazināšanos vai zaudējumu*;
- un
- (c) PIK-23 *Pamatlīdzekļi – būtiskas pārbaudes vai kapitālā remonta izmaksas*.

## ▼ M5

## PIELIKUMS

## Grozījumi citos paziņojumos

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

A1. 1. SFPS *Starptautisko Finanšu pārskatu standartu pirmā pieņemšana* un to papildinošos dokumentus maina, kā aprakstīts zemāk:

SFPS 24. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

24 Ja meitasuzņēmums kļūst par pirmreizēju piemērotāju vēlāk nekā tā mātesuzņēmums, tad meitasuzņēmums savos atsevišķajos finanšu pārskatos novērtē savus aktīvus un saistības:

...

(b) uzskaites vērtībās, ko prasa pārējie SFPS, pamatojoties uz meitasuzņēmuma pārejas datumu uz SFPS. Šīs uzskaites vērtības varētu atšķirties no (a) apakšpunktā minētajām uzskaites vērtībām:

...

(ii) ja meitasuzņēmuma finanšu pārskatos izmantotās grāmatvedības politikas atšķiras no konsolidētajos finanšu pārskatos izmantotajām grāmatvedības politikām. Piemēram, meitasuzņēmums var izmantot 16. SGS *Pamatlīdzekļi* doto izmaksu modeli kā savu grāmatvedības politiku, turpretim grupa var izmantot pārvērtēšanas modeli.

A2. 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem*, 21. punkts tiek mainīts šādi:

21. Segmenta aktīvu un saistību novērtējumi ietver tāda uzņēmuma identificējamo segmenta aktīvu un segmenta saistību iepriekšējo uzskaites vērtību korekcijas, kas iegūts uzņēmējdarbības apvienošanā, ko uzskaita par iegādi, pat tad, ja šīs korekcijas tiek veiktas tikai konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanas nolūkā un netiek uzrādītas ne mātesuzņēmuma, ne meitasuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos. Līdzīgi, ja pamatlīdzekļi ir pārvērtēti pēc iegādes saskaņā ar 16. SGS pārvērtēšanas modeli, tad segmenta aktīvu novērtējumi atspoguļo šos pārvērtējumus.

A3. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu standartus.]

A4. 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* maina, kā aprakstīts zemāk:

Standarta 4., 9., 37., 38., 41., 42., 59., 96. un 104. punkti tiek mainīti šādi:

4. Šis standarts attiecas uz aktīviem, kas uzskaitīti pārvērtētajā summā (patiesajā vērtībā) saskaņā ar citiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, piemēram, saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi* noteikto pārvērtēšanas modeli. Tomēr, nosakot, vai pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies, viss atkarīgs no tā, kāda bāze lietota, nosakot patieso vērtību:

...

9. *Novērtējot, vai pastāv kādas pazīmes, kas liecina par iespējamo aktīva vērtības samazināšanos, uzņēmumam jāapsver vismaz šādas pazīmes:*

...

*Iekšējie informācijas avoti*

...

(f) *attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu, vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šajās izmaiņās ietvertais dūkstāvē esošais aktīvs, plāni pārtraukt vai pārstrukturēt darbību, kurai konkrētais aktīvs ir piesaistīts, vai atsavināt aktīvu pirms iepriekš paredzētā datuma,*

*un*

...

37. *Nākotnes naudas plūsmu aplēses jāveic aktīvam tā pašreizējā stāvoklī. Nākotnes naudas plūsmu aplēses nedrīkst ietvert aplēstās nākotnes ienākošās vai izejošās naudas plūsmas, kas paredzamas saistībā ar:*

...

## ▼ M5

(b) *nākotnes izmaksas aktīva pievienošanai, tā daļas aizvietošanai vai apkalpošanai.*

38. Tā kā nākotnes naudas plūsmas aplēs aktīvam tā pašreizējā stāvoklī, lietošanas vērtība neatpoguļo:

...

(b) *nākotnes izmaksas aktīva pievienošanai, tā daļas aizvietošanai vai apkalpošanai, vai saistīti nākotnes saimnieciskie labumi no nākotnes izmaksām.*

41. Ja uzņēmumam rodas aktīva pievienošanas, tā daļas aizvietošanas vai apkalpošanas izmaksas, nākotnes naudas plūsmas aplēsē neiekļauj aplēsto nākotnes naudas plūsmu, ko prognozē saistībā ar šīm izmaksām (skatīt A pielikumu, 6. piemēru).

42. Nākotnes naudas plūsmas aplēsēs neiekļauj nākotnes izmaksas, kas nepieciešamas aktīva ikdienas apkalpošanai.

59. *Zaudējumi no vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS Pamatlīdzekļi noteikto pārvērtēšanas modeli). Jebkuri zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas samazinājums saskaņā ar šo citu standartu.*

96. *Novērtējot, vai nav kādas pazīmes, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies, uzņēmumam jāpievērš uzmanība vismaz šādām pazīmēm:*

...

*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. Šajās izmaiņās iekļautas izmaksas, kas radušās aktīva pievienošanas, tā daļas aizvietošanas vai apkalpošanas perioda laikā vai apņemšanās pārtraukt vai pārstrukturēt darbību, kurai aktīvs pieder, laikā;*

*un*

...

104. *Apvērstie zaudējumi no aktīva vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst par ieņēmumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS Pamatlīdzekļi noteikto pārvērtēšanas modeli). Jebkuri apvērstie zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas pārsniegums saskaņā ar šo citu standartu.*

A5. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 14. punkta (a) apakšpunkta zemteksta piezīme tiek dzēsta.

A6. 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* maina, kā aprakstīts zemāk:

#### **Ievads**

7. punkts tiek svītrots.

#### **Standarts**

7. punktam tiek pievienota šī definīcija:

*Ar uzņēmumu saistītā vērtība ir esošā naudas plūsmas vērtība, ko uzņēmums vēlas saņemt no turpmākas aktīvu izmantošanas un no to atsavināšanas lietderīgās lietošanas beigās vai sagaida, ka tā radīsies pēc saistību nokārtošanas.*

7. punkta šīs definīcijas tiek mainītas:

*Nolietojamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas, mīnus tā atlikusī vērtība.*

*Izmaksas ir samaksātā naudas vai tās ekvivalentu summa vai aktīva iegādei sniegtās atlīdzības patiesā vērtība tā iegādes vai ražošanas brīdī.*

*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.*

*Lietderīgās lietošanas laiks ir:*

(a) *laika periods, kurā aktīvus uzņēmums varēs lietot, vai*

## ▼ M5

- (b) *ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko no aktīviem plāno iegūt uzņēmums.*

18. punkts un tieši tā iepriekšējais nosaukums tiek mainīts šādā redakcijā:

**Atzīšana un novērtēšana**

18. Lai uzņēmums varētu atzīt posteni par nemateriālo aktīvu, tam jāpie-rāda, ka šis postenis atbilst:

- (a) nemateriāla aktīva definīcijai (skatīt 7. – 17. punktus)  
un  
(b) šajā standartā noteiktajiem atzīšanas kritērijiem (skatīt 19. – 55. punktus).

Šajā gadījumā sākotnēji radušās izmaksas nemateriāla aktīva iegādei vai iekšējai izveidei, un vēlāk radītās izmaksas, lai tos pievienotu, to daļas aizvietotu vai apkalpotu.

18A. punkts tiek pievienots:

18A. Daudzos gadījumos nemateriālo aktīvu raksturs nepieļauj nekādas aktīvu pievienošanas vai aktīvu daļu aizvietošanas. Tādēļ turpmākie izdevumi visticamāk saglabās esošā nemateriālā aktīvā ietvertos nākotnes saimnieciskos labumus, nevis atbildīs šā standarta noteiktajai nemateriāla aktīva definīcijai vai atzīšanas kritērijiem. Turklāt bieži vien turpmākos izdevumus ir grūti tieši attiecināt uz konkrētu nemateriālo aktīvu, nevis uz uzņēmumu kopumā. Tāpēc tikai retos gadījumos turpmākie izdevumi – izdevumi, kas radušies pēc sākotnējās nopirkta nemateriālā aktīva atzīšanas vai pēc iekšēji veidotā nemateriālā aktīva pabeigšanas – tiks atzīti aktīva uzskaites vērtībā. Saskaņā ar 51. 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 radīti uzņēmumā), vienmēr atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, lai izvairītos no uzņēmumā radītas nemateriālās vērtības atzīšanas.

24. punkts tiek mainīts šādi:

24. Nemateriāla aktīva izmaksas veido:

- (a) tā pirkšanas cena, ieskaitot ievadmuitas nodokļus un neatmaksā-jamos pirkšanas nodokļus, atskaitot tirdzniecības atlaides un rabatus;  
un  
(b) jebkuras tieši attiecināmas izmaksas, kas veiktas ar mērķi sagatavot aktīvu tā plānotajai izmantošanai.

Tiek pievienoti 24A – 24D punkti:

24A. Tieši attiecināmas izmaksas ir, piemēram, šādas:

- (a) darbinieku pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS *Darbinieku pabalsti*), kas radušās tiešā veidā, sagatavojot aktīvu tā darba stāvoklim;  
un  
(b) maksa par speciālistu darbu.

24B. Izmaksu piemēri, kas nav nemateriālu aktīvu izmaksas:

- (a) jauna produkta vai pakalpojuma ieviešanas izmaksas (ieskaitot reklāmas un pārdošanas veicināšanas pasākumu izmaksas);  
(b) uzņēmējdarbības vadīšanas izmaksas jaunā atrašanās vietā vai ar citu pircēju grupu (ieskaitot personāla apmācības izmaksas);  
un  
(c) administrācijas un citas vispārējas pieskaitāmas izmaksas.

24C. Izmaksu atzīšana nemateriālā aktīva uzskaites vērtībā beidzas, kad tas 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, šādas izmaksas nav iekļautas nemate-riāla aktīva uzskaites vērtībā:

- (a) izmaksas, kas radušās, kad aktīvu, kas var strādāt tā, kā to iecerē-jusi vadība, vēl neizmanto;  
un  
(b) sākotnējās darbības rezultātā radušies zaudējumi kā, piemēram, tie, kuri radušies laika periodā, kamēr pieprasījums pēc jauna produkta ir sasniedzis plānoto līmeni.



## ▼ M5

24D. Dažas darbības rodas saistībā ar nemateriāla aktīva attīstību, bet nav nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu tādā darba stāvoklī, kas vajadzīgs vadības iecerēto darbību veikšanai. Šīs gadījuma darbības var rasties attīstības darbību laikā vai pirms tā. Ņemot vērā to, ka gadījuma darbības nav nepieciešamas, lai aktīvu sagatavotu stāvoklī, kas vajadzīgs, lai tas darbotos tā, kā vadība iecerējusi, ieņēmumi un ar gadījuma darbību saistītās izmaksas tiek atzītas pārskata perioda peļņas vai zaudējumu aprēķinā un attiecīgajās iekļautas ieņēmumu un izdevumu kategorijās.

34. punkts tiek mainīts šādi:

34. Vienu vai vairākus nemateriālos aktīvus var iegūt apmaiņā pret nemonetāru aktīvu vai aktīviem vai kombinētiem monetāriem un nemonetāriem aktīviem. Zemāk esošais viedoklis attiecas vienkārši uz viena nemonetāra aktīva apmaiņu pret otru, kā arī uz visām apmaiņām, uz kurām attiecas iepriekšminētais apgalvojums. Šādas nemateriālā aktīva 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 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.

Tiek pievienoti 34A un 34B. punkti.

34A. 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) apmaiņas rezultātā mainās uzņēmumam raksturīgā darbību daļas vērtība;

un

(c) starpība starp (a) un (b) ir nozīmīga salīdzinājumā ar apmainīto aktīvu patieso vērtību.

Lai noteiktu, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, uzņēmumam raksturīgā darbību daļas vērtība, kuru darījums ietekmē, jāatspoguļo ar pēc nodokļu naudas plūsmas aplēses palīdzību. Šīs analīzes rezultāts var būt skaidrs, uzņēmumam neveicot detalizētus aprēķinus.

34B. 19(b). punktā noteikts, ka nemateriāla aktīva atzīšanas nosacījums ir tāds, ka aktīvu izmaksas var ticami novērtēt. Nemateriāla aktīva patieso vērtību, uz kuru neattiecas salīdzinošie tirgus darījumi, var ticami novērtēt, ja (a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā nav svarīgs aktīvam vai (b) dažādu aplēšu iespējamību noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot, aplēšot patieso vērtību. Ja uzņēmums spēj pamatoti noteikt vai nu saņemtā vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto, lai aprēķinātu izmaksas, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav skaidrāk redzama.

35. punkts tiek svītrots.

54. punkts tiek mainīts šādi:

54. 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, šādas:

(a) materiālu un pakalpojumu, kas izmantoti vai patērēti nemateriālā aktīva radīšanā, izmaksas;

(b) darbinieku pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS *Darbinieku pabalsti*), 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 *Aizņēmumu izmaksas* nosaka kritērijus procentu atzīšanai par uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksu sastāvdaļu.

Iepriekšējo 60. – 62. punktu nosaukums tiek dzēsts.

60. un 61. punkts tiek dzēsts.

62. punktu dzēš, tā saturu pārvieto uz 18A. punktu.

## ▼ M5

Nosaukums pirms 63. punkta tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

**Novērtēšana pēc atzīšanas**

76. un 77. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

76. *Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā palielina, par šo palielinājumu tieši jākreditē pašu kapitāla posteņi "pārvērtēšanas rezerve". Tomēr vērtības palielinājums ir jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja tas apvērš tā paša aktīva pārvērtēšanas samazinājumu, kas iepriekš atzīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā.*

77. *Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā samazina, samazinājums jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr samazinājumu tiešā veidā jāieskaita pašu kapitāla posteņi "pārvērtēšanas pārsniegums" tādā apmērā, kādā iepriekš kreditēta pārvērtēšanas rezerve, pārvērtējot šo aktīvu.*

79. un 80. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

79. *Nemateriāla aktīva amortizējamā summa sistemātiski tiek sadalīta tā lietderīgās lietošanas laikā. Pastāv apstrīdams pieņēmums, ka nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks nepārsniedz 20 gadu no brīža, kad aktīvs ir kļuvis pieejams lietošanai. Amortizācija jāsāk no brīža, kad aktīvs ir kļuvis pieejams lietošanai. Amortizācija beidzas, kad aktīva atzīšana tiek pārtraukta.*

80. Amortizāciju atzīst pat tad, ja ir bijis, piemēram, aktīva patiesās vērtības vai atgūstamās summas palielinājums. Nosakot nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiku, jāņem vērā daudzi faktori, tajā skaitā:

- (a) kā uzņēmums paredzējis aktīvu lietot un vai aktīvu varētu efektīvi pārvaldīt citi vadības pārstāvji;
  - (b) aktīva tipiskie lietošanas laika cikli un publiskā informācija par līdzīgu un līdzīgā veidā lietotu aktīvu lietderīgās lietošanas laika aplēsēm;
  - (c) tehniskā, tehnoloģiskā, komerciālā vai cita novecošana;
  - (d) tās nozares stabilitāte, kurā darbojas attiecīgais aktīvs, un izmaiņas tirgus pieprasījumā pēc precēm vai pakalpojumiem, kas izriet no attiecīgā aktīva;
  - (e) konkurentu vai potenciālo konkurentu paredzamā rīcība;
  - (f) uzturēšanas izdevumu apjoms, kas nepieciešams, lai iegūtu paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus no aktīva, un uzņēmuma spēja un nodoms sasniegt šo apjomu;
  - (g) periods, kurā pastāv kontrole pār aktīvu, un juridiskie vai līdzīgi ierobežojumi aktīva lietošanai, piemēram, ar to saistītās nomas beigšanās termiņš,
- un
- (h) vai aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir atkarīgs no citu uzņēmuma aktīvu lietderīgās lietošanas laika.

88. – 90. punkts tiek grozīts un izteikts šādā redakcijā:

88. *Lietotajai amortizācijas metodei jāatspoguļo aktīva nākotnes saimniecisko labumu, ko uzņēmums prognozē iegūt, patēriņa modelis uzņēmumā. Ja šo modeli nevar ticami noteikt, jālieto lineārā metode. Amortizācijas izmaksas par katru periodu jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien kāds cits standarts nepieļauj vai nenosaka, ka tās jāiekļauj cita aktīva uzskaites vērtībā.*

89. Lai sistemātiski sadalītu aktīva amortizējamo summu tā lietderīgās lietošanas laikā, var lietot dažādas amortizācijas metodes. Šīs metodes ir lineārā metode, degressīvā metode un ražošanas vienību metode. Izmantoto metodi izvēlas, balstoties uz aktīvā ietverto nākotnē prognozēto saimniecisko labumu patēriņa modeli, un to konsekventi piemēro no perioda uz periodu, ja vien nav kādas izmaiņas gaidāmajā šo nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelī. Retos gadījumos, ja vispār, būs pārliecinoši pierādījumi, kas pamatos nemateriālo aktīvu amortizācijas metodes, kuras dēļ uzkrātās amortizācijas summa būs mazāka nekā, izmantojot lineāro metodi.

90. Amortizāciju parasti uzskaita peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr dažreiz nākamie 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 (skatīt 2. SGS *Krājumi*).

93. punkts tiek mainīts šādi:

## ▼ M5

93. Aktīva atlikuma vērtības aplēse balstās uz summu, kas atgūstama no atsavināšanas, izmantojot esošās cenas aplēses dienā, lai pārdotu līdzīgu aktīvu, kas sasniedzis sava lietderīgā lietojuma laika beigas un darbojies līdzīgos apstākļos kā aktīvs, kas tiks lietots. Atlikušo vērtību pārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Izmaiņu aktīva atlikušā vērtībā uzskata kā grāmatvedības aplēses maiņu saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas.*

93A. punkts tiek pievienots:

93A. Nemateriāla aktīva atlikusī vērtība var pārsniegt summu, 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 ir mazāka par aktīva uzskaites vērtību.

94. un 95. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

94. *Amortizācijas periods un amortizācijas metode jāpārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Ja aktīva paredzamais lietderīgās lietošanas laiks atšķiras no iepriekšējām aplēsēm, attiecīgi jāmaina arī amortizācijas periods. Ja ir ievērojami mainīties paredzamais aktīvā iekļauto nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelis, jāmaina amortizācijas metode, lai atspoguļotu izmainīto modeli. Šādas izmaiņas jāuzskata kā grāmatvedības aplēšu izmaiņas saskaņā ar 8. SGS.*

95. *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.*

103. un 104. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

103. *Nemateriālu aktīvu atzīšanu pārtrauc:*

(a) *atsavinot;*

*vai*

(b) *gadījumā, kad no aktīva lietošanas vai atsavināšanas nav gaidāmi nākotnes saimnieciskie labumi.*

104. *Ieguvumu vai zaudējumu, kas radies nemateriāla aktīva atzīšanas pārtraukšanas rezultātā, nosaka kā starpību starp neto atsavināšanas ieņēmumiem, ja tādi ir, un aktīva uzskaites vērtību. Tas jāiekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kad tiek pārtraukta aktīva atzīšana (ja vien 17. SGS nav prasīts rīkoties citādi, pārdodot vai atdodot atpakaļ nomā). Ieguvumus neklasificē kā ieņēmumus.*

Tiek pievienots 104A – 104C punkti:

104A. Nemateriāla aktīva atsavināšana var notikt dažādos veidos (piemēram, pārdošana, noslēdzot finanšu nomu, vai ziedojums). Nosakot tāda aktīva atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS *Ieņēmumi* kritērijus no preču pārdošanas iegūto ieņēmumu atzīšanai. 17. SGS piemēro atsavināšanai, tos pārdodot vai saņemot atpakaļ nomā.

104B. Ja saskaņā ar atzīšanas principu 19. punktā uzņēmums atzīst aktīva uzskaites vērtībā nemateriāla aktīva daļas aizvietošanas izmaksas, tad šādā atzīšanas brīdī tiek pārtraukta aizstātās daļas vērtības atzīšana. Ja uzņēmumam nav iespējams noteikt aizvietotās daļas uzskaites vērtību, tas var izmantot aizvietošanas izmaksas kā indikatoru tām aizvietotās daļas izmaksām, kas bija spēkā tās iegādes vai iekšējās izveides laikā.

104C. Atlīdzību, kas saņemama, atsavinot nemateriālu aktīvu, sākotnēji atzīst tās patiesajā vērtībā. Ja maksājumu par nemateriālo aktīvu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst naudā izteiktas cenas ekvivalentā. Starpību starp nominālo atlīdzības summu un naudā izteiktas cenas ekvivalentu atzīst kā procentu ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS, kas atspoguļo faktisko peļņu par saņemamo summu.

105. punkts tiek svītrots.

106. punkts tiek mainīts šādi:

106. Amortizācija nebeidzas tad, kad nemateriālais aktīvs vairs netiek lietots vai tiek turēts atsavināšanai, ja vien aktīva atzīšana nav pilnībā pārtraukta.

107. punktā tiek dzēsts teikums: **”Salīdzinošā informācija netiek prasīta.”**

111(e) punkts tiek labots šādi:

(e) *līgumā noteiktās apņemšanās iegādāties nemateriālos aktīvus summa.*

113(a)(iii) punkts tiek labots šādi:

## ▼ M5

- (iii) *uzskaites vērtība, kas būtu uzskaitīta finanšu pārskatos, ja pārvērtēto nemateriālo aktīvu grupa būtu uzrādīta saskaņā ar 63. punktā noteikto standarta metodi,*

*un*

113(b) punkts tiek mainīts un lasāms šādā redakcijā un tiek pievienots 113 (c). punkts:

- (b) *pārvērtēšanas rezerves summa, kas attiecas uz nemateriālajiem aktīviem perioda sākumā un beigās, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkādus ierobežojumus attiecībā uz atlikuma sadalīšanu akcionāriem;*

*un*

- (c) *metodes un svarīgi pieņēmumi, kurus piemēro, aplēšot aktīvu patieso vērtību.*

121A punkts tiek pievienots:

121A. 34. – 34B. punktu prasības saistībā ar nemateriāliem aktīviem, kas iegādāti aktīvu apmaiņas darījumā, sākotnējo vērtējumu piemēro perspektīvā tikai nākotnes darījumiem.

- A7. PIK-13 *Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi* tiek mainīts, kā zemāk aprakstīts.

5. un 6. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

5. Piemērojot 31. SGS 48. punktu nemonetāriem ieguldījumiem kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kopuzņēmuma dalībniekam perioda peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatzīst guvumu vai zaudējumu daļa, kas attiecināma uz citu kopuzņēmuma dalībnieku pašu kapitāla līdzdalību, izņemot, kad:

- (a) nozīmīgi riski un atbildības saistībā ar nemonetārā aktīva(u) īpašuma tiesībām nav nodoti kopīgi kontrolētai sabiedrībai;

vai

- (b) guvumus vai zaudējumus par nemonetāro ieguldījumu nevar ticami novērtēt

vai

- (c) darījumam nav komerciāla rakstura saskaņā ar termina raksturojumu 16. SGS *Pamatlīdzekļi*.

Ja (a), (b) un (c) apakšpunktos minētie izņēmumi atbilst situācijai, ieguvums vai zaudējums jāuzskata kā zaudējumi, un tāpēc neuzskaita peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien atbilst arī 6. punktam.

6. Ja papildus pašu kapitāla līdzdalības saņemšanai kopīgi kontrolētā sabiedrībā kopuzņēmuma dalībnieks saņem monetārus vai nemonetārus aktīvus, kopuzņēmuma dalībniekam peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatzīst darījuma rezultātā saņemtā atbilstošā guvumu vai zaudējumu daļa.

Pēc **spēkā stāšanās datuma** punkta tiek ievietots 14. un 15. punkts šādi:

14. Nemonetāru darījumu uzskaites izmaiņas, kas noteiktas 5. punktā, jāpiemēro perspektīvi nākotnes darījumiem.

15. Uzņēmumam jāpiemēro 16. SGS *Pamatlīdzekļi* noteiktie šīs interpretācijas grozījumi ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc tā. Ja uzņēmums piemēro šo standartu agrākam periodam, arī agrākajam periodam ir jāpiemēro šie grozījumi.

- A8. PIK-21 *"Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana"* 3. – 5. punkts tiek mainīts šādi:

3. Jautājums ir, kā interpretēt terminu "atgūšana" attiecībā pret aktīvu, kuru nenolieto (nolietojumam nepakļauts aktīvs) un pārvērtē saskaņā ar 16. SGS 31. punktu.

4. Šī interpretācija attiecas arī uz ieguldījuma īpašumu, kuru uzskaita pārvērtētajās summās saskaņā ar 40. SGS 33. punktu, bet kas tiktu uzskatīts par nolietojumam nepakļauto, ja piemērotu 16. SGS.

5. Atliktā nodokļa saistības vai aktīvs, kas rodas no nolietojumam nepakļauta aktīva pārvērtēšanas saskaņā ar 16. SGS 31. punktu, jānovērtē, pamatojoties uz nodokļa sekām, kas izrietētu no šā aktīva uzskaites vērtības atgūšanas pārdošanas rezultātā, neatkarīgi no šā aktīva uzskaites vērtības novērtēšanas principa. Rezultātā, ja nodokļa tiesību akti nosaka nodokļa likmi, kas piemērojama ar nodokli apliekamajai summai, kura iegūta aktīva pārdošanas rezultātā un atšķiras no nodokļa likmes, kas piemērojama apliekamajai summai, kura iegūta aktīva lietošanas rezultātā, novērtējot atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, piemēro pirmo iepriekšminēto likmi.

▼ **M5**

- A9. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu standartus.]
- A10. PIK - 32 *Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas*, 9. punkts (d) tiek mainīts šādi:
- (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 19. punktā.
- A11. 2002. gada decembrī padome publicēja Ieteikto grozījumu publiskoto projektu 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*. Padomes ieteiktie grozījumi 36. un 38. SGS atspoguļo izmaiņas attiecībā uz tās lēmumiem uzņēmējdarbības apvienošanas projektā. Tā kā šis projekts vēl arvien turpinās, šīs ieteiktās izmaiņas neatspoguļojas 36. SGS un 38. SGS grozījumos, kas iekļauti šajā pielikumā.
- A12. 2003. gada jūlijā padome publicēja ED 4 "Ilgtermiņa aktīvu atsavināšana un pārtrauktu darbību uzrādīšana", kurā tā piedāvāja grozījumus 38. SGS un 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*. Šīs ieteiktās izmaiņas neatspoguļojas grozījumos 38. SGS un 40. SGS, kas iekļauti šajā pielikumā.

**17. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS****Nomas**

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-3
Definīcijas	4-6
Nomu klasifikācija	7-19
Nomas nomnieku finanšu pārskatos	20-35
Finanšu nomas	20-32
Sākotnējā atzīšana	20-24
Turpmāka novērtēšana	25-32
Operatīvās nomas	33-35
Nomas iznomātāju finanšu pārskatos	36-57
Finanšu nomas	36-48
Sākotnējā atzīšana	36-38
Turpmāka novērtēšana	39-48
Operatīvās nomas	49-57
Pārdošanas darījumi ar saņemšanu atpakaļ nomā	58-66
Pārejas noteikumi	67-68
Spēkā stāšanās datums	69
17. SGS atsaukšana (pārskafīts 1997. gadā)	70

Šis Standarts aizstāj 17. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) *Nomas*, un to nepieciešams piemērot pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

**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 uzskaitē, kas nav:
  - (a) *nomas par minerālu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojošos resursu izpēti vai lietošanu;*
  - un*
  - (b) *licencēšanas līgumi attiecībā uz kinofilmām, videoierakstiem, lugām, manuskriptiem, patentiem un autortiesībām.*

*Tomēr šis Standarts jāpiemēro kā novērtējuma pamats:*

  - (a) *nomnieka īpašumu uzskaitē kā ieguldījumu īpašumu (skatīt 40. SGS Ieguldījumu īpašums);*
  - (b) *iznomātāju nodotajam ieguldījumu īpašumam saskaņā ar operatīvo nomu (skatīt 40. SGS);*

## ▼ M5

- (c) *iznomātāju īpašumā esošajiem bioloģiskajiem aktīviem saskaņā ar finanšu nomu (skatīt 41. SGS Lauksaimniecība);*  
 vai
- (d) *iznomātāju nodotajiem bioloģiskajiem aktīviem saskaņā ar operatīvo nomu (skatīt 41. SGS).*
3. Šis Standarts attiecas uz līgumiem, kas nodod tiesības lietot aktīvus pat tad, ja var būt nepieciešami būtiski iznomātāja pakalpojumi saistībā ar šo aktīvu lietošanu vai uzturēšanu. Šis Standarts neattiecas uz līgumiem, kas ir līgumi par pakalpojumiem, kas nenodod tiesības lietot aktīvus no vienas līgumslēdzēja puses otrai.

## DEFINĪCIJAS

4. *Šajā Standartā lietotie termini:*
- Noma ir līgums, kura rezultātā iznomātājs nodod nomniekam - apmaiņā pret nomas maksu - tiesības lietot aktīvu noteiktu laika periodu.*
- Finanšu noma ir noma, kas būtībā nodod visus riskus un atbildības, 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:*
- (a) *ja īstenojas kāda iespējama situācija, kuras īstenošanās varbūtība bijusi neliela;*
- (b) *ar iznomātāja atļauju;*
- (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 pamatot atļaušanu, ka noma turpināsies.*
- Nomas uzsākšana ir agrākais no nomas līguma datuma un datuma, kurā puses piekritušas galvenajiem nomas noteikumiem. Šajā datumā:*
- (a) *noma tiek klasificēta vai nu kā operatīvā vai 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 uzskaitē, kas atbilstoši radušies nomas rezultātā).*
- Nomas termiņš ir neatceļams periods, uz kuru nomnieks noslēdzis līgumu par aktīva nomu, kā arī visi turpmākie termiņi, kuros nomniekam ir iespēja turpināt aktīva nomu ar vai bez turpmākiem maksājumiem, ja nomas sākumā pastāv pietiekoša pārlicība, ka nomnieks šādu iespēju 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 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.*

▼ **M5**

*Patiesā vērtība ir summapa kādu varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaisītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.*

*Saimnieciskās izmantošanas laiks ir:*

- (a) *laika periods, kurā aktīvu varēs saimnieciski lietot viens vai vairāki lietotāji;*
- vai*
- (b) *ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko no aktīva plāno iegūt viens vai vairāki lietotāji.*

*Lietderīgās lietošanas laiks ir aplēstais atlikušais periods no nomas termiņa sākuma bez nomas termiņa ierobežojuma, kura laikā paredzams, ka uzņēmums patērēs aktīvā ietvertos saimnieciskos labumus.*

*Garantētā atlikusī vērtība ir:*

- (a) *nomniekam – tā atlikušās vērtības daļa, kuru garantē nomnieks vai ar nomnieku saistīta persona (garantijas summa ir maksimālā summa, kura jebkurā gadījumā varētu kļūt maksājama);*
- un*
- (b) *iznomātājam – tā atlikušās vērtības daļa, kuru garantē nomnieks vai ar iznomātāju nesaisīta 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, kuru piemērojot nomas sākumā kopējā pašreizējā a) minimālo nomas maksājumu un b) negarantētās atlikušās vērtības, 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, ar kādu nomas sākumā nomnieks varētu aizņemties līdzekļus, lai uz līdzīgu termiņu un ar līdzīgu nodrošinājumu iegādātos aktīvu.*

*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.*
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 zināmi kā izpirkumiespējas īres līgumi.*

## ▼ M5

## NOMU 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 palāvību 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 noslēgtu 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 (\*). 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
  - (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 nepārmes 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, kā rezultātā nomniekam būtībā nav visu šo risku un atlīdzības.
13. Nomu klasifikāciju veic nomas uzsākšanas brīdī. Ja jebkurā laikā nomnieks un iznomātājs vienojas mainīt nomas noteikums, nevis atjaunojot nomu tādā veidā, kas novestu pie citas nomu 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 nomu klasifikāciju grāmatvedības nolūkā.
14. Zemes un ēku nomu klasificē kā operatīvo vai finanšu nomu tāpat kā citu aktīvu nomu. Tomēr zemei piemīt tāda īpašība, ka parasti tai ir nenoteikts saimnieciskās izmantošanas laiks, un, ja nav gaidāms, ka līdz nomas termiņa beigām īpašuma tiesības pāries nomniekam, nomnieks būtībā parasti nesāņem visus tos riskus un atlīdzību, kas raksturīga īpašuma tiesībām, un šādā gadījumā zemes noma būs uzskatāma par operatīvo nomu. Maksājums, ko veic, lai noslēgtu darījumu par nomas īpašumu vai

(\*) Skat. arī PIK-27 Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu.



## ▼ M5

iegādātos nomātu īpašumu, kas tiek uzskaitīts kā operatīvā noma, ir uzskatāms par iepriekš samaksātu nomas maksājumu, kas tiek amortizēts nomas termiņa laikā saskaņā ar sniegto ieguvumu tendencēm.

15. Zeme un ēkas – zemes un ēku nomas sastāvdaļas – tiek aplūktas atsevišķi nomas klasifikācijas ietvaros. Ja sagaidāms, ka abu sastāvdaļu īpašuma tiesības tiks nodotas nomniekam nomas termiņa beigās, abas sastāvdaļas jāklasificē kā finanšu noma, neskatoties uz to, vai tās analizētas kā viena vai divas nomas, ja vien no citām pazīmēm nav skaidrs, ka noma būtiski nenodod visus riskus un atlīdzību, kas raksturīgi vienas vai abu sastāvdaļu īpašuma tiesībām. Ja zemei ir nenoteikts saimnieciskās izmantošanas laiks, zemes sastāvdaļa parasti tiek klasificēta kā operatīvā noma, ja vien īpašuma tiesības netiek nodotas nomniekam nomas termiņa beigās saskaņā ar 14. punktu. Ēku sastāvdaļa tiek klasificēta kā finanšu vai operatīvā noma saskaņā ar 7. - 13. punktu.
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.
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, unatītais aktīvs tiek novērtēts, izmantojot patiesās vērtības modeli. Nomniekam jāturpina noma 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, nesaisītāi trešajai pusei. Šādu apakšnomu nomnieks uzskaita kā finanšu nomu trešajai pusei, lai gan trešā puse var uzskatīt par operatīvo nomu.

## NOMAS NOMNIEKU FINANŠU PĀRSKATOS

### Finanšu nomas

#### Sākotnējā atzīšana

20. *Nomas termiņa sākumā nomniekiem jāuzskaita finanšu nomas kā aktīvi un saistības to bilancēs, par summu, kas līdzvērtīga nomātā īpašuma patiesajai 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 atbilstoši 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.

## ▼ M5

22. Ja šos nomas darījumus neatspoguļo nomnieka bilanci, uzņēmuma saimnieciskie resursi un pienākumu līmenis tiek uzrādīti nepilnīgi, tādējādi izkropļojot finanšu rādītājus. Tādēļ ir pareizi atzīt finanšu nomu nomnieka bilanci gan kā aktīvu, gan kā saistības veikt nākotnes nomas maksājumus. Nomas termiņa sākumā aktīvi un saistības veikt prognozētos nomas maksājumus jāatzīst bilanci 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 bilanci tiek uzrādītas gan īstermiņa, gan ilgtermiņa saistības, tāpat jāuzrāda arī 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 lietderīgās lietošanas laikā.*
28. Nomātā aktīva amortizējamo summu sistemātiski sadala pa pārskata periodiem sagaidāmās lietošanas periodā, saskaņā ar nolietošanas politiku, kādu nomnieks lieto īpašumā esošiem nolietojamiem aktīviem. Ja ir pietiekošs pamats uzskatīt, ka nomnieks iegūs īpašuma tiesības līdz nomas termiņa beigām, sagaidāmās lietošanas periods ir aktīva lietderīgās lietošanas laiks. Citos gadījumos aktīva nolietošanu veic īsākajā no nomas termiņa un lietderīgās lietošanas laikā.
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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā. 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 ►M12 7. SFPS Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana ◀ un sniegšana prasību izpildei jāatklāj šāda informācija par finanšu nomu:**
- (a) *par katru aktīva grupu – neto uzskaites vērtība bilances datumā;*
  - (b) *saskaņošana starp minimālo nomas maksājumu kopsummu bilances datumā un to pašreizējo vērtību. Bez tam uzņēmumam jāatklāj nākotnes minimālo nomas maksājumu kopsumma bilances datumā 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 uzskaites kā izdevumi attiecīgajā periodā;*
  - (d) *nākotnes minimālo apakšnomas maksājumu kopsumma, kurus paredzēts saņemt, saskaņā ar neatceļamām apakšnomām bilances datumā;*
  - (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;*

## ▼ M5

- (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.

*Operatīvās nomas*

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* (\*).
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.
35. *Nomniekiem, papildus ►M12 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 bilances datumā;*
- (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.*

**NOMAS IZNOMĀTĀJU FINANŠU PĀRSKATOS***Finanšu nomas**Sākotnējā atzīšana*

36. *Iznomātājiem jāatzīst bilancēs 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 atbildības, kas raksturīgas īpašuma tiesībām, un tādējādi iznomātājs uzskata saņemamās nomas maksas par pamatsummas atmaksu un finanšu ienākumiem, kā savu atbildību 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.

(\*) Skat. arī PIK-15 Operatīvās nomas – stimuli.

## ▼ M5

## 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.
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.
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 ►M12 7. SFPS ◄ prasību izpildei jāatklāj šāda informācija par finanšu nomām:***
- (a) ***saskaņošana starp bruto ieguldījumu nomā bilances datumā un minimālo nomas maksājumu pašreizējo vērtību, kas saņemami bilances datumā. Bez tam - uzņēmumam jāatklāj bruto ieguldījums nomā un minimālo nomas maksājumu pašreizējā vērtība, kas saņemami bilances datumā 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.***

## ▼ M5

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.

*Operatīvās nomas*

49. *Iznomātājiem savās bilancēs jāuzrāda aktīvi, kuri iznomāti saskaņā ar operatīvo nomu pa aktīvu veidiem.*
50. *Nomas ienākumi no operatīvām nomām jāatzīst ienākumos pēc lineārās metodes nomas termiņa laikā, ja vien kāda cita sistemātiska metode labāk neatspoguļo laika tendences, kurā samazinās lietošanas labums no iznomātā aktīva (\*).*
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.*
53. *Nolietojuma politikai attiecībā uz nolietojamiem iznomātiem aktīviem, jābūt atbilstoši 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 ►M12 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 DARĪJUMI AR SAŅEMŠANU ATPAKAĻ NOMĀ**

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 darījumam ar saņemšanu atpakaļ nomā, 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.
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*

(\*) Skat. arī PIK-15 Operatīvās nomas – stimuli.

▼ **M5**

*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 attiecībā uz pārdošanas darījumiem ar saņemšanu atpakaļ nomā ir vienādas. 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 piemērošanair ieteicama, bet nav obligāta. Ja Standartu nepiemēro retrospektīvi, jebkuras iepriekš esošās finanšu nomas atlikums tiek uzskaitīts 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 uzskaitas kopš šī Standarta ieviešanas.*

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

69. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

**17. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 1997. GADĀ)**

70. Šis Standarts aizstāj 17. SGS *Nomas* (pārstrādāts 1997. gadā).

▼ **M5**

## PAPILDINĀJUMS

**Grozījumi citos paziņojumos**

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

A1. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus.]

A2. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus.]

▼ **B**

**18. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS  
(PĀRSTRĀDĀTS 1993. GADĀ)**

**Ieņēmumi**

1998. gadā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana" tika izdarīti grozījumi 18. SGS 11. punktā, pievienojot savstarpēju norādi uz 39. SGS.

1999. gada maijā ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" tika izdarīti grozījumi 36. punktā. Grozītais teksts stājās spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

2001. gada janvārī ar 41. SGS "Lauksaimniecība" tika izdarīti grozījumi 6. punktā. 41. SGS ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 18. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

— PIK-27: Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu,

— PIK-31: Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus.

## SATURS

	Punkti
Mērķis	134
Darbības joma	135
Definīcijas	136
Ieņēmumu novērtēšana	136
Darījuma identifikācija	137
Preču pārdošana	137
Pakalpojumu sniegšana	138
Procenti, autoratlīdzības un dividendes	139
Informācijas atklāšana	140
Spēkā stāšanās datums	140

Standarti, kas rakstīti trekniem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

## 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.

**▼B**

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 iepirkās 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) autoratlīdzības – maksas par uzņēmuma ilgtermiņa aktīvu, piemēram, patentu, preču zīmju, autortiesību un datoru programmatūras izmantošanu; un
  - c) dividendes – peļņas sadale pašu kapitāla ieguldījumu turētājiem proporcionāli viņu īpašumā esošajai kapitāla klasei.
6. Šis standarts neaplūko ieņēmumus no:
  - a) nomas līgumiem (sk. 17. SGS "Noma");
  - b) dividendēm par ieguldījumiem, kurus uzskaita saskaņā ar pašu kapitāla metodi (sk. 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē");

**▼M3**

- c) apdrošināšanas līgumi, kuri ietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* darbības jomā;

**▼B**

- 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 "Lauksaimniecība"); 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 daļībnieku ieguldījumiem.

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



## ▼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 nepaliekina uzņēmuma pašu kapitālu. Principāla vārdā iekasētās summas nav ieņēmumi. Bet komisijas maksa ir ieņēmumi.

## IEŅĒMUMU NOVĒRTĒŠANA

9. Ieņēmumi jānovērtē saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā<sup>(1)</sup>.
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 nominālsumu. Piemēram, uzņēmums pircējam var izsniegt bezprocentu kredītu vai kā atlīdzību par preču pārdošanu pieņemt no pircēja parādzīmi, kuras procentu likme ir zemāka par tirdzniecības 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 nominālsumu līdz preču vai pakalpojumu pašreizējai pārdošanas cenai naudā.

Starpību starp atlīdzības patieso vērtību un tās nominālsumu atzīst par procentu ieņēmumiem saskaņā ar 29. un 30. punktu un saskaņā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".

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 otrādi, 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 patstāvīgo ietekmi; tādā gadījumā abus darījumus aplūko kopā.

## PREČU PĀRDOŠANA

14. Ieņēmumi no preču pārdošanas jāatzīst tad, ja ir ievēroti visi šādi nosacījumi:
- a) uzņēmums ir nodevis pircējam nozīmīgus ar īpašuma tiesībām uz precēm saistītus riskus un atlīdzības;
  - b) uzņēmums nesaglabā ne turpmākās pārvaldīšanas tiesības, kas parasti saistās ar īpašuma tiesībām, ne reālu kontroli pār pārdotajām precēm;

<sup>(1)</sup> Sk. arī PIK-31: Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus.

## ▼B

- c) var ticami novērtēt ieņēmumu summu;
  - d) ir ticams, ka uzņēmumā ietilpst 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 ar īpašuma tiesībām saistītus riskus un atbildības, jāpārbauda darījuma apstākļi. Lielākajā daļā gadījumu ar īpašuma tiesībām saistīto risku un atbildību nodošana sakrīt ar juridisko īpašuma tiesību vai valdījuma nodošanu pircējam. Tā tas parasti ir mazumtirdzniecībā. Citos gadījumos ar īpašuma tiesībām saistīto risku un atbildību 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 saistīto risku dažādos veidos. Situācijas, kad uzņēmums var saglabāt nozīmīgus ar īpašuma tiesībām saistītus riskus un atbildības, 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 saistīto 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 ar īpašuma tiesībām saistītus riskus un atbildības, darījums ir pārdošana un ieņēmumus atzīst. Vēl viens piemērs tam, ka uzņēmums saglabā tikai nenozīmīgu ar īpašuma tiesībām saistīto 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.
18. Ieņēmumus atzīst tikai tad, kad ir ticams, ka uzņēmumā ietilpst ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi. Dažos gadījumos tas var nebūt ticams, kamēr netiek saņemta atbildība vai netiek novērsta nenoteiktība. Piemēram, var pastāvēt nenoteiktība, vai ārvalstu valsts iestāde dos atļauju pārskaitīt atbildību 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 atbildību 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 bilances datumā atrodas darījums. Darījuma iznākumu var ticami aplēst, ja tiek ievēroti visi šādi nosacījumi:
- a) var ticami novērtēt ieņēmumu summu;
  - b) ir ticams, ka uzņēmumā ietilpst ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi;

## ▼B

- c) var ticami novērtēt, kādā izpildes stadijā bilances datumā atrodas darījums; un
- d) var ticami novērtēt darījuma izmaksas un izmaksas, kas nepieciešamas darījuma pabeigšanai <sup>(1)</sup>, <sup>(2)</sup>.
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 "Būvlīgumi" 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 iekļūst 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.
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.

<sup>(1)</sup> Sk. arī PIK-27: Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu.

<sup>(2)</sup> Sk. arī PIK-31: Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus.

▼**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:
- ir ticams, ka uzņēmumā ietilpīs ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi; un
  - var ticami novērtēt ieņēmumu summu.

▼**M2**

30. Ieņēmumi jāatzīst, izmantojot šādas metodes:
- procentu ieņēmumus atzīst, izmantojot faktiskās procentu likmes metodi, kā aprakstīts 39. SGS 9. un AG5. – AG8. punktā;
  - autoratlīdzības atzīst pēc uzkrājuma principa saskaņā ar konkrētā līguma būtību;
  - dividenžu ieņēmumus atzīst brīdī, kad noteiktas akcionāra tiesības saņemt maksājumus.

▼**B**

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. Ja dividendes par pašu kapitāla vērtspapīriem izziņo no ►**M5** peļņa ◀ ienākumiem, šīs dividendes atskaita no vērtspapīru izmaksām. Ja ir sarežģīti veikt šo sadalīšanu, lai tā nebūtu nereglamentēta, dividendes atzīst par ieņēmumiem, ja vien tās skaidri neparāda, ka tās atļūdzina daļu no pašu kapitāla vērtspapīru izmaksām.
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 ietilpīs 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. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- grāmatvedības politikas, kas lietotas ieņēmumu atzīšanai, tajā skaitā metodes, kas lietotas, lai noteiktu, kādā izpildes stadijā ir darījums, kura ietvaros paredzēts sniegt pakalpojumus;
  - katras nozīmīgās ieņēmumu kategorijas summa, kura atzīta attiecīgajā periodā, ieskaitot ieņēmumus no:
    - preču pārdošanas;
    - pakalpojumu sniegšanas;
    - procentiem;
    - autoratlīdzībām;
    - dividendēm; un
  - preču vai pakalpojumu maiņas ieņēmumu summa, kas iekļauta katrā nozīmīgajā ieņēmumu kategorijā.
36. Uzņēmums atklāj iespējamās saistības un iespējamās 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 starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

## ▼B

**19. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS  
(PĀRSTRĀDĀTS 2002. GADĀ)**

*Darbinieka pabalsti*

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 19. SGS "Pensijas pabalsta izmaksas", kura pārstrādāto variantu padome apstiprināja 1993. gadā. Šis pārstrādātais standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

1999. gada maijā ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" tika izdarīti grozījumi 20. punkta b) apakšpunktā, 35., 125. un 141. punktā. Šie grozījumi stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Šajā standartā tika izdarīti grozījumi 2000. gadā, lai izmainītu plāna aktīvu definīciju un ieviestu atzīšanas, novērtēšanas un informācijas atklāšanas prasības atbildībām. Šie grozījumi stājas spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Turpmākie grozījumi tika izdarīti 2002. gadā, lai novērstu guvumu atzīšanu vienīgi aktuāro zaudējumu vai iepriekšējo darba izmaksu rezultātā un zaudējumu atzīšanu vienīgi aktuāro guvumu rezultātā. Šie grozījumi stājas spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri beidzas 2002. gada 31. maijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

## IEVADS

1. Standarts nosaka uzskaiti un informācijas atklāšanu, ko veic darba devēji par darbinieka pabalstiem. Tas aizstāj 19. SGS "Pensijas pabalsta izmaksas", kuru apstiprināja 1993. gadā. Svarīgākās izmaiņas vecajā 19. SGS izklāstītas "Secinājumu pamatā" (D pielikumā). Standarts neaplūko darbinieka pabalsta plānu uzrādīšanu (sk. 26. SGS "Pensijas pabalsta plānu uzskaitē un pārskatu sniegšana").

## ▼M6

2. Standarts nosaka četras darbinieku pabalstu kategorijas:

## ▼B

- a) darbinieka īstermiņa pabalsti, piemēram, algas un sociālās apdrošināšanas iemaksas, apmaksāts ikgadējais atvaļinājums un apmaksāts slimības atvaļinājums, peļņas sadale un prēmijas (ja tās ir maksājamas 12 mēnešos pēc perioda beigām) un nemonetārie labumi (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsidiētas preces vai pakalpojumi) pašreizējiem darbiniekiem;
- b) pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pensijas, citi pensijas pabalsti, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana un pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe;
- c) citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti, tajā skaitā ilga darba atvaļinājums vai speciāls atvaļinājums, jubilejas vai citi ilga darba pabalsti, ilgstošas invaliditātes pabalsti, ja tie ir maksājami 12 mēnešus vai ilgāk pēc perioda beigām, peļņas sadale, prēmijas un atlikta kompensācija;  
▶M6 un ◀

## ▼M6

- d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti.

## ▼B

3. Standarts pieprasa, lai uzņēmums atzītu darbinieka īstermiņa pabalstus, kad darbinieks ir veicis darbu apmaiņā pret šiem pabalstiem.
4. Pēcnodarbinātības pabalstu plānus klasificē par noteiktu iemaksu plāniem vai noteiktu pabalstu plāniem. Standarts sniedz konkrētus norādījumus par vairāku darba devēju plānu, valsts plānu un plānu ar apdrošinātiem pabalstiem klasifikāciju.
5. Saskaņā ar noteiktu iemaksu plāniem uzņēmums veic noteiktas iemaksas atsevišķā sabiedrībā (fondā) un tam nebūs juridiska vai prakses radīta pienākuma veikt turpmākās iemaksas, ja fondam nav pietiekamu aktīvu, lai samaksātu visus darbinieka pabalstus par darbinieka darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos. Standarts pieprasa, lai uzņēmums atzītu iemaksas noteiktu iemaksu plānā, kad darbinieks ir veicis darbu apmaiņā pret šīm iemaksām.
6. Visi pārējie pēcnodarbinātības pabalstu plāni ir noteiktu pabalstu plāni. Noteiktu pabalstu plāni var būt bez fonda vai arī tie var būt ar pilnīgu vai daļēju fondu. Standarts pieprasa, lai uzņēmums:
  - a) uzskaitītu ne tikai juridisku pienākumu, bet arī jebkuru prakses radītu pienākumu, kas rodas no uzņēmuma prakses;

## ▼B

- b) pietiekami regulāri noteiktu noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību un jebkuru plāna aktīvu patieso vērtību, lai finanšu pārskatos atzītās summas būtiski neatšķirtos no summām, kuras noteiktu bilances datumā;
  - c) lietotu plānotās vienības kredītmērus, lai novērtētu savus pienākumus un izmaksas;
  - d) attiecinātu pabalstu uz nostrādātajiem periodiem saskaņā ar plāna pabalstu formulu, ja vien darbinieka darbs nākamajos gados nenovedīs pie būtiski augstāka pabalsta līmeņa nekā iepriekšējos gados;
  - e) lietotu objektīvus un savstarpēji saderīgus aktuāra pieņēmumus par mainīgajiem demogrāfiskajiem lielumiem (piemēram, kadru mainība un mirstība) un mainīgajiem finanšu lielumiem (piemēram, turpmākais algu pieaugums, medicīnisko izmaksu izmaiņas un noteiktas valsts pabalstu izmaiņas). Finanšu pieņēmumi jābalsta uz tirgus prognozēm bilances datumā par periodu, kura laikā jānorēķinās par pienākumiem;
  - f) noteiktu diskonta likmi, atsaucoties uz tirgus procentiem bilances datumā par kvalitatīvām uzņēmumu obligācijām (vai valstīs, kurās nepastāv attīstīts obligāciju tirgus, – valsts obligācijām) tādā valūtā un ar tādu termiņu, kas atbilst pēcnodarbinātības pabalsta pienākumu valūtai un termiņam;
  - g) atskaitītu jebkuru plāna aktīvu patieso vērtību no pienākuma uzskaites vērtības. Noteiktas atlīdzības tiesības, kuras nav plāna aktīvi, uzskaita tāpat kā plāna aktīvus, izņemot gadījumus, kad tos uzrāda kā atsevišķu aktīvu, nevis kā atskaitījumu no pienākuma;
  - h) ierobežotu aktīva uzskaites vērtību tā, lai tā nepārsniegtu šādu rādītāju neto kopsummu:
    - i) neatzītas iepriekšējās darba izmaksas un aktuārie zaudējumi plus;
    - ii) saimniecisko labumu pašreizējā vērtība, kuri ir pieejami atlīdzību veidā no plāna, vai turpmāko iemaksu plānā samazinājumi;
  - i) atzītu iepriekšējās darba izmaksas pēc lineārās metodes vidējā perioda laikā, kamēr grozītie pabalsti kļūst garantēti;
  - j) atzītu guvumus vai zaudējumus no noteiktu pabalstu plāna samazināšanas vai norēķina, kad notiek samazināšana vai norēķins. Guvumi vai zaudējumi ietver noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības un plāna aktīvu patiesās vērtības izmaiņas un saistītu aktuāro guvumu un zaudējumu un iepriekšējo darba izmaksu neatzīto daļu; un
  - k) atzītu neto kumulatīvo aktuāro guvumu un zaudējumu noteiktu daļu, kura pārsniedz lielāko no šādiem rādītājiem:
    - i) 10 % no noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības (pirms plāna aktīvu atskaitīšanas); un
    - ii) 10 % no plāna aktīvu patiesās vērtības.

Aktuāro guvumu un zaudējumu daļu, kura jāatzīst par katru noteiktu pabalstu plānu, ir pārsniegums, kas atrodas ārpus 10 % "koridora" iepriekšējā pārskata datumā, kas dalīts ar tādu darbinieku paredzētajiem vidējiem atlikušajiem darba stāžiem, kuri piedalās šajā plānā.

Standarts pieļauj arī ātrākas atzīšanas sistemātiskas metodes ar nosacījumu, ka to pašu metodi lieto guvumiem un zaudējumiem, un šo metodi lieto konsekventi periodu pēc perioda. Šīs pieļautās metodes ir visu aktuāro guvumu un zaudējumu tūlītēja atzīšana.
7. Standarts pieprasa citiem darbinieka ilgtermiņa pabalstiem vienkāršāku grāmatvedības metodi nekā pēcnodarbinātības pabalstiem: aktuāros guvumus un zaudējumus un iepriekšējās darba izmaksas atzīst uzreiz.
8. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti ir darbinieka pabalsti, kuri maksājami sakarā ar: uzņēmuma lēmumu izbeigt darbinieka nodarbinātību pirms parastā pensionēšanās datuma vai darbinieka lēmumu brīvprātīgi piekrist aiziet no darba, pretī saņemot šos pabalstus. Notikums, kurš rada pienākumu, ir darba attiecību izbeigšana, nevis darbinieka darbs. Tādēļ uzņēmumam jāatzīst darba attiecību izbeigšanas pabalsti tikai tad, kad uzņēmums ir skaidri apņēmis:
- a) izbeigt darbinieka vai darbinieku grupas nodarbinātību pirms parastā pensionēšanās datuma; vai
  - b) sniegt darba attiecību izbeigšanas pabalstus veikta piedāvājuma rezultātā, lai veicinātu brīvprātīgu aiziešanu no darba.
9. Uzņēmums ir skaidri apņēmis izbeigt darba attiecības tikai tad, kad uzņēmumam ir detalizēts oficiāls plāns (ar noteiktu minimālo saturu) darba attiecību izbeigšanai un tam nav reālas iespējas to atsaukt.

**▼B**

10. Ja darba attiecību izbeigšanas pabalstu termiņš iestājas vairāk nekā 12 mēnešus pēc bilances datuma, tie jādiskontē. Piedāvājuma gadījumā, lai veicinātu brīvprātīgu aiziešanu no darba, darba attiecību izbeigšanas pabalstu novērtēšana jābalsta uz darbinieku skaitu, kuri, domājams, pieņems šo piedāvājumu.

**▼M6****▼B**

12. Standarts ir spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Pirmo reizi piemērojot standartu, uzņēmums drīkst atzīt saistību palielinājumu par pēcnodarbinātības pabalstiem ne vairāk kā piecu gadu laikā. Ja standarta pieņemšana samazina saistības, uzņēmumam uzreiz jāatzīst samazinājums.
13. Šajā standartā tika izdarīti grozījumi 2000. gadā, lai izdarītu grozījumus plāna aktīvu definīcijā un ieviestu atzīšanas, novērtēšanas un informācijas atklāšanas prasības atbildībā. Šie grozījumi stājas spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

## SATURS

	Punkti
Mērķis	145
Darbības joma	145
Definīcijas	146
Darbinieka īstermiņa pabalsti	149
Atzīšana un novērtēšana	149
Visi darbinieka īstermiņa pabalsti	149
Apmaksāti īslaicīgi kavējumi	149
Peļņas sadales un prēmiju plāni	150
Informācijas atklāšana	151
Pēcnodarbinātības pabalsti: atšķirība starp noteiktu iemaksu plāniem un noteiktu pabalstu plāniem	151
Vairāku darba devēju plāni	152
Valsts plāni	154
Apdrošinātie pabalsti	154
Pēcnodarbinātības pabalsti: noteiktu iemaksu plāni	155
Atzīšana un novērtēšana	155
Informācijas atklāšana	155
Pēcnodarbinātības pabalsti: noteiktu pabalstu plāni	155
Atzīšana un novērtēšana	156
Prakses radīta pienākuma uzskaitē	156
Bilance	156
Peļņas vai zaudējumu aprēķins	159
Atzīšana un novērtēšana: noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība un kārtējās darba izmaksas	159
Aktuāra vērtējuma metode	159
Pabalsta attiecināšana uz nostrādātajiem periodiem	160
Aktuāra pieņēmumi	163
Aktuāra pieņēmumi: diskonta likme	164
Aktuāra pieņēmumi: algas, pabalsti un medicīniskās izmaksas	164
Aktuārie guvumi un zaudējumi	166
Iepriekšējās darba izmaksas	167
Atzīšana un novērtēšana: plāna aktīvi	168
Plāna aktīvu patiesā vērtība	168
Atbildības	168
Plāna aktīvu atdeve	169
Uzņēmējdarbības apvienošana	170

**▼ B**

	Punkti
Samazinājumi un norēķini	170
Uzrādīšana	172
Ieskaitis	172
Atšķirība starp īstermiņa/ilgtermiņa	172
Pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu finanšu sastāvdaļas	172
Informācijas atklāšana	172
Citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti	174
Atzīšana un novērtēšana	175
Informācijas atklāšana	175
Darba attiecību izbeigšanas pabalsti	176
Atzīšana	176
Novērtēšana	177
Informācijas atklāšana	177
Pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti	177
Atzīšana un novērtēšana	177
Informācijas atklāšana	177
Pārejas noteikumi	179
Spēkā stāšanās datums	180

Standarti, kas rakstīti trekņiem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

**MĒRĶIS**

Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības uzskaiti un informācijas atklāšanu par darbinieka pabalstiem. Standarts pieprasa, lai uzņēmums atzītu:

- a) saistības, kad darbinieks ir veicis darbu apmaiņā pret darbinieka pabalstiem, kuri jāmaksā turpmāk; un
- b) izdevumus, kad uzņēmums patērē saimniecisko labumu, kas rodas no darbinieka veikta darba apmaiņā pret darbinieka pabalstiem.

**DARBĪBAS JOMA****▼ M6**

1. Šis Standarts darba devējam jāpiemēro, uzskaitot visus darbinieku pabalstus, izņemot tos, uz kuriem attiecas 2. SFPS Maksājums ar akcijām.

**▼ B**

2. Šis standarts neaplūko informācijas sniegšanu par darbinieka pabalsta plāniem (sk. 26. SGS "Pensijas pabalsta plānu uzskaitē un pārskatu sniegšana").

**▼ M6**

3. Darbinieku pabalsti, uz kuriem šis Standarts attiecas, ietver tos, kurus sniedz:

**▼ B**

- a) saskaņā ar oficiāliem plāniem vai citiem oficiāliem līgumiem starp uzņēmumu un atsevišķiem darbiniekiem, darbinieku grupām vai to pārstāvjiem;
- b) saskaņā ar tiesību aktu prasībām vai ar nozares vienošanos starpniecību, kad uzņēmumiem jāveic iemaksas nacionālos, valsts, nozares vai citos vairāku darba devēju plānos; vai
- c) ar tādu neoficiālu praksi, kas rada prakses radītu pienākumu. Neoficiāla prakse rada prakses radītu pienākumu, kad uzņēmumam nav reālas alternatīvas kā maksāt darbinieka pabalstus. Prakses radīts pienākums ir, piemēram, kad uzņēmuma neoficiālās prakses izmaiņas radītu nepieņemamu kaitējumu tā attiecībām ar darbiniekiem.

**▼ M6**

4. Darbinieku pabalsti ir šādi:



▼ **B**

- a) darbinieka īstermiņa pabalsti, piemēram, algas un sociālās apdrošināšanas iemaksas, apmaksāts ikgadējais atvaļinājums un apmaksāts slimības atvaļinājums, peļņas sadale un prēmijas (ja tās ir maksājamas 12 mēnešos pēc perioda beigām) un nemonētārie labumi (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsīdētas preces vai pakalpojumi) pašreizējiem darbiniekiem;
- b) pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pensijas, citi pensijas pabalsti, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana un pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe;
- c) citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti, tajā skaitā ilga darba atvaļinājums vai speciāls atvaļinājums, jubilejas vai citi ilga darba pabalsti, ilgstošas invaliditātes pabalsti, ja tie nav pilnīgi maksājami 12 mēnešos pēc perioda beigām, peļņas sadale, prēmijas un atlikta kompensācija;  
► **M6** un ◀

▼ **M6**

- d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti.

▼ **B**

► **M6** Tā kā katrai noteiktai kategorijai a)–d) apakšpunktā iepriekš ir atšķirīgas iezīmes, ◀ šis standarts nosaka atsevišķas prasības katrai kategorijai.

- 5. Darbinieka pabalsti ir pabalsti, kurus sniedz darbiniekiem vai viņu apgādājamiem, un tos var organizēt ar maksājumiem (vai preču vai pakalpojumu sniegšanu) tieši darbiniekiem, viņu laulātajiem, bērniem vai citiem apgādājamiem vai citiem, piemēram, apdrošināšanas sabiedrībām.
- 6. Darbinieks var būt nodarbināts uzņēmumā uz pilnu slodzi, pusslodzi, pastāvīgā, gadījuma vai pagaidu darbā. Šajā standartā darbinieki ir arī direktori un citi vadības darbinieki.

## DEFINĪCIJAS

- 7. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Darbinieka pabalsti ir visa veida atlīdzība, ko uzņēmums nodrošina apmaiņā pret darbinieku veikto darbu.

Darbinieka īstermiņa pabalsti ir darbinieka pabalsti (kas nav darba attiecību izbeigšanas pabalsti ► **M6** ————— ◀), kuru pilnīga maksājuma termiņš iestājas 12 mēnešos pēc tā perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu.

Pēcnodarbinātības pabalsti ir darbinieka pabalsti (kas nav darba attiecību izbeigšanas pabalsti ► **M6** ————— ◀), kuri maksājami pēc nodarbinātības beigām.

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

Noteiktu iemaksu plāni ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni, saskaņā ar kuriem uzņēmums veic noteiktas iemaksas atsevišķā sabiedrībā (fondā) un tam nebūs juridiska vai prakses radīta pienākuma veikt turpmākās iemaksas, ja fondam nav pietiekamu aktīvu, lai samaksātu visus darbinieka pabalstus par darbinieka darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos.

Noteiktu pabalstu plāni ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni, kas nav noteiktu iemaksu plāni.

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

- a) apvieno aktīvus, kurus iemaksājuši dažādi uzņēmumi, kuri netiek kopīgi kontrolēti; un
- b) lieto šos aktīvus, lai nodrošinātu pabalstus darbiniekiem no vairāk nekā viena uzņēmuma, ievērojot, lai iemaksu un pabalstu līmeņi tiktu noteikti neatkarīgi no tā, tieši kurā uzņēmumā konkrētie darbinieki strādā.

Citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti ir darbinieka pabalsti (kas nav pēcnodarbinātības pabalsti, darba attiecību izbeigšanas pabalsti ► **M6** ————— ◀), kuru pilnīga maksājuma termiņš neiestājas 12 mēnešos pēc tā perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu.

Darba attiecību izbeigšanas pabalsti ir darbinieka pabalsti, kuri maksājami sakarā ar:

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

▼ **B**

- b) darbinieka lēmumu brīvprātīgi aiziet no darba, pretī saņemot šos pabalstus.

▼ **M6**▼ **B**

Garantētie darbinieku pabalsti ir darbinieku pabalsti, kuri nav atkarīgi no turpmākās nodarbinātības.

Noteikta pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir pašreizējā vērtība tiem nākotnē paredzamiem maksājumiem, neatskaitot nevienu no plāna aktīviem, kas nepieciešami, lai norēķinātos par pienākumu, kas izriet no darbinieka darba pārskata periodā un iepriekšējos periodos.

Kārtējās darba izmaksas ir noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības pieaugums, kas izriet no darbinieka darba pārskata periodā.

Procentu izmaksas ir noteikta pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības pieaugums attiecīgajā periodā, kas radies tādēļ, ka pabalsti ir par vienu periodu tuvāk to samaksai.

Plāna aktīvus veido:

- a) darbinieka ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvi; un
- b) kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises ► **M3** (\*) ◀.

Darbinieka ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvi ir aktīvi (kas nav pārskatus sniedzēja uzņēmuma emitēti nenododami finanšu instrumenti), kas:

- a) pieder sabiedrībai (fondam), kas ir juridiski neatkarīgs no pārskatus sniedzēja uzņēmuma un pastāv vienīgi tādēļ, lai maksātu vai finansētu darbinieka pabalstus; un
- b) ir lietojami vienīgi, lai maksātu vai finansētu darbinieka pabalstus; tie nav pieejami paša pārskatus sniedzēja uzņēmuma kreditoriem (pat bankrota gadījumā) un tos nevar atdot atpakaļ pārskatus sniedzējam uzņēmumam, ja vien:
  - i) fonda atlikušie aktīvi nav pietiekami, lai izpildītu plāna vai pārskatus sniedzēja uzņēmuma visus attiecīgos darbinieka pabalsta pienākumus; vai
  - ii) aktīvus neatdod atpakaļ pārskatus sniedzējam uzņēmumam, lai atlīdzinātu tam jau samaksātus darbinieka pabalstus.

Kritērijiem atbilstoša apdrošināšanas polise ir apdrošināšanas polise, kuru izdevis apdrošinātājs, kas nav pārskatus sniedzēja uzņēmuma saistīta puse (kā definēts 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm"), ja ieņēmumi no polises:

- a) izmantojami vienīgi, lai maksātu vai finansētu darbinieka pabalstus saskaņā ar noteiktu pabalstu plān; un
- b) nav pieejami pārskatus sniedzēja uzņēmuma saviem kreditoriem (pat bankrota gadījumā) un nav izmaksājami pārskatus sniedzējam uzņēmumam, ja vien:
  - i) ieņēmumi nav atlikušie aktīvi, kuri nav nepieciešami polisei, lai izpildītu visus saistītos darbinieka pabalstu pienākumus; vai
  - ii) ieņēmumus neatdod atpakaļ pārskatus sniedzējam uzņēmumam, lai atlīdzinātu tam jau samaksātus darbinieka pabalstus.

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

Plāna aktīvu atdeve ir procenti, dividendes un citi ieņēmumi no plāna aktīviem kopā ar realizētiem un nerealizētiem guvumiem vai zaudējumiem no plāna aktīviem, atskaitot visas plāna administrēšanas izmaksas un visus plāna maksājamos nodokļus.

Aktuārie guvumi un zaudējumi ir:

- a) uz pieredzi balstītas korekcijas (ietekme, ko radījusi starpība starp iepriekšējiem aktuāra pieņēmumiem un to, kas noticis patiesībā; un
- b) aktuāra pieņēmumos veikto izmaiņu ietekme.

Iepriekšējās darba izmaksas ir noteiktā pabalsta pienākuma par darbinieka darbu iepriekšējos periodos pašreizējās vērtības pieaugums, kas radies pārskata periodā, ieviešot vai mainot pēcnodarbinātības pabalstus vai citus

(\*) Kā minēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*, kritērijiem atbilstoša apdrošināšanas polisei nav obligāti jābūt apdrošināšanas līgumam.

## ▼B

darbinieka ilgtermiņa pabalstus. Iepriekšējās darba izmaksas var būt pozitīvas (ja ievieš vai palielina pabalstus) vai negatīvas (ja samazina esošos pabalstus).

## DARBINIEKA ĪSTERMIŅA PABALSTI

8. Darbinieka īstermiņa pabalsti ietver tādus posteņus kā, piemēram:
  - a) algas un sociālās apdrošināšanas iemaksas;
  - b) īslaicīgus apmaksātus kavējumus (piemēram, apmaksāts ikgadējais atvaļinājums un apmaksāts slimības atvaļinājums), ja šie kavējumi paredzami 12 mēnešos pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbinieku darbu;
  - c) peļņas daļu un prēmijas, kas maksājamas 12 mēnešos pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu; un
  - d) nemonetārie labumi (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsidētas preces vai pakalpojumi) pašreizējiem darbiniekiem.
9. Darbinieka īstermiņa pabalstu uzskaitē kopumā ir vienkārša, jo nav nepieciešami aktuāra pieņēmumi, lai novērtētu pienākumu vai izmaksas, kā arī nav iespējami aktuārie guvumi vai zaudējumi. Turklāt darbinieka īstermiņa pabalstu pienākumus novērtē nediskontēti.

*Atzīšana un novērtēšana*

## Visi darbinieka īstermiņa pabalsti

10. Kad darbinieks ir veicis darbu uzņēmumam pārskata periodā, darbinieka īstermiņa pabalstu nediskontētā summa, ko paredzams maksāt apmaiņā pret minēto darbu, uzņēmumam jāatzīst:
    - a) par saistībām (uzkrātajiem izdevumiem) pēc tam, kad atskaitīta jau izmaksātā summa. Ja jau izmaksātā summa pārsniedz pabalstu nediskontēto summu, uzņēmumam šis pārsniegums jāatzīst par aktīvu (nākamo periodu izdevumiem), ja priekšapmaksā radītu nepieciešamību, piemēram, samazināt turpmākos maksājumus vai atmaksāt atpakaļ naudu; un
    - b) par izdevumiem, ja vien kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts nepieprasa vai neatļauj pabalstus iekļaut aktīva izmaksās (sk., piemēram, 2. SGS "Krājumi" un 16. SGS "Pamatlīdzekļi").
- 11., 14. un 17. punktā ir izskaidrots, kā uzņēmumam jāpiemēro šī prasība tādiem darbinieka īstermiņa pabalstiem kā, piemēram, apmaksāti kavējumi, peļņas sadales un prēmiju plāni.

## Apmaksāti īslaicīgi kavējumi

11. 10. punktā minēto darbinieka īstermiņa pabalstu – apmaksātu kavējumu – paredzamās izmaksas uzņēmumam jāatzīst:
  - a) uzkrājošos apmaksāto kavējumu gadījumā tad, kad darbinieki veic darbu, kas palielina to tiesības uz turpmākiem apmaksātiem kavējumiem, un
  - b) neuzkrājošos apmaksāto kavējumu gadījumā tad, kad šie kavējumi rodas.
12. Uzņēmums var darbiniekiem apmaksāt kavējumus dažādu iemeslu dēļ, tajā skaitā atvaļinājuma, slimības un īslaicīgas darba nespējas, maternitātes vai paternitātes, tiesas dienesta un militārā dienesta dēļ. Tiesības uz apmaksātiem kavējumiem iedala divās kategorijās:
  - a) uzkrājošās; un
  - b) neuzkrājošās.
13. Uzkrājošie apmaksātie kavējumi ir tie, kurus pārnes un var lietot nākamajos periodos, ja pārskata perioda tiesības nav pilnīgi izmantotas. Uzkrājošies 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.

## ▼B

14. Uzņēmumam jānovērtē paredzamās uzkrājošo apmaksāto kavējumu izmaksas kā papildu summa, kuru uzņēmums paredz samaksāt par neizmantotajām tiesībām, kas ir uzkrājušās bilances datumā.
15. Saskaņā ar iepriekšējā punktā minēto metodi pienākumu novērtē papildu maksājumu summā, kuru rašanās paredzama, ņemot vērā vienīgi to, ka šis pabalsts uzkrājas. Daudzos gadījumos uzņēmumam, iespējams, nav jāveic sāki aprēķini, lai aplēstu, ka nav būtiska pienākuma attiecībā uz neizmantotiem apmaksātiem kavējumiem. Piemēram, slimības atvaļinājuma pienākums, iespējams, ir būtisks tikai tad, ja pastāv oficiāla vai neoficiāla vienošanās, ka neizmantotu apmaksātu slimības atvaļinājumu var izņemt kā apmaksātu atvaļinājumu.

Piemērs, kas ilustrē 14. un 15. punktu

Uzņēmumā ir 100 darbinieku un katram no tiem katru gadu ir tiesības uz piecu darba dienu apmaksātu slimības atvaļinājumu. Neizmantoto slimības atvaļinājumu var pārnest vienu kalendāro gadu uz priekšu. Slimības atvaļinājumu vispirms ņem no laika, kas pienākas pārskata gadā, un tad no atlikušā laika, kas pārņemts 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 piecu dienu apmaksāta slimības atvaļinājuma un ka pārējie astoņi darbinieki izņems vidēji sešarpus dienas katrs.

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

16. Neuzkrājošos apmaksātos kavējumus nepārnes uz nākamajiem periodiem: tie zaudē spēku, ja pārskata perioda tiesības uz tiem netiek pilnīgi izmantotas, un darbiniekiem, aizejot no uzņēmuma, nepienākas neizmantoto tiesību izmaksa naudā. Tas visbiežāk attiecas uz darba nespējas pabalstu (ja neizmantotās iepriekšējās tiesības nepalielina tiesības nākotnē), maternitātes un paternitātes atvaļinājumu un apmaksātiem kavējumiem tiesas dienesta vai militārā dienesta dēļ. Uzņēmums neatzīst ne saistības, ne izdevumus līdz kavējuma brīdim, jo darbinieka darbs nepalielina pabalsta summu.

Peļņas sadales un prēmiju plāni

17. Uzņēmumam paredzamās peļņas sadales un prēmiju maksājumu izmaksas saskaņā ar 10. punktu jāatzīst tikai tad, ja:
- uzņēmumam ir pašreizējs juridisks vai prakses radīts pienākums veikt šos maksājumus pagātnes notikumu rezultātā; un
  - var veikt ticamu pienākuma aplēsi.
- Pašreizējs pienākums pastāv tikai tad, kad uzņēmumam nav citas reālas alternatīvas, kā veikt maksājumus.
18. Saskaņā ar dažiem peļņas sadales plāniem darbinieki saņem peļņas daļu tikai tad, ja paliek strādāt uzņēmumā noteiktu laika periodu. Šie plāni rada prakses radītu pienākumu, jo darbinieki veic darbu, kas palielina summu, kura jāmaksā, ja viņi paliek darbā līdz noteiktā perioda beigām. Šo prakses radīto pienākumu novērtēšana atspoguļo iespēju, ka daži darbinieki var aiziet no darba, nesaņemot peļņas sadales maksājumus.

Piemērs, kas ilustrē 18. punktu

Peļņas sadales plāns nosaka, ka uzņēmumam noteikta gada ►M5 peļņa ◀ daļa jāizmaksā darbiniekiem, kuri nostrādājuši visu gadu. Ja neviens darbinieks gada laikā neaiziet no darba, kopējie peļņas sadales maksājumi par gadu būs 3 % no ►M5 peļņa ◀. Uzņēmums aplēs, ka kadru mainība samazinās maksājumus līdz 2,5 % no ►M5 peļņa ◀.

Uzņēmums atzīst saistības un izdevumus 2,5 % apmērā no ►M5 peļņa ◀.

19. Uzņēmumam var nebūt juridiska pienākuma maksāt prēmiju. Tomēr dažos gadījumos uzņēmums praktizē prēmiju maksāšanu. Tādos gadījumos uzņēmumam ir prakses radīts pienākums, jo tam nav citas reālas alternatīvas, kā maksāt prēmiju. Prakses radīta pienākuma novērtēšana atspoguļo iespēju, ka daži darbinieki var aiziet no darba, nesaņemot prēmiju.

## ▼B

20. Uzņēmums var veikt saskaņā ar peļņas sadales vai prēmiju plānu izrietošā juridiskā vai prakses radītā pienākuma ticamu aplēsi tikai tad, ja:
- a) plāna oficiālajos noteikumos ir formula pabalsta summas noteikšanai;
  - b) uzņēmums nosaka maksājamās summas, pirms tiek dota atļauja publikot finanšu pārskatus; vai
  - c) iepriekšējā prakse sniedz skaidrus pierādījumus par uzņēmuma prakses radīto pienākumu.
21. Pienākums saskaņā ar peļņas sadales un prēmiju plāniem izriet nevis no darījuma ar uzņēmuma īpašniekiem, bet gan no darbinieka darba. Tādēļ peļņas sadales un prēmiju plānu izmaksas uzņēmums atzīst nevis par ►M5 peļņa ◀ sadali, bet gan par izdevumiem.
22. Ja peļņas sadales un prēmiju pilnīgu maksājumu termiņš nav 12 mēnešos pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu, šie maksājumi ir citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti (sk. 126. – 131. punktu). ►M6 ◀

*Informācijas atklāšana*

## ▼M5

23. Lai gan šis standarts nepieprasa konkrētas informācijas atklāšanu par darbinieku īstermiņa pabalstiem, citi standarti var pieprasīt informācijas atklāšanu. Piemēram, 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm* pieprasa informācijas atklāšanu par galvenajiem vadošajiem darbiniekiem paredzētajiem pabalstiem. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* pieprasa informācijas atklāšanu par darbinieku pabalstu izmaksām.

## ▼B

## PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: ATŠĶIRĪBA STARP NOTEIKTU IEMAKSU PLĀNIEM UN NOTEIKTU PABALSTU PLĀNIEM

24. Pēcnodarbinātības pabalsti ir, piemēram:
- a) pensijas pabalsti, piemēram, pensijas; un
  - b) citi pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana un pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe.
- Pasākumi, ar kuru palīdzību uzņēmums nodrošina pēcnodarbinātības pabalstus, ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni. Uzņēmums lieto šo standartu attiecībā uz visiem šiem pasākumiem neatkarīgi no tā, vai tie ietver vai neietver atsevišķas struktūrvienības izveidi, kas paredzēta iemaksu saņemšanai un pabalstu maksāšanai.
25. Pēcnodarbinātības pabalstu plānus klasificē par noteiktu iemaksu plāniem vai noteiktu pabalstu plāniem atkarībā no plāna saimnieciskās būtības, par kuru var spriest pēc tā galvenajiem noteikumiem. Saskaņā ar noteiktu iemaksu plāniem:
- a) uzņēmuma juridiskais vai prakses radītais pienākums aprobežojas ar summu, ko tas piekrīt iemaksāt fondā. Tādējādi pēcnodarbinātības pabalstu summu, ko saņem darbinieks, nosaka pēc uzņēmuma (un varbūt arī darbinieka) veikto iemaksu summas pēcnodarbinātības pabalstu plānā vai apdrošināšanas sabiedrībai kopā ar ieguldījumu atdevi, kas rodas no iemaksām; un
  - b) rezultātā aktuāro risku (ka pabalsti būs mazāki nekā paredzēts) un ieguldījumu risku (ka nepietiks ieguldīto aktīvu, lai nodrošinātu paredzētos pabalstus) uzņemas darbinieks.
26. Gadījumi, kad uzņēmuma pienākums neaprobežojas ar summu, ko tas piekrīt iemaksāt fondā, ir, piemēram, tad, kad uzņēmumam ir juridisks vai prakses radīts pienākums, ko nosaka:
- a) plāna pabalstu formula, kas nav saistīta tikai ar iemaksu summu;
  - b) garantija, kas tiek piedāvāta netieši ar plāna palīdzību vai tieši, par konkrētu atdevi par iemaksām; vai
  - c) tāda neoficiāla prakse, kas rada prakses radītu pienākumu. Piemēram, prakses radīts pienākums var rasties, ja uzņēmums iepriekš mēdza palielināt pabalstus bijušajiem darbiniekiem, lai segtu inflāciju, pat tad, ja nebija juridiska pienākuma to darīt.
27. Saskaņā ar noteiktu pabalstu plāniem:
- a) uzņēmuma pienākums ir nodrošināt noteiktos pabalstus pašreizējiem un bijušajiem darbiniekiem; un
  - b) aktuāro risku (ka pabalsti izmaksās vairāk nekā paredzēts) un ieguldījumu risku būtībā uzņemas uzņēmums. Ja aktuāra vai ieguldījuma raksturlielumi ir sliktāki nekā paredzēts, uzņēmuma pienākumu var palielināt.

▼ **B**

28. 29. – 42. punktā izskaidrota atšķirība starp noteiktu iemaksu plāniem un noteiktu pabalstu plāniem vairāku darba devēju plānu, valsts plānu un apdrošināto pabalstu kontekstā.

*Vairāku darba devēju plāni*

29. Uzņēmumam vairāku darba devēju plāns jāklasificē par noteiktu iemaksu plānu vai noteiktu pabalstu plānu saskaņā ar plāna noteikumiem (tostarp jebkuru prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz oficiālos noteikumus). Ja vairāku darba devēju plāns ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmumam:
- a) jāuzskaita noteiktā pabalsta pienākuma, plāna aktīvu un ar plānu saistīto izmaksu proporcija tāpat kā attiecībā uz jebkuru citu noteiktu pabalstu plānu; un
  - b) jāatklāj ► **M10** 120.A punkts ◀ noteiktā informācija.
30. Ja nav pieejama pietiekama informācija, lai lietotu noteiktu pabalstu uzskaiti vairāku darba devēju plānam, kas ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmumam:
- a) jāuzskaita plāns saskaņā ar 44. – 46. punktu it kā tas būtu noteiktu iemaksu plāns;
  - b) jāatklāj:
    - i) fakts, ka plāns ir noteiktu pabalstu plāns; un
    - ii) iemesls, kādēļ nav pieejama pietiekama informācija, kas ļautu uzņēmumam plānu uzskaitīt kā noteiktu pabalstu plānu; un
  - c) ja plāna pārsniegums vai samazinājums var ietekmēt turpmāko iemaksu summu, papildus jāatklāj:
    - i) jebkura pieejamā informācija par šo pārsniegumu vai samazinājumu;
    - ii) metode, kas lietota, lai noteiktu šo pārsniegumu vai samazinājumu; un
    - iii) kā tas var ietekmēt uzņēmumu, ja vispār var.
31. Noteiktu pabalstu vairāku darba devēju plāna viens piemērs ir, kad:
- a) plānu finansē pēc "maksā, kad ej" finansēšanas principa: iemaksas nosaka tādā līmenī, ko var uzskatīt par pietiekamu, lai maksātu pabalstus, kuru termiņš pienāk tajā pašā periodā; un turpmākos pabalstus, kas nopelnīti pārskata periodā, maksās no turpmākajām iemaksām; un
  - b) darbinieku pabalstus nosaka pēc darba stāža un dalībuzņēmumiem nav reālu iespēju izstāties no plāna, neveicot iemaksu par pabalstiem, ko darbinieki nopelnījuši līdz izstāšanās datumam. Šis plāns rada aktuāro risku uzņēmumam: ja bilances datumā jau nopelnīto pabalstu galīgās izmaksas ir lielākas nekā paredzēts, uzņēmumam būs jāpalielina savas iemaksas vai jāpārlicina darbinieki, lai viņi piekristu pabalstu samazinājumam. Tādēļ šis plāns ir noteiktu pabalstu plāns.
32. Ja ir pieejama pietiekama informācija par vairāku darba devēju plānu, kas ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmums uzskaita noteiktā pabalsta pienākuma, plāna aktīvu un ar plānu saistīto pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu proporcionālo daļu tāpat kā jebkura cita noteiktu pabalstu plāna gadījumā. Tomēr dažos gadījumos uzņēmumam var nebūt iespējams grāmatvedības nolūkā pietiekami ticami noteikt savu daļu attiecīgajā plāna finansiālajā stāvoklī un darbības rezultātos. Tas var notikt, ja:
- a) uzņēmumam par plānu nav pieejama informācija, kas atbilst šā standarta prasībām; vai
  - b) plāns dalībuzņēmumiem rada aktuāros riskus, kuri saistīti ar citu uzņēmumu pašreizējiem un bijušajiem darbiniekiem, kā rezultātā nav konsekvantas un ticamas metodes pienākuma, plāna aktīvu un izmaksu attiecināšanai uz atsevišķiem uzņēmumiem, kas piedalās plānā.

Tādos gadījumos uzņēmums plānu uzskaita tā, it kā tas būtu noteiktu iemaksu plāns, un atklāj 30. punktā pieprasīto papildu informāciju.

▼ **M10**

- 32.A Vairāku darba devēju plāna ietvaros dalībniekiem ir iespējams vienoties par plāna pārpalikuma sadali starp dalībniekiem (vai arī iztrūkuma segšanu). Vairāku darba devēja plāna dalībnieks, kurš ir vienoties par noteiktas iemaksas plānu saskaņā ar 30. punktu, atzīst aktīvus vai saistības, kas rodas no vienošanās, un izrietošos ienākumus vai izdevumus peļņas un zaudējumu aprēķinā.

▼ **M10****Piemērs, kas ilustrē 32.A punktu**

Uzņēmums piedalās vairāku darba devēju noteiktu pabalstu plānā, kas negatavo vērtējumu saskaņā ar 19. SGS. Tādējādi plāns tiek uzskatīts par noteiktu iemaksu plānu. Iemaksu novērtējums, kas sagatavots saskaņā ar 19. SGS, uzrāda plānā 100 miljonu iztrūkumu. Plāna ietvaros pastāv vienošanās par dalībnieku, darba devēju, iemaksu grafiku, kā rezultātā, iztrūkums tiks dzēsts piecos gados. Uzņēmuma kopējās iemaksas saskaņā ar līgumu ir 8 miljoni.

*Uzņēmumam veicamās iemaksas ir jāatzīst kā saistības atbilstoši nākotnes iemaksu tagadnes vērtībai, atzīstot izdevumus par tādu pašu summu peļņas un zaudējumu aprēķinā.*

- 32.B 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" pieprasa, lai uzņēmums atzītu vai atklātu informāciju par noteiktām iespējamām saistībām. Vairāku darba devēju plāna kontekstā iespējamās saistības var rasties, piemēram, no:
- a) aktuāriem zaudējumiem, kas saistīti ar citiem dalībuzņēmumiem, jo katrs uzņēmums, kas piedalās vairāku darba devēju plānā, uzņemas arī savu daļu aktuāro risku, kas attiecas uz katru no pārējiem dalībuzņēmumiem; vai
  - b) pienākuma, saskaņā ar plāna noteikumiem, finansēt jebkādu plāna iztrūkumu, ja citi uzņēmumi pārtrauktu savu līdzdalību.

▼ **B**

33. Vairāku darba devēju plāni atšķiras no koncerna administrēšanas plāniem. Koncerna administrēšanas plāns ir tikai viena darba devēja plānu apvienojums, lai ļautu šiem darba devējiem ieguldījumu nolūkā apvienot savus aktīvus un samazināt ieguldījumu pārvaldīšanas un administrēšanas izmaksas, bet dažādu darba devēju prasījumi tiek atdalīti vienīgi par labu viņu pašu darbiniekiem. Koncerna administrēšanas plāni nerada īpašas uzskaites grūtības, jo informācija ir brīvi pieejama, lai varētu tos uzskaitīt tāpat kā jebkuru viena darba devēja plānu, un šie plāni nepakļauj dalībuzņēmumus aktuāriem riskiem, kas saistīti ar citu uzņēmumu pašreizējiem un bijušajiem darbiniekiem. Šā standarta definīcijas nosaka, ka uzņēmumam jāklasificē koncerna administrēšanas plāns par noteiktu iemaksu plānu vai noteiktu pabalstu plānu saskaņā ar plāna noteikumiem (tostarp jebkuru prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz oficiālos noteikumus).

▼ **M10**

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

34. Noteiktu pabalstu plāni, kas pārdala risku starp dažādiem uzņēmumiem ar vienotu kontroli, piemēram, starp mātesuzņēmumu un tā meitasuzņēmumiem, nav vairāku darba devēju plāni.
- 34.A Uzņēmumam, kas piedalās šādā plānā, ir jāiegūst informācija par plānu kopumā, saņemot novērtējumu saskaņā ar 19. SGS, pieņemot, ka tas var tikt attiecināts uz plānu kopumā. Ja pastāv vienošanās vai arī uzņēmumā pastāv politika par neto noteiktu pabalstu plāna izdevumiem, kas kopumā ir novērtēti saskaņā ar 19. SGS, tad atsevišķiem grupas dalībniekiem un uzņēmumam savos finanšu pārskatos ir jāatzīst neto noteikto pabalstu izdevumi. Ja šāda vienošanās vai politika nepastāv, tad neto noteikto pabalstu izdevumi ir jāatzīst atsevišķā vai nodalītā grupas dalībnieka finanšu pārskatā, kas likumīgi apmaksā darba devēja daļību plānā. Citiem grupas uzņēmumiem savos atsevišķajos vai individuālajos finanšu pārskatos ir jāatzīst izdevumi atbilstoši pārskata periodā veicamajām iemaksām.
- 34.B Dalība šādā plānā ir uzskatāma par saistītu pušu darījumu ikvienam no atsevišķajiem grupas uzņēmumiem. Tādēļ uzņēmumam savos atsevišķajos finanšu pārskatos ir jāatklāj šāda papildus informācija:
- a) līgumā noteiktā vienošanās vai noteiktā politika attiecībā uz pieprasīto noteikto pabalstu izmaksu vai faktu, ka šāda politika neeksistē;
  - b) politika, kas nosaka uzņēmuma veicamo iemaksu;
  - c) ja uzņēmums uzskaita noteiktos neto pabalstu izdevumus saskaņā ar 34.A punktu, tad uzņēmumam ir jāatklāj visa informācija par plāniem kopumā saskaņā ar 120.–121. punktu;

▼ **M10**

- d) ja uzņēmums uzskaita periodā izmaksājamās iemaksas saskaņā ar 34.A punktu, tad informācijai par plānu kopumā ir jāatbilst 120.A punkta b)–e), j), n), o), q) apakšpunktiem un 121. punktam. Papildus informācijas atklāšana saskaņā ar 120.A punktu nav nepieciešama.

▼ **B***Valsts plāni*

36. Uzņēmumam valsts plāns jāuzskaita tāpat kā vairāku darba devēju plāns (sk. 29. un 30. punktu).
37. Valsts plāni ir izveidoti ar likumu un aptver visus uzņēmumus (vai visus konkrētas kategorijas uzņēmumus, piemēram, konkrētu nozari) un tos vada valsts vai pašvaldības vai cita iestāde (piemēram, neatkarīga aģentūra, kas izveidota speciāli šim nolūkam), kas nav pakļauta pārskatus sniedzēja uzņēmuma kontrolei vai ietekmei. Daži uzņēmumu izveidoti plāni nodrošina gan obligātos pabalstus, kas aizstāj pabalstus, kuri citādi tiktu nodrošināti ar valsts plānu, gan papildu brīvprātīgus pabalstus. Šie plāni nav valsts plāni.
38. Valsts plānus raksturo kā noteiktu pabalstu vai noteiktu iemaksu pēc to veida, pamatojoties uz uzņēmuma pienākumu saskaņā ar plānu. Daudzus valsts plānus finansē pēc "maksā, kad ej" finansēšanas principa: iemaksas nosaka tādā līmenī, ko var uzskatīt par pietiekamu, lai maksātu nepieciešamos pabalstus, kuru termiņš pienāk tajā pašā periodā; turpmākos pabalstus, kas nopelnīti pārskata periodā, maksās no turpmākajām iemaksām. Tomēr lielākajā daļā valsts plānu uzņēmumam nav juridiska vai prakses radīta pienākuma maksāt šos turpmākos pabalstus: tā vienīgais pienākums ir veikt iemaksas, kad pienāk to termiņš, un, ja uzņēmums pārtrauc nodarbināt valsts plāna dalībniekus, tam nebūs pienākuma izmaksāt pabalstus, ko paša darbinieki nopelnījuši iepriekšējos gados. Šā iemesla dēļ valsts plāni parasti ir noteiktu iemaksu plāni. Taču tajos retajos gadījumos, kad valsts plāns ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmums lieto 29. un 30. punktā aprakstīto metodi.

*Apdrošinātie pabalsti*

39. Lai finansētu pēcnodarbinātības pabalstu plānu, uzņēmums var maksāt apdrošināšanas prēmijas. Uzņēmumam šis plāns jāuzskaita par noteiktu iemaksu plānu, ja vien uzņēmumam nerodas (tieši vai netieši ar plāna starpniecību) juridisks vai prakses radīts pienākums:
- a) tieši maksāt darbinieka pabalstus, kad pienāk to termiņš; vai
  - b) maksāt papildu summas, ja apdrošinātais nemaksā visus turpmākos darbinieka pabalstus, kas saistīti ar darbinieka darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos.
- Ja uzņēmums saglabā šo juridisko vai prakses radīto pienākumu, tam jāuzskaita plāns par noteiktu pabalstu plānu.
40. Pabalstiem, kas ir apdrošināti ar apdrošināšanas līgumu, nav nepieciešama tieša vai automātiska sakarība ar uzņēmuma pienākumu nodrošināt darbinieka pabalstus. Pēcnodarbinātības pabalstu plānu gadījumos, kuros ietverti apdrošināšanas līgumi, tāpat kā citu finansētu plānu gadījumos nošķir uzskaiti un iemaksu veikšanu.
41. Ja uzņēmums finansē pēcnodarbinātības pabalsta pienākumu, veicot iemaksas par apdrošināšanas polisi, saskaņā ar kuru uzņēmums (tieši, netieši ar plāna starpniecību, ar tāda mehānisma palīdzību, kas nosaka turpmākās prēmijas, vai sakarā ar saistītu pušu attiecībām ar apdrošinātāju) saglabā juridisku vai prakses radītu pienākumu, prēmiju maksājumi nerada vienošanos par noteiktām iemaksām. No tā izriet, ka uzņēmums:
- a) uzskaita kritērijiem atbilstošu apdrošināšanas polisi par plāna aktīvu (sk. 7. punktu); un
  - b) atzīst citas apdrošināšanas polises kā atlīdzības tiesības (ja polises atbilst noteiktiem 104A. punktā izklāstītajiem kritērijiem).
42. Ja apdrošināšanas polise ir izrakstīta uz kāda noteikta plāna dalībnieka vai plāna dalībnieku grupas vārda un uzņēmumam nav juridiska vai prakses radīta pienākuma segt jebkurus zaudējumus par polisi, uzņēmumam nav pienākuma maksāt darbiniekiem pabalstus un apdrošinātais ir vienīgais atbildīgs par pabalstu maksāšanu. Nemainīgu prēmiju maksāšana saskaņā ar šiem līgumiem būtībā ir norēķināšanās par darbinieka pabalsta pienākumu, nevis ieguldījums pienākuma izpildei. Rezultātā uzņēmumam vairs nav ne aktīva, ne saistību. Tādēļ uzņēmums šos maksājumus uzskaita par iemaksām noteiktu iemaksu plānā.



## ▼B

## PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: NOTEIKTU IEMAKSU PLĀNI

43. Noteiktu iemaksu plānu uzskaitē ir vienkārša, jo pārskatus sniedzēja uzņēmuma pienākumu katrā periodā nosaka pēc summām, kas jāiemaksā par attiecīgo periodu. Tātad, lai novērtētu pienākumu vai izdevumus, nav nepieciešami aktuāra pieņēmumi, un nepastāv iespēja, ka radīsies aktuārie guvumi vai zaudējumi. Turklāt pienākumus novērtē nediskontēti, izņemot gadījumus, kad to maksājuma termiņš neiestājas 12 mēnešos pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu.

*Atzīšana un novērtēšana*

44. Kad darbinieks ir veicis darbu uzņēmumam attiecīgajā periodā, uzņēmumam jāatzīst iemaksa, kas veicama noteiktu iemaksu plānā apmaiņā pret šo darbu:
- a) par saistībām (uzkrātajiem izdevumiem) pēc tam, kad atskaitīta jau veiktā iemaksa. Ja jau veiktā iemaksa pārsniedz iemaksu, kas pienākas par darbu pirms bilances datuma, uzņēmumam šis pārsniegums jāatzīst par aktīvu (nākamo periodu izdevumiem), ja priekšapmaksā radītu nepieciešamību, piemēram, samazināt turpmākos maksājumus vai atmaksāt atpakaļ naudu; un
  - b) par izdevumiem, ja vien kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts nepieprasa vai neatļauj iemaksu iekļaut aktīva izmaksās (sk., piemēram, 2. SGS "Krājumi" un 16. SGS "Pamatlīdzekļi").
45. Ja noteiktu iemaksu plānā veicamo iemaksu pilnīga maksājuma termiņš neiestājas 12 mēnešos pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu, šīs iemaksas jādiskontē, lietojot 78. punktā noteikto diskonta likmi.

*Informācijas atklāšana*

46. Uzņēmumam jāatklāj summa, kas atzīta par izdevumiem attiecībā uz noteiktu iemaksu plāniem.
47. Gadījumos, kad 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm" to pieprasa, uzņēmums atklāj informāciju par iemaksām noteiktu iemaksu plānos, kas paredzēti galvenajiem vadošajiem darbiniekiem.

## PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: NOTEIKTU PABALSTU PLĀNI

48. Noteiktu pabalstu plānu uzskaitē ir komplicēta, jo, lai novērtētu pienākumu un izdevumus, ir nepieciešami aktuāra pieņēmumi, un pastāv aktuāro guvumu un zaudējumu iespēja. Turklāt pienākumus novērtē diskontētus, jo par tiem var norēķināties daudzus gadus pēc tam, kad darbinieki ir veikuši attiecīgo darbu.

*Atzīšana un novērtēšana*

49. Noteiktu pabalstu plāni var būt bez fonda vai arī tie var būt ar pilnīgu vai daļēju fondu, kas veidots no uzņēmuma un dažreiz darbinieku iemaksām pašu kapitālā vai fondā, kas ir juridiski atdalīts no pārskatus sniedzēja uzņēmuma un no kura maksā darbinieka pabalstus. Fonda pabalstu maksāšana, iestājoties to termiņam, ir atkarīga ne vien no fonda finansiālā stāvokļa un ieguldījumu darbības rezultātiem, bet arī no uzņēmuma spējas (un vēlmes) segt iztrūkumu fonda aktīvos. Tādēļ uzņēmums pēc būtības uzņemas ar plānu saistīto aktuāro un ieguldījumu risku. Rezultātā izdevumi, ko atzīst attiecībā uz noteiktu pabalstu plānu, ne vienmēr ir iemaksas summa, kāda jāmaksā par periodu.
50. Noteiktu pabalstu plānu uzskaitē uzņēmumā sastāv no šādiem posmiem:
- a) aktuāro metožu lietošana, lai ticami aplēstu pabalsta summu, kādu darbinieki ir nopelnījuši apmaiņā pret darbu pārskatā periodā un iepriekšējos periodos. Lai to veiktu, uzņēmumam jānosaka uz pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem attiecināmā pabalsta apjoms (sk. 67. – 71. punktu) un jāveic aplēses (aktuāra pieņēmumi) par mainīgajiem demogrāfiskajiem rādītājiem (piemēram, kadru mainība un mirstība) un mainīgajiem finanšu rādītājiem (piemēram, algu un medicīnisko izmaksu palielināšanās nākotnē), kas ietekmēs pabalsta izmaksas (sk. 72. – 91. punktu);
  - b) šā pabalsta diskontēšana, lietojot plānotās vienības kredītmēteri, lai noteiktu noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību un kārtējās darba izmaksas (sk. 64. – 66. punktu);
  - c) jebkuru plāna aktīvu patiesās vērtības noteikšana (sk. 102. – 104. punktu);
  - d) aktuāro guvumu un zaudējumu kopsomas un atzīstamo aktuāro guvumu un zaudējumu summas noteikšana (sk. 92. – 95. punktu);
  - e) ja plāns ir ieviests vai mainīts, – rezultātā radušos iepriekšējo darba izmaksu noteikšana (sk. 96. – 101. punktu); un

## ▼B

f) ja plāns ir samazināts vai izpildīts, – rezultātā radušos guvumu vai zaudējumu noteikšana (sk. 109. – 115. punktu).

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

51. Dažos gadījumos aplēses, vidējie rādītāji un aprēķinu vienkāršošana var ļaut ticami noteikt šajā standartā ilustrētajiem sīkajiem aprēķiniem tuvinātas summas.

## Prakses radīta pienākuma uzskaitē

52. Uzņēmumam jāuzskaita ne tikai juridiskais pienākums saskaņā ar noteiktu pabalstu plāna oficiālajiem noteikumiem, bet arī jebkurš prakses radīts pienākums, kas rodas no uzņēmuma neoficiālās prakses. Neoficiāla prakse rada prakses radītu pienākumu, kad uzņēmumam nav reālas alternatīvas kā maksāt darbinieka pabalstus. Prakses radīts pienākums ir, piemēram, kad uzņēmuma neoficiālās prakses izmaiņas radītu nepieņemamu kaitējumu tā attiecībām ar darbiniekiem.
53. Noteiktu pabalstu plāna oficiālie noteikumi var ļaut uzņēmumam pārtraukt savu pienākumu saskaņā ar plānu. Tomēr uzņēmumam parasti ir grūti anulēt plānu, ja darbinieki jāpatur darbā. Tādēļ, ja nav pierādījumu par pretējo, pēcnodarbinātības pabalstu uzskaitē pieņem, ka uzņēmums, kas patlaban sola šos pabalstus, turpinās to darīt arī darbinieku atlikušā darba mūža laikā.

## Bilance

54. Summai, ko atzīst par noteiktu pabalstu saistībām, jābūt šādu summu neto kopsummai:
- noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība bilances datumā (sk. 64. punktu);
  - plus jebkuri aktuārie guvumi (mīnus jebkuri aktuārie zaudējumi), kas nav atzīti 92. – 93. punktā izklāstītās metodes dēļ;
  - mīnus jebkuras vēl neatzītās iepriekšējās darba izmaksas (sk. 96. punktu);
  - mīnus plāna aktīvu (ja tādi ir) patiesā vērtība bilances datumā, no kuras tieši jāpilda pienākumi (sk. 102. – 104. punktu).
55. Noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir bruto pienākums pirms jebkuru plāna aktīvu patiesās vērtības atskaitīšanas.
56. Uzņēmumam pietiekami regulāri jānosaka noteiktā pabalsta pienākumu pašreizējā vērtība un jebkuru plāna aktīvu patiesā vērtība, lai finanšu pārskatos atzītās summas būtiski neatšķirtos no summām, kuras noteiktu bilances datumā.
57. Šis standarts uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa iesaistīt kvalificētu aktuāru visu būtisko pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu novērtēšanā. Praktisku iemeslu dēļ uzņēmums var lūgt kvalificētu aktuāru veikt sīku pienākuma vērtējumu pirms bilances datuma. Tomēr šīs vērtēšanas rezultātus papildina ar būtiskiem darījumiem un citām būtiskām apstākļu izmaiņām (tajā skaitā tirgus cenu un procentu likmju izmaiņām) līdz bilances datumam.
58. Saskaņā ar 54. punktu noteiktā summa var būt negatīva (aktīvs). Rezultātā radies aktīvs uzņēmumam jānovērtē mazākajā no šādām summām:
- saskaņā ar 54. punktu noteiktā summa; un
  - kopsumma, ko veido:
    - jebkuri neatzītie kumulatīvie aktuārie zaudējumi un iepriekšējās darba izmaksas (sk. 92., 93. un 96. punktu); un
    - saimniecisko labumu pašreizējā vērtība, kuri pieejami atlīdzību veidā no plāna, vai turpmāko iemaksu plānā samazinājumi. Šo saimniecisko labumu pašreizējā vērtība jānosaka, lietojot 78. punktā noteikto diskonta likmi.
- 58A. 58. punkta piemērošanas rezultātā nedrīkst rasties situācija, kad guvumus atzīst tikai aktuāro zaudējumu vai iepriekšējo darba izmaksu rezultātā pārskata periodā vai kad zaudējumus atzīst tikai aktuāro guvumu rezultātā pārskata periodā. Tādēļ uzņēmumam saskaņā ar 54. punktu uzreiz jāatzīst šādas summas, ja tās rodas, nosakot noteiktu pabalstu aktīvu saskaņā ar 58. punkta b) apakšpunktu:
- pārskata perioda neto aktuārie zaudējumi un pārskata perioda iepriekšējās darba izmaksas, ja tās pārsniedz saimniecisko labumu pašreizējās vērtības samazinājumu, kuri noteikti 58. punkta b) apakšpunkta ii)

## ▼B

- daļā. Ja saimniecisko labumu pašreizējā vērtība nemainās vai nepaliekas, pārskata perioda visus neto aktuāros zaudējumus un pārskata perioda iepriekšējās darba izmaksas jāatzīst uzreiz saskaņā ar 54. punktu;
- b) pārskata perioda neto aktuārie guvumi pēc pārskata perioda iepriekšējo darba izmaksu atskaitīšanas, ja tie pārsniedz saimniecisko labumu pašreizējās vērtības palielinājumu, kuri noteikti 58. punkta b) apakšpunkta ii) daļā. Ja saimniecisko labumu pašreizējā vērtība nemainās vai nesamazinās, pārskata perioda visus neto aktuāros guvumus pēc pārskata perioda iepriekšējo darba izmaksu atskaitīšanas jāatzīst uzreiz saskaņā ar 54. punktu.
- 58B. 58A. punkts attiecas uz uzņēmumu tikai tad, ja tam pārskata perioda sākumā vai beigās ir noteiktu pabalstu plāna pārsniegums <sup>(1)</sup> un tas, pamatojoties uz plāna pašreizējiem noteikumiem, nevar pilnīgi atgūt šo pārsniegumu ar atlīdzībām vai turpmāko iemaksu samazinājumiem. Tādos gadījumos iepriekšējās darba izmaksas un aktuārie zaudējumi, kuri rodas periodā, kura atzīšanu atliek saskaņā ar 54. punktu, palielinās summu, kas noteikta 58. punkta b) apakšpunkta i) daļā. Ja neveic šā palielinājuma ieskaitu ar saimniecisko labumu pašreizējās vērtības līdzvērtīgu samazinājumu, kuri atbilst atzīšanai saskaņā ar 58. punkta b) apakšpunkta ii) daļu, radīsies 58. punkta b) apakšpunktā noteiktās neto kopsummās palielinājums un tādējādi atzīti guvumi. 58A. punkts aizliedz guvumu atzīšanu tādos gadījumos. Pretējas sekas rodas aktuāro guvumu gadījumā, kuri rodas periodā, kura atzīšanu atliek saskaņā ar 54. punktu, ja aktuārie guvumi samazina kumulatīvos neatzītos aktuāros zaudējumus. 58A. punkts aizliedz zaudējumu atzīšanu tādos gadījumos. Šā punkta piemērošanas piemērus sk. C pielikumā.
59. Aktīvs var rasties tad, ja noteiktu pabalstu plānam izveidotais fonds ir pārāk liels vai dažos gadījumos tad, ja atzīti aktuārie guvumi. Tādos gadījumos uzņēmums atzīst aktīvu, jo:
- uzņēmums kontrolē resursu, kas izpaužas kā spēja izmantot pārsniegumu turpmāko pabalstu radīšanai;
  - šo kontroli rada iepriekšēji notikumi (uzņēmuma veiktās iemaksas un darbinieka veiktais darbs); un
  - nākotnes saimnieciskie labumi turpmāku iemaksu samazinājuma veidā vai atmaksātās naudas veidā ir pieejami tieši uzņēmumam vai netieši citam plānam, kurā ir iztrūkums.
60. 58. punkta b) apakšpunktā noteiktais ierobežojums neapstrīd zināmu aktuāro zaudējumu (sk. 92. un 93. punktu) un zināmu iepriekšējo darba izmaksu (sk. 96. punktu) vēlāku atzīšanu, izņemot to, kā noteikts 58A. punktā. Tomēr šis ierobežojums izslēdz 155. punkta b) apakšpunktā noteikto pārejas iespēju. Saskaņā ar ►M10 120.A punkta f) apakšpunkta iii) daļa ◀ uzņēmumam jāatklāj jebkura summa, kas nav atzīta par aktīvu 58. punkta b) apakšpunktā noteiktā ierobežojuma dēļ.

**Piemērs, kas ilustrē 60. punktu**

Noteiktu pabalstu plānam piemīt šādi raksturlielumi:

Pienākuma pašreizējā vērtība	1,1
Plāna aktīvu patiesā vērtība	<u>(1 190)</u>
	(90)
Neatzītie aktuārie zaudējumi	(110)
neatzītās iepriekšējās darba izmaksas	(70)
Neatzītais saistību pieaugums, sākotnēji pieņemot standartu saskaņā ar 155. punkta b) apakšpunktu	<u>(50)</u>
Saskaņā ar 54. punktu noteiktā negatīvā summa	<u>(320)</u>
Pieejamo turpmāko atlīdzību un turpmāko iemaksu samazinājumu pašreizējā vērtība	<u>90</u>
58. punkta b) apakšpunktā noteikto ierobežojumu aprēķina šādi:	
neatzītie aktuārie zaudējumi	110
neatzītās iepriekšējās darba izmaksas	70
pieejamo turpmāko atlīdzību un turpmāko iemaksu samazinājumu pašreizējā vērtība	<u>90</u>

<sup>(1)</sup> Pārsniegums ir plāna aktīvu patiesās vērtības pārsniegums pār noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību.

**▼B**

Ierobežojums 270

270 ir mazāka summa nekā 320. Tādēļ uzņēmums atzīst 270 par aktīvu un atklāj to, ka ierobežojums samazinājis aktīva uzskaites vērtību par 50 (sk. ► **M10** 120A. punkta f) apakšpunkta iii) daļa ◀).

**▼M10**

Peļņa vai zaudējumi

61. *Uzņēmumam ir jāatzīst sekojošas summas peļņas un zaudējumu aprēķinā, izņemot gadījumus, kad cita standarta prasības pieprasa vai atļauj šīs summas iekļaut aktīvu iegādes vai izveidošanas vērtībā:*
- a) pašreizējās apkalpošanas izmaksas (skatīt 63.–91. punktu);
  - b) procentu izmaksas (skatīt 82. punktu);
  - c) jebkura plāna aktīva (skatīt 105.–107. punktu) un jebkuru atbildības tiesību (skatīt 104.A punktu) sagaidāmā atdeve;
  - d) aktuārais guvums un zaudējumi, kas noteikti saskaņā ar uzņēmuma grāmatvedības politiku (skatīt 92.–93.D punktu);
  - e) iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas (skatīt 96. punktu);
  - f) jebkādi samazinājumu vai norēķinu rezultāti (skatīt 109. un 110. punktu); un
  - g) 58. punkta b) apakšpunkta ierobežojumu rezultāts, izņemot, ja tas tiek atzīts ārpus peļņas un zaudējumu aprēķina, atbilstoši 93.C punktam.

**▼B**

62. Citi starptautiskie grāmatvedības standarti pieprasa, lai zināmas darbinieka pabalstu izmaksas tiktu iekļautas tādu aktīvu kā, piemēram, krājumu vai pamatlīdzekļu izmaksās (sk. 2. SGS "Krājumi" un 16. SGS "Pamatlīdzekļi"). Jebkuru pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu iekļaušana šo aktīvu izmaksās ietver 61. punktā uzskaitīto sastāvdaļu attiecīgu proporciju.

*Atzīšana un novērtēšana: noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtībā un kārtējās darba izmaksas*

63. Noteiktu pabalstu plāna galīgās izmaksas var ietekmēt daudzi mainīgi lielumi, piemēram, pēdējo algu apjoms, kadru mainība un mirstība, medicīnisko izmaksu tendences, turklāt plānam ar fondu jāņem vērā ieguldījumu peļņa no plāna aktīviem. Plāna galīgās izmaksas ir nenoteiktas un šī nenoteiktība var pastāvēt ilgi. Lai novērtētu pēcnodarbinātības pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas:
- a) jālieto aktuāra vērtējuma metode (sk. 64. – 66. punktu);
  - b) jāattiecinā pabalsts uz nostrādātajiem periodiem (sk. 67. – 71. punktu); un
  - c) jāveic aktuāra pieņēmumi (sk. 72. – 91. punktu).

Aktuāra vērtējuma metode

64. Uzņēmumam jālieto plānotās vienības kredītm metode, lai noteiktu noteikto pabalstu pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas, un attiecīgā gadījumā iepriekšējās darba izmaksas.
65. Saskaņā ar plānotās vienības kredītm metodi (dažreiz to sauc par proporcionāli nostrādātajam laikam uzkrātā pabalsta metodi vai pabalsta/nostrādāto gadu metodi) katrs nostrādātais periods rada pabalsta saņemšanas tiesību papildvienību (sk. 67. – 71. punktu) un katru vienību novērtē atsevišķi, tādējādi veidojot galīgo pienākumu (sk. 72. – 91. punktu).
66. Uzņēmums diskontē visu pēcnodarbinātības pabalsta pienākuma apjomu pat tad, ja kāda pienākuma daļas maksājuma termiņš iestājas 12 mēnešos pēc bilances datuma.

**Piemērs, kas ilustrē 65. punktu**

Pēc darba attiecību izbeigšanas jāmaksā vienreizējs pabalsts, kas ir vienāds ar 1 % no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu. 1. gadā alga ir 10 000, un tiek pieņemts, ka katru gadu tā palielināsies par 7 % (salikts rādītājs). Lietotā diskonta likme ir 10 % gadā. Tālāk tabulā ir parādīta pienākuma veidošanās attiecībā uz darbinieku, kura aiziešana no darba ir paredzama 5. gada beigās, pieņemot, ka aktuāra pieņēmumi nemainīsies. Vienkāršības labad šajā piemērā nav ņemta vērā papildu korekcija, kas nepieciešama, lai atspoguļotu iespējamību, ka darbinieks varētu aiziet no uzņēmuma agrāk vai vēlāk.

## ▼B

Gads	1	2	3	4	5
Pabalsts, kas attiecināts uz:					
– iepriekšējiem gadiem	0	131	262	393	524
– pārskata gadu (1 % no pēdējās algas)	<u>131</u>	<u>131</u>	<u>131</u>	<u>131</u>	<u>131</u>
– pārskata gadu un iepriekšējiem gadiem	<u>131</u>	<u>262</u>	<u>393</u>	<u>524</u>	<u>655</u>
Sākuma pienākums	–	89	196	324	476
Procenti 10 %	–	9	20	33	48
Kārtējās darba izmaksas	<u>89</u>	<u>98</u>	<u>108</u>	<u>119</u>	<u>131</u>
Beigu pienākums	<u>89</u>	<u>196</u>	<u>324</u>	<u>476</u>	<u>655</u>

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.

#### Pabalsta attiecināšana uz nostrādātajiem periodiem

67. Nosakot noteikto pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas, un attiecīgā gadījumā iepriekšējās darba izmaksas, uzņēmumam jāattiecinā pabalsts uz nostrādātajiem periodiem, lietojot plāna pabalsta formulu. Tomēr, ja darbinieka darba dēļ turpmākajos gados pabalsts būtiski palielinās salīdzinājumā ar iepriekšējiem gadiem, uzņēmumam jāattiecinā pabalsts pēc lineārās metodes no:
- datuma, kad darba dēļ darbiniekam saskaņā ar plānu pirmo reizi rodas pabalsti (neatkarīgi no tā, vai šos pabalstus nosaka turpmākais darbs vai ne; līdz
  - datumam, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmākie pabalsti saskaņā ar plānu būtiski nepalielināsies, izņemot turpmākos algas palielinājumus.
68. Saskaņā ar plānotās vienības kredītmēteri uzņēmumam jāattiecinā pabalsts uz pārskata periodu (lai noteiktu kārtējās darba izmaksas), kā arī pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem (lai noteiktu noteikto pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību). Uzņēmums attiecinā 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 68. punktu

- Saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu vienreizējā pabalsta summa pēc aiziešanas pensijā ir 100 par katru nostrādāto gadu.

Pabalstu 100 attiecinā uz katru gadu. Kārtējās darba izmaksas ir 100 pašreizējā vērtība. Noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir 100 pašreizējā vērtība, ko reizina ar nostrādāto gadu skaitu līdz bilances datumam.

Ja pabalsts jāmaksā, tiklīdz darbinieks aiziet no darba uzņēmumā, kārtējās darba izmaksas un noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība atspoguļo datumu, kurā paredz darbinieka aiziešanu no darba. Tādējādi diskontēšanas rezultātā šie rādītāji ir mazāki nekā summas, kādas noteiktu, ja darbinieks aizietu no darba bilances datumā.

- 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 attiecinā pabalstu, kas paredzamajā pensionēšanās datumā ir vienāds ar tādas mēneša pensijas pašreizējo vērtību, kas ir 0,2 % no aplēstās pēdējās algas un kas jāmaksā no paredzamā pensionēšanās datuma līdz mūža pēdējai dienai. Kārtējās darba izmaksas ir šā pabalsta pašreizējā vērtība. Noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir tādas mēneša pensijas pašreizējā vērtība, kura ir 0,2 % no pēdējās algas un kuru reizina

## ▼B

ar nostrādāto gadu skaitu līdz bilances datumam. Kārtējās darba izmaksas un noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību diskontē, jo pensiju sāk maksāt no 65 gadu vecuma.

69. Pienākums saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu izriet no darbinieka darba pat tad, ja pabalsti ir atkarīgi no turpmākās nodarbinātības (citiem vārdiem, tie nav garantēti). Pirms garantēšanas datuma no darbinieka darba izriet prakses radīts pienākums, jo katrā nākamajā bilances datumā samazinās turpmākā darba apjoms, kāds darbiniekam jāveic, pirms tas iegūst tiesības saņemt pabalstu. Novērtējot noteiktā pabalsta pienākumu, uzņēmums apsver ticamību, ka daži darbinieki var neatbilst izvirzītajām prasībām, lai viņiem garantētu pabalstus. Tāpat, lai gan noteikti pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pēcnodarbinātības medicīniskie pabalsti, jāmaksā tikai, īstenojoties konkrētam notikumam pēc darbinieka nodarbinātības beigām, pienākums rodas tad, kad darbinieks veic darbu, kas dos tiesības saņemt pabalstu, īstenojoties konkrētam notikumam. Ticamība, ka konkrētais notikums īstenosies, ietekmē pienākuma novērtējumu, bet nenosaka pienākuma pastāvēšanu.

**Piemēri, kas ilustrē 69. punktu**

1. Saskaņā ar plānu tiek maksāts pabalsts 100 par katru nostrādāto gadu. Pabalsti tiek garantēti pēc desmit nostrādātiem gadiem.  
  
Pabalstu 100 attiecina uz katru gadu. Katru gadu pirmo 10 gadu laikā kārtējās darba izmaksas un pienākuma pašreizējā vērtība atspoguļo ticamību, ka darbinieks var nenostādāt 10 gadus.
2. Saskaņā ar plānu pabalsts ir 100 par katru nostrādāto gadu, izņemot darbu līdz 25 gadu vecumam. Pabalsti tiek garantēti uzreiz.  
  
Pabalstus neattiecinā uz darbu līdz 25 gadu vecumam, jo līdz tam darba dēļ nerodas pabalsti (atkarīgi vai neatkarīgi no turpmākā darba). Pabalstu 100 attiecina uz katru nākamo gadu.

70. Pienākums palielinās līdz datumam, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmāko pabalstu summa būtiski nepalielinās. Tādēļ visus pabalstus attiecina uz periodiem, kuri beidzas šajā datumā vai pirms šā datuma. Pabalstu attiecina uz atsevišķiem pārskata periodiem, lietojot plāna pabalstu formulu. Tomēr, ja darbinieka pēdējo gadu darba dēļ būtiski palielinās pabalsta līmenis salīdzinājumā ar iepriekšējiem gadiem, uzņēmums pabalstu attiecina pēc lineārās metodes līdz datumam, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmāko pabalstu summa būtiski nepalielināsies. Tas ir tādēļ, ka darbinieka darba dēļ visā periodā pabalsts beigās sasniegs augstāko līmeni.

**Piemēri, kas ilustrē 70. punktu**

1. Saskaņā ar plānu tiek maksāts vienreizējs pabalsts 1 000, kas tiek garantēts pēc 10 nostrādātiem gadiem. Plāns neparedz papildu pabalstu par turpmāku darbu.  
  
Pabalstu 100 (1 000 dalīts ar 10) attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā. Kārtējās darba izmaksas katru gadu pirmo 10 gadu laikā atspoguļo ticamību, ka darbinieks var nenostādāt 10 gadus. Uz turpmākajiem gadiem neattiecinā nekādus pabalstus.
2. Saskaņā ar plānu vienreizējs pensijas pabalsts 2 000 tiek izmaksāts visiem darbiniekiem, kuri vēl strādā 55 gadu vecumā pēc 20 nostrādātiem gadiem vai kuri vēl strādā 65 gadu vecumā neatkarīgi no darba stāža.  
  
Ja darbiniekus pieņem darbā pirms 35 gadu vecuma, tad saskaņā ar plānu viņu pirmie pabalsti darba dēļ rodas 35 gadu vecumā (darbinieks varētu aiziet no darba 30 gadu vecumā un atgriezties 33 gadu vecumā, un tas neietekmēs viņa pabalstu summu vai rašanās laiku). Šie pabalsti ir atkarīgi no turpmākā darba. Tāpat darbs pēc 55 gadu vecuma būtiski nepalielinās turpmākos pabalstus. Šiem darbiniekiem pabalstu 100 (2 000 dalīts ar 20) uzņēmums attiecina uz katru gadu no 35 gadu vecuma līdz 55 gadu vecumam.  
  
Ja darbiniekus pieņem darbā 35 – 45 gadu vecumā, tad, darbam pārsniedzot 20 gadus, viņa turpmākie pabalsti būtiski nepalielinās. Šiem darbiniekiem pabalstu 100 (2 000 dalīts ar 20) uzņēmums attiecina uz katru gadu pirmo 20 gadu laikā.

## ▼B

Ja darbinieku pieņem darbā 55 gadu vecumā, tad, darbam pārsniedzot 10 gadus, viņa turpmākie pabalsti būtiski nepalielinās. Šim darbiniekam pabalstu 200 (2 000 dalīts ar 10) uzņēmums attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā.

Kārtējās darba izmaksas un pienākuma pašreizējā vērtība attiecībā uz visiem darbiniekiem atspoguļo ticamību, ka darbinieks var nenostādāt 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 10, bet mazāk nekā 20 nostrādātiem gadiem, un 50 % no šīm izmaksām, ja darbinieks aiziet no darba pēc 20 vai vairāk nostrādātiem gadiem.

Saskaņā ar plāna pabalsta formulu 4 % no paredzamo medicīnisko izmaksu pašreizējās vērtības (40 % dalīti ar 10) uzņēmums attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā un 1 % (10 % dalīti ar 10) – uz katru gadu nākamo 10 gadu laikā. Kārtējās darba izmaksas par katru gadu atspoguļo ticamību, ka darbinieks var nenostādāt nepieciešamo periodu, lai nopelnītu visus pabalstus vai to daļu. Pabalstus neattiecinā uz darbiniekiem, kuru aiziešana no darba paredzēta 10 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 10, bet mazāk nekā 20 nostrādātiem gadiem, un 50 % no šīm izmaksām, ja darbinieks aiziet no darba pēc 20 vai vairāk nostrādātiem gadiem.

Vēlāko gadu darba dēļ pabalsta līmenis būs būtiski augstāks nekā agrākajos gados. Tādēļ uz tiem darbiniekiem, kuru aiziešanu no darba paredz pēc 20 vai vairāk gadiem, pabalstu uzņēmums attiecina pēc lineārās metodes saskaņā ar 68. punktu. Darbam pārsniedzot 20 gadus, turpmāko pabalstu apjoms būtiski nepieaug. Tādēļ pabalsta apjoms, kādu attiecina uz katru gadu pirmo 20 gadu laikā, ir 2,5 % no paredzamo medicīnisko izmaksu pašreizējās vērtības (50 % dalīti ar 20).

Darbiniekiem, kuru aiziešana no darba paredzēta 10 – 20 gadu laikā, pabalsta apjoms, kādu attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā, ir 1 % no paredzamo medicīnisko izmaksu pašreizējās vērtības. Šiem darbiniekiem pabalstu neattiecinā uz darbu starp 10. gada beigām un aplēsto aiziešanas datumu.

Pabalstus neattiecinā uz darbiniekiem, kuru aiziešana no darba paredzēta 10 gadu laikā.

71. Ja pabalsta summu veido nemainīga proporcija starp katra nostrādātā gada pēdējo algu, nākamie algas palielinājumi ietekmēs summu, kas nepieciešama, lai izpildītu pienākumu, kāds par darbu pastāvēja līdz bilances datumam, bet nerada papildu pienākumu. Tādēļ:
  - a) 67. punkta b) apakšpunkta nolūkā algas palielinājumi nerada turpmākus pabalstus pat tad, ja pabalstu summa ir atkarīga no pēdējās algas; un
  - b) uz katru periodu attiecināto pabalsta summu veido nemainīga tās algas daļa, ar kuru pabalsts ir saistīts.

#### **Piemērs, kas ilustrē 71. punktu**

Darbiniekiem pienākas pabalsts 3 % apmērā no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu līdz 55 gadu vecumam.

Pabalstu 3 % apmērā no aplēstās pēdējās algas attiecina uz katru gadu līdz 55 gadu vecumam. Tas ir datums, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmākie pabalsti saskaņā ar plānu būtiski nepieaug. Pabalstus neattiecinā uz darbu pēc šā vecuma sasniegšanas.

#### **Aktuāra pieņēmumi**

72. Aktuāra pieņēmumiem jābūt objektīviem un savstarpēji savietojamiem.
73. Aktuāra pieņēmumi ir uzņēmuma precīzākās aplēses par mainīgajiem lielumiem, kas noteiks pēcnodarbinātības pabalstu galīgās izmaksas. Aktuāra pieņēmumus veido:
  - a) demogrāfiski pieņēmumi par pašreizējo un bijušo darbinieku (un viņu apgādājamo) raksturojumu nākotnē, kuriem pienākas pabalsti. Demogrāfiskie pieņēmumi aplūko, piemēram, šādus aspektus:

## ▼B

- i) mirstība nodarbinātības laikā un pēc tās;
  - ii) koeficienti par kadru mainību, invaliditāti un pirmstermiņa pensioņēšanas;
  - iii) plāna dalībnieku proporcija, kuriem ir apgādājāmie un pienāksies pabalsti, un
  - iv) prasījumu likmes saskaņā ar medicīniskajiem plāniem; un
- b) finansiāli pieņēmumi, kas aplūko, piemēram, šādus aspektus:
- i) diskonta likme (sk. 78. – 82. punktu);
  - ii) algas un pabalsta līmenis nākotnē (sk. 83. – 87. punktu);
  - iii) medicīnisko pabalstu gadījumā – medicīniskās izmaksas nākotnē, tajā skaitā prasījumu un pabalstu maksājumu administrēšanas izmaksas, ja tās ir būtiskas (sk. 88. – 91. punktu); un
  - iv) plāna aktīvu paredzamā atdeves likme (sk. 105. – 107. punktu).
74. Aktuāra pieņēmumi ir objektīvi, ja tie nav ne pārsteidzīgi, ne pārlietu konservatīvi.
75. Aktuāra pieņēmumi ir savstarpēji savietojami, ja tie atspoguļo saimnieciskās sakarības starp tādiem faktoriem kā, piemēram, inflācija, algu pieauguma lielums, plāna aktīvu atdeve un diskonta likmes. Piemēram, visi pieņēmumi, kuri ir atkarīgi no noteikta inflācijas līmeņa (piemēram, pieņēmumi par procentu likmju, algu un pabalstu palielināšanos) kādā noteiktā nākamajā periodā, pamatojas uz pieņēmumu par tādu pašu inflācijas līmeni attiecīgajā periodā.
76. Uzņēmums nosaka diskonta likmi un citus finansiālus pieņēmumus nominālā (noteiktā) izteiksmē, ja vien aplēses reālā (koriģētas, ņemot vērā inflāciju) izteiksmē nav ticamākas, piemēram, valstī ar hiperinflāciju (sk. 29. SGS "Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju"), vai ja pabalstu indeksētām un indeksētām tās pašas valūtas un termiņa obligācijām pastāv attīstīts tirgus.
77. Finansiāliem pieņēmumiem jābalstās uz tirgus prognozēm bilances datumā par to periodu, kurā jāpilda pienākumi.

## Aktuāra pieņēmumi: diskonta likme

78. Likme, ar kuru diskontē pēcnodarbinātības pabalstu pienākumus (gan ar fondu, gan bez fondu) jānosaka, ņemot vērā augstas kvalitātes uzņēmumu obligāciju tirgus ienesīgumu bilances datumā. Valstīs, kur šo obligāciju tirgus nav attīstīts, jālieto valsts obligāciju tirgus ienesīgums (bilances datumā). Uzņēmumu obligāciju vai valsts obligāciju valūtai un termiņam jāatbilst pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu valūtai un aplēstajam termiņam.
79. Viens aktuāra pieņēmums, kam ir būtiska ietekme, ir diskonta likme. Diskonta likme atspoguļo naudas vērtību laikā, nevis aktuāra vai ieguldījumu risku. Turklāt diskonta likme neatspoguļo ne uzņēmumam raksturīgo kredītrisku, kuru sedz uzņēmuma kreditori, ne arī risku, ka turpmākā pieredze var atšķirties no aktuāra pieņēmumiem.
80. Diskonta likme atspoguļo pabalstu aplēsto maksāšanas laiku. Praksē tas izpaužas tā, ka uzņēmums bieži lieto vienu vidējo svērto diskonta likmi, kas atspoguļo pabalstu maksāšanas aplēsto laiku un summu, kā arī valūtu, kādā pabalsti maksājami.
81. Dažos gadījumos obligācijām ar pietiekami ilgu termiņu var nebūt attīstīts tirgus, lai saskaņotu visu pabalstu maksājumu aplēsto termiņu. Tādos gadījumos uzņēmums lieto attiecīga termiņa vērtspāpīru kārtējās tirgus likmes, lai diskontētu īsāka termiņa maksājumus, un veic aplēsi par diskonta likmi ilgākam termiņam, ekstrapolējot kārtējās tirgus likmes pēc ienesīguma līknes. Noteiktā pabalsta pienākuma kopējā pašreizējā vērtība īpaši nemainīsies atkarībā no diskonta likmes, ko lieto tai pabalstu daļai, kas jāmaksā pēc pieejamo uzņēmumu vai valsts obligāciju galīgā termiņa.
82. Procentu izmaksas aprēķina, reizīnot perioda sākumā noteikto diskonta likmi ar noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību attiecīgajā periodā, ņemot vērā visas būtiskās pienākuma izmaiņas. Pienākuma pašreizējā vērtība atšķirsies no bilancē atzītajām saistībām, jo tās atzīst pēc plāna aktīvu patiesās vērtības atskaitīšanas, un dažus aktuāros guvumus un zaudējumus, kā arī dažas iepriekšējās darba izmaksas neatzīst uzreiz. (A pielikumā, cita starpā, ilustrēts procentu izmaksu aprēķins.)

## Aktuāra pieņēmumi: algas, pabalsti un medicīniskās izmaksas

83. Pēcnodarbinātības pabalstu pienākumi jānovērtē pēc principa, kas atspoguļo:
- a) aplēsto algu palielinājumu nākotnē;



## ▼B

- b) plāna noteikumos paredzētos pabalstus (vai pabalstus, kas rodas no kāda prakses radīta pienākuma, kas pārsniedz šos noteikumus) bilances datumā; un
- c) valsts pabalstu līmeņa aplēstās izmaiņas nākotnē, kuras ietekmē pabalstus, kas maksājami saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu tikai tad, ja:
- i) šīs izmaiņas ieviestas pirms bilances datuma; vai
  - ii) pagātnes notikums vai kāds cits ticams pierādījums liecina, ka šie valsts pabalsti mainīsies kādā iepriekš nosakāmā veidā, piemēram, līdz ar vispārējā cenu līmeņa vai vispārējā algu līmeņa izmaiņām nākotnē.
84. Aplēšot algu palielināšanos nākotnē, ņem vērā inflāciju, darba stāžu, paaugstināšanu amatā un citus svarīgus faktoros, piemēram, piedāvājums un pieprasījums darba tirgū.
85. Ja saskaņā ar plāna oficiālajiem noteikumiem (vai prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz šos noteikumus) uzņēmumam nākamajos periodos jāmaina pabalsti, šīs izmaiņas atspoguļojas pienākuma novērtējumā. Tas notiek, piemēram, ja:
- a) uzņēmums iepriekš ir palielinājis pabalstus, piemēram, lai mazinātu inflācijas radīto ietekmi, un nav nekādas norādes, ka šī prakse nākotnē varētu mainīties; vai
  - b) aktuārie guvumi ir jau atzīti finanšu pārskatos un atbilstīgi plāna oficiālajiem noteikumiem (vai prakses radītam pienākumam, kas pārsniedz šos noteikumus) vai tiesību aktiem uzņēmuma pienākums ir izmantot jebkuru plāna pārsniegumu plāna dalībnieku labā (sk. 98. punkta c) apakšpunktu).
86. Aktuāra pieņēmumi neatspoguļo pabalstu izmaiņas nākotnē, kuras bilances datumā nav paredzētas plāna (vai prakses radīta pienākuma) oficiālajos noteikumos. Šo izmaiņu rezultātā rodas:
- a) iepriekšējās darba izmaksas, ja tās maina pabalstus par darbu pirms izmaiņām; un
  - b) kārtējās darba izmaksas par periodiem pēc izmaiņām, ja tās maina pabalstus par darbu pēc izmaiņām.
87. Daži pēcnodarbinātības pabalsti ir saistīti ar tādiem mainīgiem lielumiem kā, piemēram, valsts pensijas pabalstu vai valsts medicīniskās aprūpes līmenis. Šo pabalstu novērtējums atspoguļo šo mainīgo lielumu paredzamās izmaiņas, kas pamatojas uz pagātnes notikumiem un citiem ticamiem pierādījumiem.
88. Pieņēmumos par medicīniskajām izmaksām jāņem vērā medicīnas pakalpojumu izmaksu aplēstās izmaiņas nākotnē, kuras rada inflācija un noteiktas medicīnisko izmaksu izmaiņas.
89. Lai novērtētu pēcnodarbinātības medicīniskos pabalstus, jāveido pieņēmumi par nākotnes prasījumu līmeni un biežumu, kā arī šo prasījumu izpildes izmaksām. Uzņēmums aplēš medicīniskās izmaksas nākotnē, pamatojoties uz sākotnējiem datiem par savu pieredzi, kurus nepieciešamības gadījumā papildina ar citu uzņēmumu, apdrošināšanas sabiedrību, medicīnas pakalpojumu sniedzēju sākotnējiem datiem vai informāciju no citiem avotiem. Aplēšot medicīniskās izmaksas nākotnē, ņem vērā ietekmi, kādu rada tehnoloģiskais progress, veselības aprūpes izmantošanas vai piedāvājuma modeļu izmaiņas un plāna dalībnieku veselības stāvokļa izmaiņas.
90. Prasījumu līmeni un biežumu īpaši nosaka darbinieku (un viņu apgādājamo) vecums, veselības stāvoklis un dzimums, un to var noteikt citi faktori, piemēram, ģeogrāfiskā atrašanās vieta. Tādēļ, ja iedzīvotāju demogrāfiskais sastāvs atšķiras no tā, kādu izmantoja par sākotnējo datu pamatu, tad sākotnējos datus koriģē. Tāpat veic korekcijas tad, ja pastāv ticami pierādījumi, ka sākotnējās tendences neturpināsies.
91. Saskaņā ar dažiem pēcnodarbinātības veselības aprūpes plāniem darbiniekiem jāsedz daļa no medicīniskajām izmaksām, ko sedz plāns. Aplēšot medicīniskās izmaksas nākotnē, ņem vērā visas šīs iemaksas, kas pamatojas uz plāna noteikumiem bilances datumā (vai uz prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz šos noteikumus). No darbinieku iemaksu izmaiņām izriet iepriekšējās darba izmaksas vai attiecīgā gadījumā – samazinājumi. Prasījumu apmierināšanas izmaksas var samazināt valsts vai citu medicīnas pakalpojumu sniedzēju pabalsti (sk. 83. punkta c) apakšpunktu un 87. punktu).

▼ **B**

Aktuārie guvumi un zaudējumi

▼ **M10**

92. *Novērtējot noteikto pabalstu saistības saskaņā ar 54. punktu, uzņēmumam, atbilstoši 58.A punkta prasībām, ir jāatzīst aktuāro guvumu un zaudējumu daļa (kā noteikts 93. punktā) kā ienākumi vai izdevumi, ja neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi un zaudējumi iepriekšējā pārskata perioda beigās pārsniedz lielāko no šādiem rādītājiem:*

a) *10 % no noteikto pabalstu saistību tagadnes vērtības konkrētajā datumā (pirms plāna aktīvu atskaitīšanas); un*

b) *10 % no jebkuru plāna aktīvu patiesās vērtības konkrētajā datumā.*

*Šie ierobežojumi jāaprēķina un jāpiemēro katram noteikto pabalstu plānam atsevišķi.*

93. *Aktuāro guvumu un zaudējumu daļu, kas jāatzīst attiecībā uz katru no noteikto pabalstu plāniem, aprēķina saskaņā ar 92. punktu noteikto pārpalikumu dalot ar plānā iesaistīto darbinieku paredzamo vidējo atlikušo darba stāžu. Tomēr uzņēmums var piemērot jebkādu sistematizētu metodi, kuras rezultātā aktuāros guvumus un zaudējumus atzīst ātrāk, ar nosacījumu, ka guvumiem un zaudējumiem piemēro vienu un to pašu metodi, piemērojot šo metodi konsekventi katru periodu. Uzņēmums šīs sistematizētās metodes var piemērot aktuāriem guvumiem un zaudējumiem arī tad, ja tie nepārsniedz 92. punktā noteiktos ierobežojumus.*

93.A *Ja, kā atļauts 93. punktā, uzņēmums pieņem politiku un atzīst aktuāros guvumus un zaudējumus laika periodā, kad tie rodas, tos var uzskaitīt ārpus peļņas un zaudējuma aprēķina saskaņā ar 93.B–93.D punktiem, pieņemot, ka uzņēmums piemēro šo politiku:*

a) *visiem saviem noteikto pabalstu plāniem; un*

b) *visiem aktuārajiem guvumiem un zaudējumiem.*

93.B *Aktuārie guvumi un zaudējumi, kas tiek atzīti ārpus peļņas un zaudējuma aprēķina, kā to pieļauj 93.A punkts, ir jāatspoguļo pašu kapitāla izmaiņu pārskata rindas "Atzīto ienākumu un izmaksu pārskats" ietvaros, kas ietver tikai tos posteņus, kas ir noteikti 1. SGS 96. punktā (pārstrādāts 2003. gadā). Uzņēmumam nav jāatspoguļo aktuārie guvumi un zaudējumi atbilstoši pašu kapitāla izmaiņu pārskata vertikālajam formātam, pamatojoties uz 1. SGS 101. punktu, vai jebkurā citā formātā, kas ietver posteņus, kas noteikti 1. SGS 97. punktā.*

93.C *Uzņēmumam, atzīstot aktuāros guvumus un zaudējumus atbilstoši 93.A punktam, ir jāatzīst arī jebkādas izmaiņas, kas radušās no 58. b) punktā iekļautajiem ierobežojumiem, ārpus peļņas un zaudējuma aprēķina atzīto ienākumu un izmaksu pārskatā.*

93.D *Aktuārie guvumi, zaudējumi un labojumi, kuru pamatā ir 58. b) punktā noteiktie ierobežojumi, un kas ir atzīti ienākumu un izmaksu pārskatā, ir jāatzīst nesadalītās peļņas posteņa ietvaros. Tie nav jāatzīst nākamā perioda peļņas un zaudējumu aprēķinā.*

▼ **B**

94. *Aktuārie guvumi un zaudējumi var rasties, palielinoties vai samazinoties noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējai vērtībai vai attiecīgo plāna aktīvu patiesajai vērtībai. Aktuāro guvumu un zaudējumu rašanās cēloņi var būt, piemēram:*

a) *neparedzēti liela vai maza kadru mainība, agra pensionēšanās vai mirstība vai algu, pabalstu (ja plāna oficiālie vai prakses radītie noteikumi paredz palielināt pabalstus sakarā ar inflāciju) vai medicīnisko izmaksu palielināšanās;*

b) *ietekme, kādu rada aplēšu izmaiņas par kadru mainību nākotnē, agru pensionēšanos vai mirstību vai algu, pabalstu (ja plāna oficiālie vai prakses radītie noteikumi paredz palielināt pabalstus sakarā ar inflāciju) vai medicīnisko izmaksu palielināšanos;*

c) *ietekme, kādu rada diskonta likmes maiņa; un*

d) *starpība starp plāna aktīvu faktisko atdevi un plāna aktīvu paredzamo atdevi (sk. 105. – 107. punktu).*

► **M10** 95. *Ilgākā laika periodā aktuārie guvumi un zaudējumi var kompensēt viens otru. Tādēļ pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu aprēķinus ir labāk aplūkot kā diapazonu (vai "koridoru") ap precīzāko no vērtējumiem. Uzņēmumam ir atļauts, bet netiek prasīts atzīt aktuāros guvumus un zaudējumus, kas ietilpst šajā diapazonā. ◀ Saskaņā ar šo standartu uzņēmumam jāatzīst vismaz noteikta aktuāro guvumu un zaudējumu daļa, kas atrodas ārpus "koridora"*

## ▼B

plus vai mīnus 10 % robežās. (A pielikumā, cita starpā, ilustrēta aktuāro guvumu un zaudējumu uzskaitē.) Standarts atļauj arī lietot sistematizētas metodes ātrākai atzišanai, ar nosacījumu, ka šīs metodes atbilst 93. punktā izklāstītajiem nosacījumiem. Šīs atļautās metodes ir, piemēram, visu "koridorā" ietilpstošo un neietilpstošo aktuāro guvumu un zaudējumu tūlītēja atzišana. 155. punkta b) apakšpunkta iii) daļā paskaidrota nepieciešamība ņemt vērā jebkuru pārejas saistību neatzīto daļu, uzskaitot turpmākos aktuāros guvumus.

## Iepriekšējās darba izmaksas

96. Novērtējot noteiktu pabalstu saistības saskaņā ar 54. punktu, uzņēmumam atbilstīgi 58.A punktam jāatzīst iepriekšējās darba izmaksas par izdevumiem pēc lineārās metodes vidējā periodā laikā, līdz pabalsti tiek garantēti. Ja pabalsti tiek garantēti jau tūlīt pēc noteiktu pabalstu plāna ieviešanas vai izmaiņām, uzņēmumam tūlīt jāatzīst iepriekšējās darba izmaksas.
97. Iepriekšējās darba izmaksas rodas tad, kad uzņēmums ievieš noteiktu pabalstu plānu vai izmaina pabalstus, kas maksājami saskaņā ar esošu noteiktu pabalstu plānu. Šīs izmaiņas veic apmaiņā pret darbinieku darbu periodā līdz attiecīgo pabalstu garantēšanai. Tādēļ iepriekšējās darba izmaksas atzīst attiecīgajā periodā, kaut gan tās attiecas uz darbinieku darbu iepriekšējos periodos. Iepriekšējās darba izmaksas novērtē kā saistību izmaiņas grozījuma rezultātā (sk. 64. punktu).

**Piemērs, kas ilustrē 97. punktu**

Uzņēmumā darbojas pensiju plāns, kas nodrošina pensiju 2 % apmērā no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu. Pabalsti tiek garantēti pēc pieciem nostrādātiem gadiem. 20X5. gada 1. janvārī uzņēmums paaugstina pensiju līdz 2,5 % no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu, sākot no 20X1. gada 1. janvāra. Paaugstināšanas datumā papildu pabalstu pašreizējā vērtība par darbu no 20X1. gada 1. janvāra līdz 20X5. gada 1. janvārim ir šāda:

Darbinieki, kuri 01.01.X5. nostrādājuši vairāk kā piecus gadus	150
Darbinieki, kuri 01.01.X5. nostrādājuši mazāk kā piecus gadus (vidējais periods līdz garantēšanai: trīs gadi)	<u>120</u>
	<u>270</u>

Uzņēmums atzīst 150 uzreiz, jo šie pabalsti ir jau garantēti. Uzņēmums atzīst 120 pēc lineārās metodes trīs gados no 20X5. gada 1. janvāra.

98. Iepriekšējās darba izmaksās neietilpst:
- ietekme, kādu rada starpība starp faktisko un iepriekš pieņemto algu palielinājumu attiecībā uz pienākumu maksāt pabalstus par darbu iepriekšējos gados (iepriekšējās darba izmaksas nepastāv, jo aktuāra pieņēmumi ļauj prognozēt algas);
  - 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);
  - aplēses par pabalstu palielināšanu finanšu pārskatos jau atzītu aktuāro guvumu dēļ, ja uzņēmuma pienākums saskaņā ar plāna oficiālajiem noteikumiem (vai prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz šos noteikumus) vai tiesību aktiem ir izmantot jebkuru plāna pārsniegumu plāna dalībnieku labā pat tad, ja pabalstu palielināšana vēl nav oficiāli apstiprināta (tāpēc radies pienākuma pieaugums ir aktuārie zaudējumi, nevis iepriekšējās darba izmaksas, sk. 85. punkta b) apakšpunktu);
  - garantēto pabalstu pieaugums, kad, nerodoties jauniem vai palielinātiem pabalstiem, darbinieki pilda garantēšanas prasības (iepriekšējās darba izmaksas nepastāv, jo aplēstās pabalstu izmaksas atzina par kārtējām darba izmaksām, kad darbs tika veikts); un
  - ietekme, kādu rada plāna grozījumi, kuru dēļ samazinās pabalsti par turpmāko darbu (samazinājums).
99. Ieviešot vai mainot pabalstus, uzņēmums izveido iepriekšējo darba izmaksu amortizācijas grafiku. Nebūtu lietderīgi veikt sīkus ierakstus, kādi būtu vajadzīgi, lai noteiktu un īstenotu šā amortizācijas grafika turpmākās izmaiņas. Turklāt ietekme būtu nozīmīga tikai samazinājuma vai norēķina

## ▼B

gadījumā. Tādēļ uzņēmums izdara grozījumus amortizācijas grafikā, ņemot vērā iepriekšējās darba izmaksas tikai tad, ja ir notikusi samazināšana vai norēķins.

100. Ja uzņēmums samazina pabalstus, kas maksājumi saskaņā ar pastāvošu noteiktu pabalstu plānu, tad noteiktu pabalstu saistību samazinājumu atzīst par (negatīvām) iepriekšējām darba izmaksām vidējā periodā līdz pabalstu samazinātās daļas garantēšanai.
101. Ja uzņēmums samazina noteiktus pabalstus, kas maksājami saskaņā ar pastāvošu noteiktu pabalstu plānu, un vienlaikus palielina citus pabalstus, kas maksājami saskaņā ar plānu tiem pašiem darbiniekiem, uzņēmums uzskaita šo izmaiņu kā vienu neto izmaiņu.

*Atzīšana un novērtēšana: plāna aktīvi*

Plāna aktīvu patiesā vērtība

102. Nosakot bilancē atzīstamo summu saskaņā ar 54. punktu, atskaita plāna aktīvu patieso vērtību. Ja nav pieejama tirgus cena, plāna aktīvu patieso vērtību aplēš; piemēram, diskontējot paredzamās nākotnes naudas plūsmas pēc diskonta likmes, kas atspoguļo ar plāna aktīviem saistīto risku un šo aktīvu samaksas termiņu vai paredzamo atsavināšanas datumu (vai, ja tiem nav samaksas termiņa, – paredzamo periodu līdz norēķinam par attiecīgo pienākumu).
103. Plāna aktīvos neietilpst neveiktās iemaksas, kas fondam pienākas no pārskatus sniedzēja uzņēmuma, kā arī nepārvedami finanšu instrumenti, ko emitējis uzņēmums un tur fonds. Plāna aktīvos samazina par fonda saistībām, kuras nav saistītas ar darbinieka pabalstiem, piemēram, pircēju, pasūtītāju un citi parādi un saistības, kas rodas atvasināto finanšu instrumentu rezultātā.
104. Ja plāna aktīvos ietilpst kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises, kuras precīzi atbilst saskaņā ar plānu maksājamo visu vai dažu pabalstu summai un laikam, tad šo apdrošināšanas polišu patiesās vērtības uzskata par attiecīgo pienākumu pašreizējo vērtību, kā aprakstīts 54. punktā (atbilstīgi samazinājumam, kas nepieciešams, ja saskaņā ar apdrošināšanas polisēm saņemamās summas nav atgūstamas pilnā apjomā).

Atlīdzības

- 104A. Tikai tad, ja faktiski ir droši, ka otra persona atlīdzinās visus izdevumus vai to daļu, kas nepieciešami, lai izpildītu noteiktu pabalsta pienākumu, uzņēmumam jāatzīst tiesības uz atlīdzību par atsevišķu aktīvu. Uzņēmumam jānovērtē aktīvs patiesajā vērtībā. Visos pārējos gadījumos uzņēmumam šis aktīvs jāuzskaita tāpat kā plāna aktīvi. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā izdevumus par noteiktu pabalstu plānu var uzrādīt, atskaitot summu, kas atzīta par atlīdzību.
- 104B. Dažreiz uzņēmums var parūpēties, lai otra persona, piemēram, apdrošinātājs, samaksā visus izdevumus vai to daļu, kas nepieciešami, lai izpildītu noteiktu pabalstu pienākumu. Kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises, kā definēts 7. punktā, ir plāna aktīvi. Uzņēmums uzskaita kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises tāpat kā visus pārējos plāna aktīvus, un uz to neattiecas 104A. punkts (sk. 39. – 42. punktu un 104. punktu).
- 104C. Ja apdrošināšanas polise nav kritērijiem atbilstoša apdrošināšanas polise, šī apdrošināšanas polise nav plāna aktīvs. 104A. punktā aplūkoti šādi gadījumi: uzņēmums atzīst tiesības uz atlīdzību saskaņā ar apdrošināšanas polisi par atsevišķu aktīvu, nevis par samazinājumu, nosakot saskaņā ar 54. punktu atzītās noteiktu pabalstu saistības; visos pārējos gadījumos uzņēmums šo aktīvu uzskaita tāpat kā plāna aktīvus. Īpaši saskaņā ar 54. punktu atzītās noteiktu pabalstu saistības palielina (samazina), ja neto kumulatīvie aktuārie guvumi (zaudējumi) par noteiktā pabalsta pienākumu un par attiecīgajām atlīdzības tiesībām paliek neatzīti saskaņā ar 92. un 93. punktu. Saskaņā ar ►M10 120A. punkta f) apakšpunkta iv) daļa ◄ uzņēmumam jāsniedz īss apraksts par saikni starp atlīdzības tiesībām un attiecīgo pienākumu.

**Piemērs, kas ilustrē 104A. – C. punktu**

Pienākuma pašreizējā vērtība	1 241
Neatzītie aktuārie guvumi	17
Bilancē atzītās saistības	1 258

## ▼B

Tiesības saskaņā ar apdrošināšanas polisēm, kuras precīzi 1 092  
atbilst saskaņā ar plānu maksājamo dažu pabalstu summai  
un laikam Šo pabalstu pašreizējā vērtība ir 1 092.

Neatzītie aktuārie guvumi 17 ir neto kumulatīvie aktuārie guvumi par  
pienākumu un par atlīdzības tiesībām.

- 104D. Ja tiesības uz atlīdzību rodas saskaņā ar apdrošināšanas polisi, kura precīzi  
atbilst saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu maksājamo visu vai dažu  
pabalstu summai un laikam, atlīdzības tiesību patieso vērtību uzskata par  
attiecīgā pienākuma pašreizējo vērtību, kā aprakstīts 54. punktā (atbilstīgi  
samazinājumam, kas nepieciešams, ja atlīdzība nav atgūstama pilnā  
apjomā).

## Plāna aktīvu atdeve

105. Plāna aktīvu paredzamā atdeve ir viena no peļņas vai zaudējumu aprēķinā  
atzīto izdevumu sastāvdaļām. Starpība starp plāna aktīvu paredzamo  
atdevi un plāna aktīvu faktisko atdevi ir aktuārie guvumi vai zaudējumi;  
tos iekļauj aktuārajos guvumos un zaudējumos par noteikto pabalsta  
pienākumu, nosakot neto summu, ko salīdzina ar 92. punktā noteiktā 10 %  
"koridora" ierobežojumiem.
106. Plāna aktīvu paredzamā atdeve pamatojas uz tirgus prognozēm perioda  
sākumā attiecībā uz atdevēm attiecīgā pienākuma visā pastāvēšanas laikā.  
Plāna aktīvu paredzamā atdeve atspoguļo attiecīgajā periodā turēto plāna  
aktīvu patiesās vērtības izmaiņas fondā veikto faktisko iemaksu un no  
fonda faktiski izmaksāto pabalstu rezultātā.
107. Nosakot plāna aktīvu paredzamo un faktisko atdevi, uzņēmums atskaita  
paredzamās administratīvās izmaksas, kas nav iekļautas pienākuma novērtē-  
šanai izmantotajos aktuāra pieņēmumos.

**Piemērs, kas ilustrē 106. punktu**

20X1. gada 1. janvārī plāna aktīvu patiesā vērtība bija 10 000 un neto  
kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi bija 760. 20X1. gada 30. jūnijā  
plāns izmaksāja pabalstus 1 900 un saņēma iemaksas 4 900. 20X1. gada  
31. decembrī plāna aktīvu patiesā vērtība bija 15 000 un noteiktā pabalsta  
pienākuma pašreizējā vērtība bija 14 792. Aktuārie zaudējumi saistībā ar  
pienākumu 20X1. gadā bija 60.

20X1. gada 1. janvārī pārskatus sniedzējs uzņēmums veica šādas aplēses,  
pamatojoties uz tirgus cenām šajā datumā:

	%
Procentu un dividenžu ienākumi pēc nodokļiem, kas jāmaksā fondam	9,25
Realizētie un nerealizētie guvumi par plāna aktīviem (pēc nodokļiem)	2,00
Administratīvās izmaksas	<u>(1,00)</u>
Paredzamā atdeves likme	<u>10,25</u>
20X1. gadā plāna aktīvu paredzamā un faktiskā atdeve ir šāda:	
Atdeve no 10 000, ko tur 12 mēnešus ar 10,25 % likmi	1 025
Atdeve no 3 000, ko tur sešus mēnešus ar 5 % likmi (līdzvērtīga 10,25 % gada likmei, ko ik pa sešiem mēnešiem veido kā saliktu rādītāju)	<u>150</u>
Plāna aktīvu paredzamā atdeve 20X1. gadā	<u>1 175</u>
Plāna aktīvu patiesā vērtība 20X1. gada 31. decembrī	15 000
Mīnus plāna aktīvu patiesā vērtība 20X1. gada 1. janvārī	(10000)
Mīnus saņemtās iemaksas	(4900)
Plus samaksātie pabalsti	<u>1 900</u>
Plāna aktīvu faktiskā atdeve	<u>2 000</u>

## ▼B

%

Starpība starp plāna aktīvu paredzamo atdevi (1 175) un plāna aktīvu faktisko atdevi (2 000) ir aktuārie guvumi 825. Tādēļ kumulatīvie neto neatzītie aktuārie guvumi ir 1 525 (760 plus 825 minus 60). Saskaņā ar 92. punktu koridora ierobežojumi ir 1 500 (lielākais rādītājs no: i) 10 % no 15 000 un ii) 10 % no 14 792). Nākamajā gadā (20X2. gadā) uzņēmums peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīst aktuāros guvumus 25 (1 525 minus 1 500), ko daļa ar attiecīgo darbinieku paredzamo vidējo atlikušo darba stāžu.

20X2. gadā plāna aktīvu paredzamā atdeve pamatosies uz tirgus prognozēm 01.01. X2. par atdevēm visā pienākuma pastāvēšanas laikā.

*Uzņēmējdarbības apvienošana*

## ▼M3

108. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā, uzņēmums uzskaita aktīvus un saistības, kas rodas no pēcnodarbinātības pabalstiem, pienākuma pašreizējā vērtībā, no kuras atskaita plāna aktīvu patieso vērtību (skat. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas*). Pienākuma pašreizējā vērtībā ietilpst visas šādas summas pat tad, ja iegādātais uzņēmums tās nav atzinis iegādes datumā:
- aktuārie guvumi un zaudējumi, kas radušies pirms iegādes datuma (neatkarīgi no tā, vai tie ir pārsnieguši 10 % "koridoru" vai ne);
  - iepriekšējās darba izmaksas, kas radušās pirms iegādes datuma no pabalstu izmaiņām vai plāna ieviešanas; un
  - summas, kuras iegādātais uzņēmums nav atzinis saskaņā ar pārejas noteikumiem 155. punkta b) apakšpunktā.

## ▼B

*Samazinājumi un norēķini*

109. Guvumi vai zaudējumi, kas radušies, veicot noteiktu pabalstu plāna samazinājumu vai norēķinu, uzņēmumam jāatzīst, kad notiek samazinājums vai norēķins. Guvumos vai zaudējumos, kas radušies, veicot samazinājumu vai norēķinu, jāiekļauj:
- noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības izmaiņas;
  - plāna aktīvu patiesās vērtības izmaiņas;
  - attiecīgie aktuārie guvumi un zaudējumi un iepriekšējās darba izmaksas, kas saskaņā ar 92. un 96. punktu nav atzītas iepriekš.
110. Pirms tiek noteikta samazinājuma vai norēķina ietekme, uzņēmumam jāpārvērtē pienākums (un attiecīgie plāna aktīvi, ja tādi ir), lietojot kārtējos aktuāra pieņēmumus (tajā skaitā kārtējās tirgus procentu likmes un citas kārtējās tirgus cenas).
111. Samazinājums notiek tad, kad uzņēmums:
- ir uzskatāmi apņēmieši būtiski samazināt plānā iesaistīto darbinieku skaitu; vai
  - izdara grozījumus noteiktu pabalstu plāna noteikumos tā, ka tāds būtisks elements kā pašreizējo darbinieku turpmākais darbs neradīs pabalstus vai radīs mazākus pabalstus.
- Samazinājumu var izraisīt kāds atsevišķs notikums, piemēram, ražotnes slēgšana, darbības pārtraukšana vai plāna pārtraukšana vai apturēšana. Notikums ir pietiekami būtisks, lai to uzskatītu par samazinājumu, ja samazinājuma guvumu vai zaudējumu atzīšana būtiski ietekmētu finanšu pārskatus. Samazinājumi bieži ir saistīti ar pārstrukturēšanu. Tādēļ uzņēmums uzskaita samazinājumu vienlaikus ar attiecīgās pārstrukturēšanas uzskaiti.
112. Norēķins notiek tad, kad uzņēmums noslēdz kādu darījumu, ar kuru izslēdz visu turpmāko juridisko vai prakses radītu pienākumu nodrošināt visus pabalstus vai to daļu saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu, piemēram, veicot vienreizēju naudas maksājumu plāna dalībniekiem vai to vārdā apmaiņā pret viņu tiesībām saņemt konkrētos pēcnodarbinātības pabalstus.
113. Dažos gadījumos uzņēmums iegādājas apdrošināšanas polisi, lai finansētu dažus vai visus darbinieka pabalstus saistībā ar darbinieka darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos. Polises iegāde nav norēķins, ja uzņēmums saglabā juridisku vai prakses radītu pienākumu (sk. 39. punktu) maksāt turpmākās summas, ja apdrošinātājs nemaksā apdrošināšanas polisē noteiktos darbinieka pabalstus. 104A. – D. punktā aplūkota atbildības tiesību atzīšana un novērtēšana saskaņā ar apdrošināšanas polisēm, kas nav plāna aktīvi.
114. Norēķins notiek kopā ar samazinājumu, ja plāna darbība tiek pārtraukta tā, ka par pienākumu norēķinās un plāns beidz pastāvēt. Tomēr plāna darbības pārtraukšana nav ne samazinājums, ne norēķins, ja plānu nomaina jauns plāns, kura piedāvātie pabalsti būtībā ir identiski.

## ▼B

115. Ja samazinājums attiecas tikai uz dažiem plānā iesaistītajiem darbiniekiem vai ja norēķinās tikai par kādu pienākuma daļu, guvumos vai zaudējumos iekļauj iepriekš neatzīto iepriekšējo darba izmaksu un aktuāro guvumu un zaudējumu proporcionālu daļu (un pārejas summu proporcionālu daļu, kas palikusi neatzīta saskaņā ar 155. punkta b) apakšpunktu). Proporcionālo daļu nosaka, pamatojoties uz pienākumu pašreizējo vērtību, kuri pastāvēja pirms un pēc samazinājuma vai norēķina, ja vien attiecīgā gadījumā nav racionālāks cits princips. Piemēram, var būt lietderīgi lietot jebkurus guvumus, ko radījis viena un tā paša plāna samazinājums vai norēķins, lai vispirms izslēgtu ar to pašu plānu saistītās neatzītās iepriekšējās darba izmaksas.

Piemērs, kas ilustrē 115. punktu

Uzņēmums pārtrauc kāda uzņēmējdarbības segmenta darbību un šā segmenta darbinieki turpmāk nepelnīs pabalstus. Tas ir samazinājums bez norēķina. Ja tieši pirms samazinājuma lieto kārtējos aktuāra pieņēmumus (tajā skaitā kārtējās tirgus procentu likmes un citas kārtējās tirgus cenas), uzņēmumam ir noteiktā pabalsta pienākums, kura neto pašreizējā vērtība ir 1 000, plāna aktīvu patiesā vērtība ir 820 un neto kumulatīvie neatzītie akutārie guvumi ir 50. Uzņēmums pirmoreiz standartu ir pieņēmis pirms gada. Tādēļ neto saistības ir palielinājušās par 100, un šo summu uzņēmums nolēmis atzīt piecos gados (sk. 155. punkta b) apakšpunktu). Samazinājums pazemina pienākuma neto pašreizējo vērtību par 100, un tā kļūst 900.

No iepriekš neatzītiem aktuāriem guvumiem un pārejas summām 10 % (100/1 000) attiecas uz pienākuma daļu, kas tika izslēgta samazinājuma ietvaros. Tādēļ samazinājuma ietekme ir šāda:

	Pirms samazinājuma	Samazinājuma radītie guvumi	Pēc samazinājuma
Pienākuma neto pašreizējā vērtība	1 000	(100)	900
Plāna aktīvu patiesā vērtība	(820)	=	(820)
	180	(100)	80
Neatzītie aktuārie guvumi	50	(5)	45
Neatzītā pārejas summa (100 x □)	(80)	8	(72)
Bilancē atzītās neto saistības	150	(97)	53

## Uzrādīšana

## Ieskaits

116. Uzņēmumam jāveic viena plāna aktīva un otra plāna saistību ieskaits tikai tad, ja uzņēmums:
- ir juridiski tiesīgs izmantot kāda plāna pārsniegumu, lai norēķinātos par pienākumiem saskaņā ar citu plānu; un
  - plāno norēķināties par pienākumiem pēc neto principa vai realizēt kāda plāna pārsniegumu, lai vienlaikus norēķinātos par pienākumu saskaņā ar citu plānu.
117. Ieskaita kritēriji ir līdzīgi kritērijiem, kas noteikti finanšu instrumentiem 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana".

## Atšķirība starp īstermiņa/ilgtermiņa

118. Daži uzņēmumi apgrozāmos aktīvus un īstermiņa saistības šķir no ilgtermiņa aktīviem un saistībām. Šis standarts nenosaka, vai uzņēmumam jāšķir to aktīvu un saistību īstermiņa un ilgtermiņa daļas, kas rodas saistībā ar pēcnodarbinātības pabalstiem.

## Pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu finanšu sastāvdaļas

119. Šis standarts nenosaka, vai kārtējās darba izmaksas, procentu izmaksas un plāna aktīvu paredzamā atdeve uzņēmumam jāuzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā viena ienākumu vai izdevumu posteņa sastāvdaļas.

▼ **B**

Informācijas atklāšana

▼ **M10**

120. Uzņēmumam ir jāatspoguļo informācija, kas ļauj finanšu pārskata lietotājam izvērtēt pabalstu plānu būtību, kā arī izmaiņu finansiālo efektu perioda ietvaros.

120.A Attiecībā uz noteikto pabalstu plāniem uzņēmumam ir jāatspoguļo sekojoša informācija:

- a) uzņēmuma grāmatvedības politika attiecībā uz aktuāro guvumu un zaudējumu atzīšanu;
- b) plāna veida vispārējais apraksts;
- c) noteikto pabalstu pienākuma sākotnējās un beigu pašreizējās vērtības salīdzināšana, ja iespējams, atsevišķi atspoguļojot zemāk uzskaitīto posteņu ietekmi pārskata periodā:
  - i) pašreizējās apkalpošanas izmaksas;
  - ii) procentu izmaksas;
  - iii) plāna dalībnieku iemaksas;
  - iv) aktuārie guvumi un zaudējumi;
  - v) valūtas maiņas kursa izmaiņas attiecībā uz plāniem, kas tiek uzskaitīti valūtā, kas atšķiras no uzņēmuma pārskatos lietotās valūtas;
  - vi) izmaksātie pabalsti;
  - vii) iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas;
  - viii) rezultāti no uzņēmējdarbības apvienošanas; un
  - ix) samazinājumi; un
  - x) norēķini;
- d) noteikto pabalstu pienākuma analīze, atsevišķi atspoguļojot summas attiecībā uz plāniem, kas netiek uzturēti, un summas attiecībā uz plāniem, kas tiek pilnībā vai daļēji uzturēti;
- e) plāna aktīvu patiesās vērtības sākotnējās un beigu atlikumu salīdzināšana, kā arī atlīdzības tiesību, kas atzītas kā aktīvs saskaņā ar 104.A punktu, sākotnējā un perioda beigu atlikuma salīdzināšana, ja iespējams, atsevišķi parādot zemāk uzskaitīto posteņu ietekmi:
  - i) plāna aktīvu paredzamā atdeve;
  - ii) aktuārie guvumi un zaudējumi;
  - iii) valūtas maiņas kursa izmaiņas attiecībā uz plāniem, kas tiek uzskaitīti valūtā, kas atšķiras no uzņēmuma pārskatos lietotās valūtas;
  - iv) darba devēja iemaksas;
  - v) plāna dalībnieku iemaksas;
  - vi) izmaksātie pabalsti;
  - vii) rezultāti no uzņēmējdarbības apvienošanas; un
  - viii) norēķini;
- f) apakšpunktā c) minēto noteikto pabalstu pienākuma pašreizējās vērtības un apakšpunktā e) minēto plāna aktīvu patiesās vērtības salīdzināšana ar bilanci atzītajiem aktīviem un saistībām, norādot vismaz:
  - i) bilancē neatzītus neto aktuāros guvumus vai zaudējumus (skatīt 92. punktu);
  - ii) bilancē neatzītas iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas (skatīt 96. paragrāfu);
  - iii) jebkādas summas, kas nav atzītas kā aktīvi, ņemot vērā 58. punkta b) apakšpunktā noteiktos ierobežojumus;
  - iv) atlīdzības tiesību patieso vērtību bilances datumā, kura atzīta par aktīvu saskaņā ar 104.A punktu (ar īsu aprakstu par saikni starp atlīdzības tiesībām un attiecīgo pienākumu); un
  - v) citas bilancē atzītās summas;
- g) sekojoši peļņas un zaudējuma aprēķinā atspoguļotie izdevumi, un posteņi, kuros šie izdevumi ir iekļauti:
  - i) pašreizējās apkalpošanas izmaksas;
  - ii) procentu izmaksas;



## ▼ M10

- iii) *plāna akfīvu paredzamā atdeve;*
  - iv) *atlīdzības tiesību paredzamā atdeve, kas atzīta par akfīvu saskaņā ar 104.A punktu;*
  - v) *aktuārie guvumi un zaudējumi;*
  - vi) *iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas;*
  - vii) *samazinājuma vai norēķina radītā ietekme; un*
  - viii) *58. punkta b) apakšpunkta ierobežojumu ietekme;*
- h) *atzīto ienākumu un izdevumu pārskatā atzītās kopējās summas attiecībā uz sekojošo:*
- i) *aktuārie guvumi un zaudējumi; un*
  - ii) *58. punkta b) apakšpunkta ierobežojumu ietekme;*
- i) *uzņēmumiem, kas akturiālos guvumus un zaudējumus atzīst atzīto ienākumu un izdevumu pārskatā, saskaņā ar 93.A punktu, ir jāatspoguļo aktuāro guvumu un zaudējumu kopējā summa, kas atzīta atzīto ienākumu un izdevumu pārskatā;*
- j) *katrai plāna akfīvu galvenajai kategorijai, kas var ietvert, bet neaprobežojas ar, pašu kapitāla instrumentiem, parāda instrumentiem, īpašumiem un visiem citiem akfīviem, ir jāatspoguļo informācija par šo kategoriju īpatsvaru, procentos vai summā, plāna akfīvu kopējā patiesajā vērtībā;*
- k) *summas, kas ietvertas plāna akfīvu patiesajā vērtībā, attiecībā uz:*
- i) *uzņēmuma paša finanšu instrumentu katru kategoriju; un*
  - ii) *jebkuru īpašumu vai citiem akfīviem, kurus izmanto uzņēmums;*
- l) *apraksts par metodi, kas tiek izmantota, lai noteiktu akfīvu kopējo paredzamo atdeves likmi, ieskaitot katras plāna akfīvu galvenās kategorijas ietekmi;*
- m) *plāna akfīvu faktiskā atdeve, kā arī atlīdzības tiesību, kas atzītas par akfīvu saskaņā ar 104.A punktu, faktiskā atdeve;*
- n) *galvenie aktuārie pieņēmumi bilances sastādīšanas datumā, tai skaitā, ja piemērojamas:*
- i) *diskonta likmes;*
  - ii) *jebkādu plāna akfīvu paredzamās atdeves likmes finanšu pārskatos uzrādītajos periodos;*
  - iii) *paredzamās atdeves likmes finanšu pārskatos uzrādītajos periodos atlīdzības tiesībām, kas atzītas par akfīvu saskaņā ar 104.A punktu;*
  - iv) *algu pieauguma paredzamās likmes (un indeksa vai cita mainīga lieluma izmaiņas, kas, atbilstoši plāna oficiālajiem vai prakses noteikumiem, ir par pamatu pabalstu palielinājumam nākotnē);*
  - v) *medicīnisko izmaksu tendences; un*
  - vi) *jebkādi citi būtiski aktuāra pieņēmumi.*
- Katrs aktuāra pieņēmums uzņēmumam jāatklāj absolūtā izteiksmē (piemēram, kā absolūti procenti), nevis tikai kā starpība starp dažādiem procentiem vai citiem mainīgiem lielumiem;*
- o) *viena procentu punkta pieauguma ietekme un viena procentu punkta samazināšanās ietekme pieņemto medicīnisko izmaksu tendencēs uz:*
- i) *pašreizējo apkalpošanas izmaksu un procentu izmaksu komponentiem kopā attiecībā uz neto pēcnodarbinātības medicīniskajām perioda izmaksām;*
  - ii) *uzkrāto pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu attiecībā uz medicīniskajām izmaksām.*
- Attiecībā uz šiem paskaidrojumiem, visiem pārējiem pieņēmumiem ir jāpaliek nemainīgiem. Attiecībā uz plāniem, kas darbojas inflācijas apstākļos, ir jāsniedz informācija par procentu pieauguma vai samazināšanās ietekmi pieņemto medicīnisko izmaksu tendencēs, kas pēc nozīmīguma līdzīga vienam procentu punktam zemas inflācijas vidē;*
- p) *summas par pašreizējā gada periodu un iepriekšējo četru gadu periodiem par:*
- i) *noteikto pabalstu pienākuma pašreizējo vērtību, plāna akfīvu patieso vērtību un plāna pārpalikumu vai iztrūkumu; un*
  - ii) *uz pieredzi balsfūtas korekcijas šādiem punktiem:*

▼ **M10**

*A. plāna saistības, kas izteiktas kā 1) summa vai 2) procenti no plāna saistībām bilances datumā; un*

*B. plāna aktīvi, kas izteikti kā 1) summa vai 2) procenti no plāna aktīviem bilances datumā;*

*q) darba devēja precīzākā aplēse, tiklīdz to iespējams pieņemami noteikt, par paredzamajiem gada maksājumiem plānā, kas sākas pēc bilances datuma.*

121. Saskaņā ar 120.A punkta b) apakšpunktu nepieciešams plāna vispārējs apraksts. Šajā aprakstā izšķir, piemēram, fiksētas algas pensiju plānus no pēdējās algas pensiju plāniem un no pēcnodarbinātības medicīniskajiem plāniem. Plāna aprakstā jāietver neformālas uzņēmuma prakses apraksts, kā rezultātā uzņēmumam rodas pienākumi, tādējādi ietekmējot kopējā noteikto pabalstu pienākuma novērtējumu saskaņā ar 52. punktu. Sīkāku informāciju sniegt nav nepieciešams.

▼ **B**

122. Ja uzņēmumam ir vairāki noteiktu pabalstu plāni, informāciju var atklāt kopā, atsevišķi par katru plānu vai grupās, kā uzskata par noderīgāku. Var būt noderīgi noteikt grupas, piemēram, pēc šādiem kritērijiem:

- a) plānu ģeogrāfiskā atrašanās vieta, piemēram, atdalot iekšzemes plānus no ārvalstu plāniem; vai
- b) plānu pakļautība būtiski atšķirīgiem riskiem, piemēram, atdalot fiksētas algas pensiju plānus no pēdējās algas pensiju plāniem un no pēcnodarbinātības medicīniskajiem plāniem.

Ja uzņēmums sniedz informāciju par plānu grupu kopumā, šo informāciju sniedz vidējo svērto rādītāju vai samērā šauru diapazonu veidā.

123. Saskaņā ar 30. punktu jāatklāj papildu informācija par vairāku darba devēju noteiktu pabalstu plāniem, ja tos uzskaita tā, it kā tie būtu noteiktu iemaksu plāni.
124. Ja to pieprasa 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm", tad uzņēmums atklāj šādu informāciju:
- a) saistīto pušu darījumi ar pēcnodarbinātības pabalstu plāniem; un
  - b) galveno vadošo darbinieku pēcnodarbinātības pabalsti.
125. Ja to pieprasa 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi", tad uzņēmums atklāj informāciju par iespējamām saistībām, kas rodas saistībā ar pēcnodarbinātības pabalsta pienākumiem.

## CITI DARBINIEKA ILGTERMIŅA PABALSTI

126. Citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti ir, piemēram:
- a) apmaksāti ilglaicīgi kavējumi, piemēram, ilga darba atvaļinājums vai speciāls atvaļinājums;
  - b) jubilejas vai citi ilga darba pabalsti;
  - c) ilglaicīgas invaliditātes pabalsti;
  - d) peļņas sadale un prēmijas, ko izmaksā 12 mēnešus vai vēlāk pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu; un
  - e) atliktā kompensācija, ko izmaksā 12 mēnešus vai vēlāk pēc perioda beigām, kurā tā nopelnīta.
127. Citu darbinieka ilgtermiņa pabalstu novērtēšana parasti nav saistīta ar tik lielu nenoteiktību kā pēcnodarbinātības pabalstu novērtēšana. Turklāt citu darbinieka ilgtermiņa pabalstu ieviešana vai izmaiņas reti rada iepriekšējo darba izmaksu būtisku palielināšanos. Šo iemeslu dēļ saskaņā ar šo standartu citus darbinieka ilgtermiņa pabalstus jāuzskaita pēc vienkāršotās metodes. Šī metode atšķiras no grāmatvedības metodes, pēc kādas uzskaita pēcnodarbinātības pabalstus, un atšķirība izpaužas šādi:
- a) aktuāros guvumus un zaudējumus atzīst uzreiz un nelieto "koridoru"; un
  - b) visas iepriekšējās darba izmaksas atzīst uzreiz.

## Atzīšana un novērtēšana

128. Summai, kādu saistībā ar citiem darbinieka ilgtermiņa pabalstiem atzīst par saistībām, jābūt šādu summu neto kopsummai:
- a) noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība bilances datumā (sk. 64. punktu);
  - b) mīnus plāna aktīvu patiesā vērtība bilances datumā (ja tādi ir), no kuras tieši jānorēķinās par pienākumiem (sk. 102. – 104. punktu).

**▼B**

Novērtējot saistības, uzņēmumam jāpiemēro 49. – 91. punkts, izņemot 54. un 61. punktu. Uzņēmumam jāpiemēro 104A. punkts, atzīstot un novērtējot atbildības tiesības.

129. Saistībā ar citiem darbinieka ilgtermiņa pabalstiem uzņēmumam jāatzīst par izdevumiem vai (saskaņā ar 58. punktu) ienākumiem šādu summu neto kopsumma, ja kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts nepieprasa vai neatļauj šo summu iekļaušanu aktīva izmaksās:
- a) kārtējās darba izmaksas (sk. 63. – 91. punktu);
  - b) procentu izmaksas (sk. 82. punktu);
  - c) plāna aktīvu paredzamā atdeve (sk. 105. – 107. punktu) un par aktīvu atzīto atbildības tiesību paredzamā atdeve (sk. 104A. punktu);
  - d) aktuārie guvumi un zaudējumi, kas jāatzīst uzreiz;
  - e) iepriekšējās darba izmaksas, kas jāatzīst uzreiz; un
  - f) jebkuru samazinājumu vai norēķinu radītā ietekme (sk. 109. un 110. punktu).
130. Viens no citu darbinieka ilgtermiņa pabalstu veidiem ir ilglaicīgas invaliditātes pabalsts. Ja pabalsta līmenis ir atkarīgs no darba stāža, pienākums rodas tad, kad darbs tiek veikts. Šī pienākuma novērtēšana atspoguļo ticamību, ka šo maksājumu būs nepieciešams veikt, un laika periodu, kādā šo maksājumu sagaidīs. Ja pabalsta līmenis ir tāds pats jebkuram darba nespējīgam darbiniekam neatkarīgi no nostrādātajiem gadiem, tad šo pabalstu paredzamās izmaksas atzīst, kad īstenojas notikums, kas izraisa ilglaicīgu invaliditāti.

*Informācijas atklāšana***▼M5**

131. Lai gan šajā standartā nav prasīta noteiktas informācijas atklāšana par citiem ilgtermiņa darbinieku pabalstiem, citos standartos var pieprasīt informācijas atklāšanu, piemēram, ja izdevumi šādu pabalstu dēļ ir būtiski, tiek prasīts atklāt informāciju saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*. Ja to pieprasa 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm*, uzņēmums atklāj informāciju par citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstiem galvenajam vadošajam personālam.

**▼B****DARBA ATTIECĪBU IZBEIGŠANAS PABALSTI**

132. Šis standarts darba attiecību izbeigšanas pabalstus aplūko šķirti no citiem darbinieka pabalstiem, jo pienākumu rada darba attiecību izbeigšana, nevis darbinieka darbs.

*Atzīšana*

133. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti uzņēmumam jāatzīst par saistībām un izdevumiem tikai tad, ja uzņēmums ir uzskatāmi apņēmies:
- a) izbeigt darbinieka vai darbinieku grupas nodarbinātību pirms parastā pensionēšanās datuma; vai
  - b) nodrošināt darba attiecību izbeigšanas pabalstus sakarā ar piedāvājumu brīvprātīgi aiziet no darba.
134. Uzņēmums ir uzskatāmi apņēmies izbeigt darba attiecības tikai tad, kad uzņēmumam ir detalizēts oficiāls plāns darba attiecību izbeigšanai un tam nav reālas iespējas to atsaukt. Detalizētā plānā jāiekļauj vismaz šāda informācija:
- a) darbinieku atrašanās vieta, amats un aptuvenais skaits, ar kuriem darba attiecības tiks izbeigtas;
  - b) darba attiecību izbeigšanas pabalsti katram darba veidam vai amatam; un
  - c) laiks, kurā plāns tiks īstenots. Īstenošanai jā sākas pēc iespējas ātrāk un tās pabeigšanai nepieciešamajam laikam jābūt tādām, ka plānā nav paredzamas būtiskas izmaiņas.
135. Uzņēmums var būt apņēmies veikt maksājumus (vai nodrošināt citus pabalstus) darbiniekiem, kad tas izbeidz viņu nodarbinātību, saskaņā ar tiesību aktiem, līgumu vai citu vienošanos ar darbiniekiem vai viņu pārstāvjiem, prakses radītu pienākumu, pamatojoties uz uzņēmējdarbības praksi, tradīciju vai vēlmi rīkoties taisnīgi. Šie maksājumi ir darba attiecību izbeigšanas pabalsti. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti parasti ir vienreizēji maksājumi, bet dažreiz tajos iekļauj arī šādas summas:
- a) pensijas pabalstu vai citu pēcnodarbinātības pabalstu papildsummu netieši, izmantojot darbinieka pabalstu plānu, vai tieši; un

**▼B**

- b) algu līdz noteikta uzteikuma termiņa beigām, ja darbinieks vairs neveic darbu, kas uzņēmumam rada saimnieciskos labumus.
136. Daži darbinieka pabalsti ir maksājami neatkarīgi no darbinieka aiziešanas iemesla. Šo pabalstu maksāšana ir noteikta (atkarīga no prasībām attiecībā uz garantēšanu vai minimālo darbu), bet to maksāšanas laiks nav noteikts. Lai gan šos pabalstus dažās valstīs raksturo kā darba attiecību izbeigšanas kompensācijas vai darba attiecību izbeigšanas naudu, tie ir pēcnodarbinātības pabalsti, nevis darba attiecību izbeigšanas pabalsti, un uzņēmums tos uzskaita kā pēcnodarbinātības pabalstus. Daži uzņēmumi nodrošina mazāku pabalstu līmeni par darba attiecību brīvprātīgu izbeigšanu pēc darbinieka pieprasījuma (būtībā pēcnodarbinātības pabalsts) nekā par darba attiecību piespiedu izbeigšanu pēc uzņēmuma pieprasījuma. Papildu pabalsts, kas maksājams, izbeidzot darba attiecības piespiedu kārtā, ir darba attiecību izbeigšanas pabalsts.
137. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti nedod uzņēmumam nākotnes saimnieciskos labumus un tos uzreiz atzīst par izdevumiem.
138. Ja uzņēmums atzīst darba attiecību izbeigšanas pabalstus, tam var būt jāuzskaita arī pensijas pabalstu vai citu darbinieka pabalstu samazinājums (sk. 109. punktu).

*Novērtēšana*

139. Ja darba attiecību izbeigšanas pabalstu maksājuma termiņš iestājas vairāk nekā 12 mēnešus pēc bilances datuma, tie jādiskontē pēc 78. punktā noteiktās diskonta likmes.
140. Ja tiek izteikts piedāvājums izbeigt darba attiecības brīvprātīgi, darba attiecību izbeigšanas pabalstu novērtēšana jābalsta uz paredzamo darbinieku skaitu, kuri pieņems šo piedāvājumu.

*Informācijas atklāšana*

141. Ja pastāv nenoteiktība par darbinieku skaitu, kas pieņems piedāvājumu par darba attiecību izbeigšanas pabalstiem, pastāv iespējamās saistības. Saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" uzņēmums atklāj informāciju par iespējamām saistībām, ja vien līdzekļu aizplūdes iespēja nav neliela.

**▼M5**

142. Kā prasīts 1. SGS, uzņēmums atklāj informāciju par izdevumu raksturu un summu, ja tā ir būtiska. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti var radīt izdevumus, kurus jāatklāj, lai izpildītu šo prasību.

**▼B**

143. Ja to pieprasa 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm", uzņēmums atklāj informāciju par citiem darba attiecību izbeigšanas pabalstiem galvenajiem vadošajiem darbiniekiem.

**▼M6****▼B**

## PĀREJAS NOTEIKUMI

153. Šī sadaļa precizē noteiktu pabalstu plānu pārejas posma uzskaiti. Kad uzņēmums pirmo reizi pieņem šo standartu attiecībā uz citiem darbinieka pabalstiem, tas piemēro 8. SGS "Perioda ►M5 peļņa vai zaudējumi ◄, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".
154. Pieņemot šo standartu pirmo reizi, uzņēmumam konkrētajā datumā jānosaka pārejas saistības par noteiktu pabalstu plāniem kā:
- pienākuma pašreizējā vērtība (sk. 64. punktu) pieņemšanas datumā;
  - mīnus plāna aktīvu patiesā vērtība pieņemšanas datumā (ja tādi ir), no kuras tieši jānorēķinās par pienākumiem (sk. 102. – 104. punktu);
  - mīnus iepriekšējās darba izmaksas, ko saskaņā ar 96. punktu jāatzīst vēlākos periodos.
155. Ja pārejas saistības ir lielākas par saistībām, kuras atzītu tajā pašā datumā saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējo grāmatvedības politiku, uzņēmumam jāizdara neatsaucama izvēle, lai šo palielinājumu atzītu par daļu no noteiktu pabalstu saistībām saskaņā ar 54. punktu:
- uzreiz saskaņā ar 8. SGS "Perioda ►M5 peļņa vai zaudējumi ◄, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas"; vai
  - par izdevumiem pēc lineārās metodes laikā līdz pieciem gadiem pēc pieņemšanas datuma. Ja uzņēmums izvēlas b) apakšpunktā minēto, tad tam:

## ▼B

- i) jāpiemēro ierobežojums, kas aprakstīts 58. punkta b) apakšpunktā, novērtējot bilancē atzītu aktīvu;
- ii) jāatklāj katrā bilances datumā: 1) palielinājuma summa, kas paliek neatzīta, un 2) summa, kas atzīta pārskata periodā;
- iii) jāierobežo turpmāko aktuāro guvumu (bet ne negatīvu iepriekšējo darba izmaksu) atzīšana šādā veidā. Ja aktuārie guvumi jāatzīst saskaņā ar 92. un 93. punktu, uzņēmumam jāatzīst šie aktuārie guvumi tikai tad, ja neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi (pirms šo aktuāro guvumu atzīšanas) pārsniedz pārejas saistību neatzīto daļu; un
- iv) jāiekļauj attiecīgā neatzīto pārejas saistību daļa, nosakot turpmākos guvumus vai zaudējumus par norēķinu vai samazinājumu.

Ja pārejas saistības ir mazākas par saistībām, kuras atzītu tajā pašā datumā saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējo grāmatvedības politiku, uzņēmumam šis samazinājums jāatzīst uzreiz saskaņā ar 8. SGS.

156. Sākotnēji pieņemot standartu, grāmatvedības politikas izmaiņu ietekme ietver visus aktuāros guvumus un zaudējumus, kas radušies agrākos periodos, pat tad, ja tie ietilpst 92. punktā noteiktajā 10 % "koridorā".

Piemērs, kas ilustrē 154. – 156. punktu

1998. gada 31. decembrī uzņēmuma bilancē ir pensiju saistības 100. Uzņēmums pieņem standartu ar 1999. gada 1. janvāri, kad pienākuma pašreizējā vērtība saskaņā ar standartu ir 1 300 un plāna aktīvu patiesā vērtība ir 1 000. 1993. gada 1. janvārī uzņēmums palielināja pensijas (negarantēto pabalstu izmaksas: 160, un līdz garantēšanai atlikušais vidējais periods šajā datumā: 10 gadi).

Pārejas ietekme ir šāda:

Pienākuma pašreizējā vērtība	1 300
Plāna aktīvu patiesā vērtība	(1 000)
Mīnus: iepriekšējās darba izmaksas, kas jāatzīst vēlākos periodos (160 * 4/10)	<u>64</u>
Pārejas saistības	236
Jau atzītās saistības	<u>100</u>
Saistību pieaugums	<u>136</u>

Uzņēmums var izvēlēties atzīt pieaugumu 136 uzreiz vai līdz 5 gadu laikā. Izvēle ir neatsaucama.

1999. gada 31. decembrī pienākuma pašreizējā vērtība saskaņā ar standartu ir 1 400 un plāna aktīvu patiesā vērtība ir 1 050. Neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi kopš standarta pieņemšanas datuma ir 120. Paredzamais vidējais atlikušais plānā iesaistīto darbinieku darba mūžs bija astoņi gadi. Uzņēmums ir pieņēmis politiku, kas paredz visu aktuāro guvumu un zaudējumu atzīšanu uzreiz, kā to pieļauj 93. punkts.

155. punkta b) apakšpunkta iii) daļas ierobežojuma ietekme ir šāda.

Neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi	120
Pārejas saistību neatzītā daļa (136 x □)	<u>(109)</u>
Maksimālie atzīstamie guvumi (155. punkta b) apakšpunkta iii) daļa)	<u>11</u>

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

157. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, izņemot, kā noteikts 159. un 159A. punktā. Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu pensijas pabalstu izmaksām attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas pirms 1999. gada 1. janvāra, uzņēmumam jāatklāj fakts, ka tas ir piemērojis šo standartu 1993. gadā apstiprinātā 19. SGS "Pensijas pabalsta izmaksas" vietā.

▼ **B**

158. Šis standarts aizstāj 1993. gadā apstiprināto 19. SGS "Pensijas pabalsta izmaksas".
159. Šādi noteikumi stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem <sup>(1)</sup> par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma:
- a) plāna aktīvu pārstrādātā definīcija 7. punktā un darbinieka ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvu un kritērijiem atbilstošās apdrošināšanas polises saistītās definīcijas; un
  - b) prasību atzīšana un novērtēšana attiecībā uz atlīdzībām 104A., 128. un 129. punktā un saistītā informācija ► **M10** 120.A punkta f) apakšpunkta iv) daļa, 120.A punkta g) apakšpunkta iv) daļa, 120.A punkta m) apakšpunkta un 120.A punkta n) apakšpunkta iii) daļa ◀.
- Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja agrāka pieņemšana ietekmē finanšu pārskatus, uzņēmumam jāatklāj šis fakts.
- 159A. 58A. punktā izdarītais grozījums stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem <sup>(2)</sup> par periodiem, kuri beidzas 2002. gada 31. maijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja agrāka pieņemšana ietekmē finanšu pārskatus, uzņēmumam jāatklāj šis fakts.

▼ **M10**

- 159B. *Uzņēmums 32.A, 34.–34.B, 61. un 120.–121. punktu izmaiņas piemēro ar pārskata gadu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai vēlāk. Agrāka piemērošana ir ieteicama. Ja uzņēmums šīs izmaiņas piemēro pārskata periodam pirms 2006. gada 1. janvāra, tad šis fakts ir jānorāda.*
- 159C. *93.A–93.D punkta iespējas var izmantot gada periodiem, kas beidzas 2004. gada 16. decembrī vai vēlāk. Uzņēmumam, kas iespēju izmanto gada periodiem pirms 2006. gada 1. janvāra, ir jāpiemēro arī prasības, kas noteiktas ar 32.A, 34.–34.B, 61. un 120.–121. punktu izmaiņām.*
160. 8. SGS prasības ir jāpiemēro gadījumos, kad uzņēmums maina grāmatvedības politiku, lai atspoguļotu 159.–159.C punktus noteiktās izmaiņas. Piemērojot šīs izmaiņas retrospektīvi, atbilstoši 8. SGS prasībām, uzņēmums piemēro izmaiņas tā, it kā tās būtu piemērotas vienlaicīgi ar pārējām standarta prasībām, izņemot 120.A punkta p) apakšpunktā minētās summas, kas tiek noteiktas perspektīvi sākot ar pirmo pārskata gada periodu, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro 120.A punkta izmaiņas.

(1) 159. un 159A. punkts atsaucas uz "gada finanšu pārskatiem" atbilstīgi skaidrākai valodai spēkā stāšanās datumu rakstīšanai, kuri pieņemti 1998. gadā. 157. punkts atsaucas uz "finanšu pārskatiem".

(2) 159. un 159A. punkts atsaucas uz "gada finanšu pārskatiem" atbilstīgi skaidrākai valodai spēkā stāšanās datumu rakstīšanai, kuri pieņemti 1998. gadā. 157. punkts atsaucas uz "finanšu pārskatiem".

▼ **M10***F PIELIKUMS***Grozījumi citos standartos**

Šī pielikuma grozījumi jāpieņem ar pārskata gadu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums 19. SGS grozījumus piemēro agrākam periodam, šie grozījumi jāpieņem attiecībā uz šo agrāko periodu.

- A1. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā) ir mainīts, kā aprakstīts tālāk.
96. punkts tiek mainīts šādi:
- 96. Uzņēmumam jāatspoguļo pašu kapitāla izmaiņu pārskats, pārskatā norādot:**
- a) ...
- d) ...
- Pašu kapitāla izmaiņu pārskats, kas ietver tikai šos posteņus, ir jānosauc par atzīto ienākumu un izdevumu pārskatu.**
- A2. 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm* (pārstrādāts 2003. gadā), 20. punkts tiek mainīts šādi:
20. Darījumi ar saistītu pusi, par kuriem ir jāatklāj informācija finanšu pārskatos, ir šādi:
- a) ...
- i) ...
- Mātes uzņēmuma vai meitas uzņēmuma piedalīšanās noteikto pabalstu plānā, kurā grupas uzņēmumi dala risku, tiek uzskatīta par darījumu starp saistītām pusēm (skatīt 19. SGS 34.B punktu).
- A3. 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana*, 20.A punkts ir pievienots sekojošā redakcijā:
- 20.A Uzņēmums var atklāt informāciju attiecībā uz 120.A punkta p) apakšpunktā noteiktajām summām, kas katram pārskata periodam noteiktas perspektīvi, sākot no pārejas datuma.

▼ **B**

**20. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS  
(PĀRVEIDOTS 1994. GADĀ)**

**Valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšana par valsts palīdzību**

Šis pārveidotais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj standartu, kuru padome sākotnēji apstiprināja 1982. gada novembrī. Tas sniegts pārstrādātajā formā, kura starptautiskajiem grāmatvedības standartiem pieņemta kopš 1991. gada. Sākotnēji apstiprinātajā tekstā nav veiktas nozīmīgas izmaiņas. Noteikta terminoloģija ir mainīta atbilstīgi SGSK pašreizējai praksei.

1999. gada maijā ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" tika izdarīti grozījumi 11. punktā. Grozītais teksts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par gada periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

2001. gada janvārī ar 41. SGS "Lauksaimniecība" tika izdarīti grozījumi 2. punktā. Grozītais teksts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par gada periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 20. SGS attiecas viena PIK interpretācija:

— PIK-10: Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību.

SATURS

	Punkti
Darbības joma	182
Definīcijas	182
Valsts dotācijas	183
Valsts nemonētārās dotācijas	185
Ar aktīviem saistītu dotāciju uzrādīšana	185
Ar ienākumiem saistītu dotāciju uzrādīšana	185
Valsts dotāciju atmaksa	185

## ▼B

	Punkti
Valsts palīdzība	186
Informācijas atklāšana	186
Pārejas noteikumi	186
Spēkā stāšanās datums	186

Standarti, kas rakstīti trekņiem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

## DARBĪBAS JOMA

- Šis standarts jālieto valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšanai par tām, kā arī informācijas atklāšanai par citiem valsts palīdzības veidiem.
- Šis standarts neaplūko:
  - īpašās problēmas, kas rodas, uzskaitot valsts dotācijas finanšu pārskatos, kas atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi, vai līdzīga veida papildinformācijā;
  - 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 (piemēram, ienākuma nodokļa "brīvdienas", ieguldījumu nodokļa kredīti, paātrināta nolietojuma atskaitījumi un samazinātas ienākuma nodokļa likmes);
  - valsts līdzdalību uzņēmuma īpašuma tiesībās;
  - valsts dotācijas, uz kurām attiecas 41. SGS "Lauksaimniecība".

## DEFINĪCIJAS

- 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. Tās neattiecas uz tādiem valsts palīdzības veidiem, kurus nevar pamatot saistīt ar noteiktu vērtību, un tādiem darījumiem ar valsti, kurus nevar atšķirt no uzņēmuma parastajiem tirdzniecības darījumiem <sup>(1)</sup>.

Ar aktīviem saistītas dotācijas ir tādas valsts dotācijas, kuru galvenais nosacījums ir tas, ka uzņēmumam, kuram tās pienākas, jānopērk, jāuzbūvē vai citādi jāiegādājas ilgtermiņa aktīvi. Var tikt izvirzīti arī papildu nosacījumi, kas ierobežo šo aktīvu veidu vai atrašanās vietu, vai periodus, kuru laikā tie jāiegādājas vai jātur.

Ar ienākumiem saistītas dotācijas ir tādas valsts dotācijas, kas nav ar aktīviem saistītas dotācijas.

Neatprasāmi aizdevumi ir aizdevumi, par kuriem aizdevējs apņemas atteikties no atmaksas saņemšanas saskaņā ar paredzētiem noteiktiem nosacījumiem.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu starp informētu, ieinteresētu pircēju un informētu, ieinteresētu pārdevēju nesaisītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
- 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.
- 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

<sup>(1)</sup> Sk. arī PIK-10: Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību.



## ▼B

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 pārlicība, ka:
  - a) uzņēmums ievēros ar tām saistītos nosacījumus; un
  - b) dotācijas tiks saņemtas.
8. Valsts dotāciju neatzīst tikmēr, kamēr nav pamatotas pārlicības, 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 pārlicība, ka uzņēmums izpildīs nosacījumus, lai aizdevums nebūtu jāatmaksā.
11. Kad valsts dotācija ir atzīta, jebkuras attiecīgās iespējamās saistības vai iespējamo aktīvu uzskaita saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi".
12. Valsts dotācijas sistemātiski jāatzīst par ienākumiem nepieciešamajos periodos, lai saskaņotu tās ar saistītajām izmaksām, kuras paredz kompensēt ar tām. Par tām nedrīkst tieši kreditēt pašu kapitālu.
13. Attiecībā uz valsts dotācijām pastāv divas vispārīgas grāmatvedības metodes: kapitāla metode, saskaņā ar kuru par dotāciju tieši kreditē pašu kapitālu, un ienākumu metode, saskaņā ar kuru dotāciju ieskaita ienākumos viena vai vairāku periodu laikā.
14. Kapitāla metodes atbalstītāju argumenti ir šādi:
  - a) valsts dotācijas ir finansēšanas mehānisms un kā tādas tās jāaplūko bilancē, nevis jāiekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā, lai veiktu to izdevumu posteņu ieskaitu, kurus šīs dotācijas finansē. Tā kā nav paredzēta atmaksāšana, par dotācijām tieši kreditē pašu kapitālu; un
  - b) nav lietderīgi atzīt valsts dotācijas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, jo tās nav nopelnītas, bet ir stimul, kuru valsts sniedz bez saistītām izmaksām.
15. Ienākumu metodes atbalstītāju argumenti ir šādi:
  - a) tā kā valsts dotācijas saņem nevis no akcionāriem, bet gan no citiem avotiem, par tām tieši nekreditē pašu kapitālu, bet tās jāatzīst par ienākumiem attiecīgos periodos;
  - b) valsts dotācijas reti ir nepelnītas. Uzņēmums tās nopelna, ievērojot ar dotācijām saistītos nosacījumus un pildot paredzētos pienākumus. Tādēļ tās jāatzīst par ienākumiem un jāsaņemo ar saistītajām izmaksām, kuras paredzēts kompensēt ar dotāciju; un
  - c) tā kā ienākuma nodokļi un citi nodokļi ir maksa par ienākumiem, tad ir loģiski valsts dotācijas iekļaut peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kuras sniegtas fiskālo politiku ietvaros.
16. Ienākumu metodes pamatprincips ir tāds, ka valsts dotācijas ir sistemātiski un racionāli jāatzīst nepieciešamajos periodos, lai saskaņotu tās ar saistītajām izmaksām. Valsts dotāciju atzīšana ienākumos 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, un tādējādi dotācijas, atzīstot īpašus izdevumus, atzīst par ienākumiem tajā pašā periodā, kurā saistītos izdevumus. Tāpat uz nolietojamiem aktīviem attiecinātas dotācijas parasti atzīst par ienākumiem tajos periodos un tādās proporcijās, kā tiek uzskaitīts šo aktīvu nolietojums.
18. Uz nolietojumam nepakļautiem aktīviem attiecinātas dotācijas var arī pieprasīt noteiktu pienākumu izpildi, un pēc tam tās tiktu atzītas par ienākumiem 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 ienākumiem visā šīs ēkas pastāvēšanas laikā.

**▼B**

19. Dažreiz dotācijas saņem finansālās vai fiskālās 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.

**▼M5**

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 ienākumiem 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 atsevišķam uzņēmumam un var nebūt pieejamas visiem saņēmējiem. Šie apstākļi var attaisnot dotācijas atzīšanu par ienākumiem 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 ienākumiem periodā, kurā to var saņemt, atklājot informāciju, lai nodrošinātu, ka tās ietekme ir skaidri saprotama.

**▼B***Valsts nemonētārās dotācijas*

23. Valsts dotācija var būt nemonētāra aktīva, piemēram, zemes vai citu resursu nodošana uzņēmuma lietošanā. Tādos gadījumos parasti novērtē nemonētārā aktīva patieso vērtību, un gan dotāciju, gan aktīvu uzskaita patiesajā vērtībā. Cits alternatīvs veids, kuru dažreiz izmanto, ir gan aktīva, gan dotācijas uzskaitē nominālajā vērtībā.

*Ar aktīviem saistītu dotāciju uzrādīšana*

24. Ar aktīviem saistītas valsts dotācijas, tajā skaitā nemonētāras dotācijas to patiesajā vērtībā, jāuzrāda bilancē kā atliktie ienākumi vai arī jāatskaita dotācija, lai iegūtu aktīva uzskaites vērtību.
25. Divas metodes ar aktīviem saistītu dotāciju (vai dotāciju atbilstošu daļu) uzrādīšanai finanšu pārskatos uzskatāmas par pieņemamām alternatīvām.
26. Pirmā metode dotāciju uzrāda kā atliktos ienākumus, kurus sistemātiski un racionāli atzīst par ienākumiem visā aktīva lietderīgās lietošanas laikā.
27. Saskaņā ar otru metodi dotāciju atskaita, lai iegūtu aktīva uzskaites vērtību. Dotāciju atzīst par ienākumiem nolietojamā aktīva lietderīgās lietošanas laikā, izmantojot samazinātas nolietojuma izmaksas.
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 postepus naudas plūsmas pārskatā neatkarīgi no tā, vai uzrādot bilancē, dotācija ir atskaitīta no attiecīgā aktīva vai ne.

*Ar ienākumiem saistītu dotāciju uzrādīšana*

29. Ar ienākumiem saistītas dotācijas dažreiz uzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā kredītu vai nu atsevišķi vai ar vispārējo nosaukumu, piemēram, "Pārējie ienākumi"; jeb tās atskaita, uzrādot saistītos izdevumus.
30. Pirmās metodes atbalstītāji apgalvo, ka nav pareizi aprēķināt ienākumu un izdevumu posteņu neto vērtību un ka dotācijas nodalīšana no izdevumiem atvieglu salīdzināšanu ar citiem izdevumiem, kurus dotācija neietekmē. Iebilde pret otru metodi ir tāda, ka izdevumi uzņēmumam varēja nerasties, ja dotācija nebūtu piešķirta, un ka izdevumu uzrādīšana, neveicot dotācijas ieskaitu, tādēļ var būt maldinoša.
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, kuru jāatklāj atsevišķi.

*Valsts dotāciju atmaksa*

32. Valsts dotācija, kurai pienācis atmaksāšanas termiņš, jāuzskaita kā pārskatīta grāmatvedības aplēse (sk. 8. SGS "Perioda ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas"). Ar ienākumiem saistītas dotācijas atmaksa vispirms jāattiecinā uz jebkuru neamortizētu atlikto kredītu, kuru uzrāda saistībā ar dotāciju. Ja atmaksājāmā summa pārsniedz jebkuru atlikto kredītu vai ja nepastāv atliktie kredīti, atmaksa tūlīt jāatzīst par izdevumiem. Ar aktīviem saistītas dotācijas atmaksa jāgrāmato, palielinot aktīva uzskaites vērtību vai arī samazinot atliktā ienākuma atlikumu par atmaksājamo summu. Papildu uzkrātais nolietojums, kuru līdz noteiktajam datumam atzītu par izdevumiem, 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 pamatotī saistīt ar noteiktu vērtību, un tādi darījumi ar valdību, kurus nevar atšķirt no uzņēmuma parastajiem tirdzniecības darījumiem.
35. Palīdzība, kuru nevar pamatotī 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 neregamentēts.
36. Iepriekš minētajos piemēros labuma nozīme var būt tāda, ka ir jāatklāj palīdzības veids, apmērs un ilgums, lai finanšu pārskati nebūtu maldinoši.
37. Valsts palīdzības veids ir bezprocentu aizdevumi vai aizdevumi ar zemu procentu likmi, bet noteiktā procentu likme kvantitatīvi neizsaka labumu.
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.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

39. Jāatklāj šādi jautājumi:
- attiecībā uz valsts dotācijām pieņemtā grāmatvedības politika, tajā skaitā metodes, kuras ir pieņemtas to uzraudzīšanai finanšu pārskatos;
  - finanšu pārskatos atzīto valsts dotāciju veids un apjoms un norāde par citiem valsts palīdzības veidiem, no kuriem uzņēmums ir guvis tiešu labumu; un
  - neizpildītie nosacījumi un citas iespējamās situācijas, kas saistītas ar valsts palīdzību, kas ir atzīta.

## PĀREJAS NOTEIKUMI

40. Uzņēmumam, kas pieņem šo standartu pirmo reizi:
- attiecīgā gadījumā jāievēro informācijas atklāšanas prasības; un
  - vai nu:
    - jākorrigē savi finanšu pārskati par grāmatvedības politikas izmaiņām saskaņā ar 8. SGS "Perioda ►M5 peļņa vai zaudējumi ◀, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas"; vai
    - 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 starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1984. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

## ▼M5

## 21. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

## Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1-2
Darbības joma	3-7
Definīcijas	8-16
Definīciju papildināšana	9-16
Funkcionālā valūta	9-14
Neto ieguldījums darbībā ārvalstīs	15
Monetāri posteņi	16
Šī standarta pieprasītās pieejas kopsavilkums	17-19

▼ **M5**

Darījumu ārvalstu valūtā uzrādīšana funkcionālajā valūtā	20-37
Sākotnējā atzīšana	20-22
Uzrādīšana turpmākajos bilances datumos	23-26
Valūtas kursa starpību atzīšana	27-34
Izmaiņas funkcionālajā valūtā	35-37
Uzrādīšanas valūta, kas nav funkcionālā valūta	38-49
Pārrēķināšana uzrādīšanas valūtā	38-43
Ārvalstu darbības pārrēķināšana	44-47
Arvalstu darbības atsavināšana	48-49
Visu valūtas kursa starpību ietekme uz nodokļiem	50
Informācijas atklāšana	51-57
Spēkā stāšanās datums un pārejas periods	58-60
Cītu paziņojumu atsaukšana	61-62

Šis Standarts aizstāj 21. SGS (pārstrādāts 1993. gadā) *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*, un tas jāpiemēro pārskatu periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

**MĒRKIS**

1. Uzņēmums darbību ārvalstīs var īstenot divos veidos. Tam var būt darījumi ārvalstu valūtā vai ārvalstu darbība. Bez tam, 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 valūtas kursu(-s) izmantot un kā valūtas kursu izmaiņu ietekmi uzrādīt finanšu pārskatos.

**DARBĪBAS JOMA**

3. **Šis Standarts jāpiemēro (\*):**
  - a) *uzskaitot darījumus un atlikumus ārvalstu valūtās, izņemot tos atvasinātos darījumus un atlikumus, kas ietilpst 39. SGS Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana darbības jomā;*
  - b) *pārrēķinot ārvalstu darbību, kas iekļauti uzņēmuma finanšu pārskatos, konsolidējot, proporcionāli konsolidējot vai izmantojot pašu kapitāla metodi, rezultātus un finansiālo stāvokli;*
  - c) *pārrēķinot uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli uzrādīšanas valūtā.*
4. 39. SGS piemēro daudziem ārvalstu valūtu atvasinātajiem finanšu instrumentiem, un attiecīgi tie netiek iekļauti šī Standarta darbības jomā. Tomēr tie ārvalstu valūtu atvasinātie finanšu instrumenti, kas neietilpst 39. SGS darbības jomā (piemēram, daži ārvalstu valūtu atvasinātie finanšu instrumenti, kas iegulti citos līgumos), atbilst šī Standarta darbības jomai. Bez tam, šo Standartu piemēro, ja uzņēmums pārrēķina ar atvasinātajiem instrumentiem saistītās summas no to funkcionālās valūtas to uzrādīšanas valūtā.
5. Šis Standarts neattiecas uz riska ierobežošanas uzskaiti ārvalstu valūtas objektiem, ieskaitot neto ieguldījumu riska ierobežošanu ārvalstu darbībā. 39. SGS attiecas uz riska ierobežošanas uzskaiti.
6. Šis Standarts attiecas uz uzņēmuma finanšu pārskatu sniegšanu ārvalstu valūtā un nosaka prasības attiecībā uz šādi sagatavotiem finanšu pārskatiem, lai tie atbilstu Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem. Finanšu informācijas pārrēķināšanai ārvalstu valūtā, kas neatbilst šīm prasībām, šis Standarts nosaka nepieciešamo atklājamo informāciju.
7. Šis Standarts neattiecas uz kārtību, kā naudas plūsmas pārskatā uzrādīt naudas plūsmu, kas rodas no darījumiem ārvalstu valūtā, vai to, kā pārrēķināt darbības ārvalstīs naudas plūsmu (sk. 7. SGS *Naudas plūsmas pārskati*).

**DEFINĪCIJAS**

8. **Šajā Standartā lietotie termini:**  
*Beigu kurss ir pašreizējais valūtas kurss bilances datumā.*

(\*) Sk. arī PIK-7 Eiro ieviešana.

## ▼ M5

*Valūtas kursa starpība ir starpība, kas rodas, pārrēķinot noteiktu vienas valūtas vienību skaitu uz citu valūtu pēc atšķirīgiem valūtas kursiem.*

*Valūtas kurss ir divu valūtu maiņas attiecība.*

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

*Ārvalstu valūta ir valūta, kas nav uzņēmuma funkcionālā valūta.*

*Ārvalstu darbība ir pārskatu sniedzēja uzņēmuma meitas uzņēmums, asociētais uzņēmums, kopuzņēmums vai filiāle, kura darbība bāzējas vai tiek veikta ne tajā valstī vai valūtā, kurā atrodas pārskatus sniedzējs uzņēmums.*

*Funkcionālā valūta ir primārās saimnieciskās vides valūta, kurā uzņēmums darbojas.*

*Koncerns ir mātes uzņēmums un visi tā meitas uzņēmumi.*

*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 pārskatus 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 papildināšana

##### 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 faktoros:
  - 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);
    - 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).
10. Sekojoši faktori arī var norādīt uz uzņēmuma funkcionālo valūtu:
  - 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 papildus 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 meitas uzņēmumu, filiāli, asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu):
  - a) vai ārvalstu darbības aktivitātes tiek veiktas kā papildinājums pārskatu sniedzēja uzņēmuma darbībai, vai arī tām ir būtiska autonomijas pakāpe. Pirmajā gadījumā piemērs ir situācija, kurā ārvalstu darbība saistīta tikai ar 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 aktivitātēm tiešā veidā ietekmē pārskatu sniedzēja uzņēmuma naudas plūsmu un vai tā ir brīvi pieejama pārskatus 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 saimniecisko ietekmi uz pamatā esošajiem darījumiem, notikumiem un apstākļiem. Izmantojot šo pieeju, vadība dod priori-

▼ **M5**

tāti galvenajiem rādītājiem 9. punktā, un tikai pēc tam izvērtē 10. un 11. punkta rādītājus, kas paredzēti kā papildus 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 mātes uzņēmuma funkcionālo valūtu).

Neto ieguldījums 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.

▼ **M13**

- 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.

▼ **M5**

Monetāri posteņi

16. Monetārā posteņa svarīga iezīme ir tiesības saņemt (vai apņēmt) piegādāt) fiksētu vai nosakāmu valūtas vienību skaitu. Piemēri: pensijas un citi darbinieku pabalsti, kas maksājami skaidrā naudā; uzkrājumi, par kuriem jānorēķinās skaidrā naudā; un naudā maksājamas dividendes, kas uzskaitītas kā saistības. Līdzīgi līgums, lai saņemtu (vai piegādātu) mainīgu uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu skaitu vai mainīgu aktīvu skaitu, kuru saņemamā (vai piegādājamā) patiesā vērtība ir līdzvērtīga fiksētam vai nosakāmam valūtas vienību skaitam, ir monetārs postenis. Un otrādi - nemonetārā posteņa svarīga iezīme ir tiesību neesamība saņemt (vai apņēmt) piegādāt) fiksētu vai nosakāmu valūtas vienību skaitu. Piemēri: priekšapmaksas summas par precēm un pakalpojumiem (piemēram, iepriekš apmaksāta īre); nemateriālā vērtība; nemateriālie aktīvi; krājumi; pamatlīdzekļi; uzkrājumi, par kuriem jānorēķinās, piegādājot nemonetāru aktīvu.

### ŠĪ STANDARTA PIEPRASĪTĀS PIEEJAS KOPSAVILKUMS

17. Sagatavojot finanšu pārskatus, katrs uzņēmums, neskatoties uz to, vai tas ir autonomas uzņēmums, uzņēmums ar darbībām ārvalstīs (piemēram, mātes uzņēmums) vai darbība ārvalstīs (piemēram, meitas uzņēmums 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.
18. Daudzi pārskatus sniedzēji uzņēmumi sastāv no vairākiem atsevišķiem uzņēmumiem (piemēram, grupa izveidota no mātes uzņēmuma un viena vai vairākiem meitas uzņēmumiem). Dažāda veida uzņēmumiem, vai nu tie ir grupas locekļi vai nē, var būt ieguldījumi asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos. Tiem var būt arī filiāles. Pārskatus sniedzēja uzņēmumā katra iekļautā atsevišķā uzņēmuma rezultāti un finansiālais stāvoklis ir jāpārrēķina valūtā, kurā pārskatus sniedzējs uzņēmums sniedz savus finanšu pārskatus. Šis Standarts atļauj pārskatus sniedzēja uzņēmuma uzrādīšanas valūtai būt jebkurai valūtai (vai valūtām). Katra pārskatus sniedzēja uzņēmumā iekļautā atsevišķā uzņēmuma rezultāti un finanšu stāvoklis, ja to funkcionālā valūta atšķiras no uzrādīšanas valūtas, jāpārrēķina saskaņā ar 38. - 50. punktu.
19. Šis Standarts atļauj arī autonomam uzņēmumam, kas sagatavo finanšu pārskatus, vai uzņēmumam, kas sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus saskaņā ar 27. SGS *Konsolidēti un atsevišķie finanšu pārskati*, sniegt finanšu pārskatus jebkurā valūtā (vai valūtās). Ja uzņēmuma uzrādīšanas

## ▼ M5

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:
- pērk vai pārdod preces vai pakalpojumus, kuru cena ir izteikta ārvalstu valūtā;
  - aizņemas vai aizdod līdzekļus, kur maksājamās vai saņemamās summas izteiktas ārvalstu valūtā;
  - 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 tāds, ka jāiekļauj 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 darījumiem katrā ārvalstu valūtā, kas veikti konkrētā periodā. Tomēr, ja pastāv būtiskas valūtas kursu svārstības, vidējais perioda kurss nav piemērojams.

#### Uzrādīšana turpmākajos bilances datos

23. ***Katrā bilances datumā:***
- jāpārrēķina monetārie posteņi ārvalstu valūtā, lietojot beigu kursu;***
  - nemonetārie posteņi, kuri novērtēti ārvalstu valūtā sākotnējās izmaksās, jāpārrēķina, lietojot valūtas kursu darījuma datumā;***  
***un***
  - nemonetārie posteņi, kas tiek vērtēti ārvalstu valūtā pēc to patiesās vērtības, jāpārrēķina, izmantojot tā datuma valūtas kursu, kurā tika noteikta patiesā vērtība.***
24. Posteņa uzskaites vērtību nosaka kopā ar citiem attiecīgajiem Standartiem. Piemēram, pamatlīdzekļus var novērtēt pēc to patiesās vērtības vai sākotnējām izmaksām saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi*. Neskatoties uz to, vai uzskaites vērtība noteikta uz sākotnējo izmaksu vai patiesās vērtības pamata, ja summa noteikta ārvalstu valūtā, tā tiek pārrēķināta funkcionālajā valūtā saskaņā ar šo Standartu.
25. Dažu posteņu uzskaites vērtību nosaka, salīdzinot divas vai vairāk summas. Piemēram, krājumu uzskaites vērtība ir zemākā no izmaksām un neto pārdošanas vērtību saskaņā ar 2. SGS *Krājumi*. Līdzīgi, saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*, aktīva uzskaites vērtība, attiecībā uz kuru pastāv norādes par vērtības samazināšanos, ir zemāka par uzskaites vērtību pirms iespējamās vērtības samazināšanās un tā atgūstamās vērtības izvērtēšanas. Ja tas nav monetārais aktīvs, un tas tiek vērtēts ārvalstu valūtā, uzskaites vērtība tiek noteikta, salīdzinot:
- 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***
  - attiecīgi neto pārdošanas vērtību vai atgūstamo summu, kas pārrēķināta pēc valūtas kursa datumā, kurā vērtība tika noteikta (t. i., beigu kurss bilances datumā).
- 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 bilances 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 starpību atzīšana

27. Kā minēts 3. punktā, 39. SGS attiecas uz riska ierobežošanas uzskaiti ārvalstu valūtas posteņiem. Riska ierobežošanas uzskaites piemērošana prasa uzņēmumam uzskaitīt dažas valūtas kursu starpības atšķirīgi no valūtas kursu starpību uzskaites šajā Standartā. Piemēram, 39. SGS

▼ **M5**

- prasīts, lai valūtas kursa starpība monetāriem posteņiem, kas kvalificējas kā riska ierobežošanas instrumenti, naudas plūsmas riska ierobežošanā, sākotnēji tiek uzskaitīti kapitālā, ja riska ierobežošana ir spēkā.
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 ieņēmumi vai izdevumi no nemonetāra posteņa ir atzīti pašu kapitālā, jebkura šo ieņēmumu vai izdevumu sastāvdaļa, kas radusies valūtas svārstību rezultātā, arī jāatzīst pašu kapitālā. Un otrādi - ja ieņēmumi vai izdevumi no nemonetāra posteņa tiek atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, jebkura šo ieņēmumu vai izdevumu sastāvdaļa, kas radusies no valūtas svārstību rezultātā, jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.*
31. Citi Standarti pieprasa dažus ieņēmumus un izdevumus atzīt pašu kapitālā. Piemēram, 16. SGS nosaka, ka atsevišķi ieņēmumi 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 (skat. 15. punktu), jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā 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 meitas uzņēmums), šādas valūtas kursu starpības sākotnēji jāatzīst atsevišķā pašu kapitāla sastāvdaļā un pēc tam peļņas vai zaudējumu aprēķinā, neto ieguldījuma atsavināšanas gadījumā saskaņā ar 48. punktu.*

▼ **M13**

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 pārklasificē atsevišķajā pamatkapitāla komponentā finanšu pārskatos, kuros ietverta darbība ārvalstīs un pārskatu sniedzējs uzņēmums (t.i., finanšu pārskatos, kuros darbību ārvalstīs konsolidē, proporcionāli konsolidē vai uzskaita, izmantojot pašu kapitāla metodi).

▼ **M5**

34. Ja uzņēmuma uzskaitē un reģistri tiek glabāti 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



## ▼ M5

netiek 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 nemonētāro posteņu summas tiek uzskatītas par to sākotnējām izmaksām. Valūtas kursa starpības, kas radušās no ārvalstu darbības pārrēķināšanas, kura iepriekš klasificēta pašu kapitālā saskaņā ar 32. punktu un 39. punkta c) apakšpunktu, netiek atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā līdz darbības atsavināšanai.

### UZRĀDĪŠANAS VALŪTA, KAS NAV FUNKCIONĀLĀ VALŪTA

#### *Pārrēķināšana uzrādīšanas valūtā*

38. Uzņēmums var sniegt finanšu pārskatus jebkurā valūtā (vai valūtās). Ja uzrādīšanas valūta atšķiras no uzņēmuma funkcionālās valūtas, tas pārrēķina tā rezultātus un finansiālo stāvokli uzrādīšanas valūtā. Piemēram, ja grupā ir iekļauti individuāli uzņēmumi ar atšķirīgām funkcionālajām valūtām, katra uzņēmuma rezultāti un finansiālais stāvoklis tiek izteikti kopējā valūtā, lai varētu iesniegt konsolidētus finanšu pārskatus.
39. *Uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli, kura funkcionālā valūta nav valsts ar hiperinflāciju valūta, jālabo citā uzrādīšanas valūtā, izmantojot šādu procesu:*
- aktīvi un saistības par visām sniegtajām bilancēm (t. i., ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc beigu kursa pēdējās uzrādītās bilances datumā;*
  - ienākumi un izdevumi par katru peļņas vai zaudējumu pārskatu (t. i., ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc valūtas kursa darījumu datumā;*
  - visas rezultātā radušās valūtas kursa starpības jāatzīst kā atsevišķa pašu kapitāla sastāvdaļa.*
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:
- pārrēķinot ienākumus un izdevumus pēc valūtas kursiem darījumu datumos, kā arī aktīvus un saistības – pēc beigu kursa. Šādas valūtas kursa starpības rodas gan no ienākumu un izdevumu posteņiem, kas atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, gan tiem, kas atzīti pašu kapitālā;
  - pārrēķinot sākuma neto aktīvus pēc beigu kursa, kas atšķiras no iepriekšējā beigu kursa.

Šīs valūtas kursa starpības netiek atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, jo izmaiņām valūtas kursā ir maza vai vispār nav tiešas ietekmes uz pašreizējām vai nākotnes naudas plūsmām no uzņēmuma darbības. Ja valūtas kursa starpības attiecas uz ārvalstu darbību, kas ir konsolidēta, bet pilnībā neatrodas kāda īpašumā, uzkrātās valūtas kursa starpības, kas radušās pārrēķināšanas rezultātā un attiecināmas uz mazākuma līdzdalību, tiek nodalītas un atzītas kā mazākuma līdzdalības daļa konsolidētajā bilancē.

42. *Uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli, kura funkcionālā valūta ir valsts ar hiperinflāciju valūta, jāpārrēķina citā uzrādīšanas valūtā, izmantojot šādu procesu:*
- visas summas (t. i., aktīvi, saistības, kapitāla posteņi, ienākumi un izdevumi, ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc beigu kursa pēdējās bilances datumā, izņemot,*
  - 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 (skat. 42. punkta b) apakšpunktu). Ja valstī vairs nav hiperinflācijas, un uzņēmums vairs nepārveido savus finanšu pārskatus saskaņā ar 29. SGS, lai*

## ▼ M5

**veiktu pārrēķināšanu funkcionālajā valūtā, tam par sākotnējām izmaksām jāizmanto tās summas, kas pārrēķinātas uz cenu līmeni datumā, kad uzņēmums pārtrauca pārveidot savus finanšu pārskatus.**

*Ārvalstu darbības pārrēķināšana*

44. Papildus 38. - 43. punktam, 45. - 47. punkts jāpiemēro gadījumos, kad ārvalstu darbības rezultātus un finansiālo stāvokli pārrēķina uzrādīšanas valūtā, lai ārvalstu darbību iekļautu pārskatu sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos, tos konsolidējot, proporcionāli konsolidējot vai saskaņā ar pašu kapitāla metodi.
45. Ārvalstu darbības rezultātu un finansiālā stāvokļa apvienošana ar pārskatu sniedzēja uzņēmuma rezultātiem un finansiālo stāvokli tiek veikta, ievērojot parastas konsolidācijas kārtību, piemēram, koncerna savstarpējo atlikumu un darījumu izslēgšana (skatīt 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*). Tomēr savstarpējos monetāros aktīvus (vai saistības), vai nu īstermiņa vai ilgtermiņa, nevar izslēgt attiecībā pret attiecīgo savstarpējo saistību (vai aktīvu), nepārādot 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. Tādējādi, pārskatus sniedzēja uzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos šo valūtas kursa starpību turpina atzīt peļņas vai zaudējumu aprēķinā, vai, ja tā rodas 32. punktā minēto apstākļu dēļ, to klasificē par pašu kapitālu līdz ārvalstu darbības atsavināšanai.
46. Ja ārvalstu darbības un pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatus sagatavo atšķirīgos pārskata datumos, tad bieži vien tiek sagatavoti papildus ārvalstu darbības pārskati tajā pašā datumā, kad pārskatus sniedzēja uzņēmuma pārskati. Ja tas nav tā izdarīts, 27. SGS ļauj izmantot citu pārskata sagatavošanas datumu, ar noteikumu, ka starpība nav lielāka kā trīs mēneši un labojumi veikti jebkuru darījumu vai citu notikumu ietekmes uzrādīšanai, kas radusies laikā starp dažādiem datumiem. Tādā gadījumā ārvalstu darbības aktīvus un saistības pārrēķina pēc valūtas kursa ārvalstu darbības bilances datumā. Labojumi tiek veikti valūtas kursa nozīmīgu izmaiņu gadījumā, laikā līdz pārskatu sniedzēja uzņēmuma bilances datumam saskaņā ar 27. SGS. Šādu pieeju izmanto, piemērojot pašu kapitāla metodi asociētajiem uzņēmumiem un kopuzņēmumiem, un, piemērojot proporcionālo konsolidāciju kopuzņēmumiem saskaņā ar 28. SGS *Ieguldījumi asociētos uzņēmumos* un 31. SGS.
47. ***Jebkuru nemateriālo vērtību, kas rodas, iegādājoties ārvalstu darbību, kā arī patiesās vērtības korekcijas līdz aktīvu un saistību uzskaites vērtībām, kas rodas, iegādājoties šo ārvalstu darbību, uzskata par ārvalstu darbības aktīviem un saistībām. Tādējādi, tie tiek uzrādīti ārvalstu darbības funkcionālajā valūtā un pārrēķināti pēc beigu kursa saskaņā ar 39. un 42. punktu.***

*Ārvalstu darbības atsavināšana*

48. ***Atsavinot ārvalstu darbību, valūtas kursa starpības kumulatīvā summa, kas tūkusi atzīta kā atsevišķa pašu kapitāla sastāvdaļa un kas attiecas uz šo ārvalstu darbību, jāatzīst par peļņu vai zaudējumiem tajā pašā periodā, kurā atzīti peļņa vai zaudējumi no atzītās atsavināšanas.***
49. Uzņēmums var atsavināt līdzdalību ārvalstu darbībā, to pārdodot, likvidējot, atmaksājot pamatkapitālu vai atsakoties no visas šīs darbības vai tās daļas. Dividenžu maksājums ir daļa no atsavināšanas tikai tad, ja tas veido atdevi no ieguldījuma, piemēram, ja dividendi maksā no pirmsiegādes peļņas. Daļējas atsavināšanas gadījumā tikai proporcionālu daļu no attiecīgās uzkrātās valūtas kursa starpības iekļauj ieņēmumos vai izdevumos. Ārvalstu darbības uzskaites vērtības daļēja norakstīšana nenozīmē daļēju atsavināšanu. Tādējādi, nevienu daļu no uzkrātajiem ieņēmumiem vai izdevumiem no ārvalstu valūtu kursa svārstībām neatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā tad, kad veic vērtības daļēju norakstīšanu.

**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 mātes uzņēmuma funkcionālo valūtu.***
52. ***Uzņēmums atklāj:***

▼ **M5**

- a) valūtas kursa starpību summu, kas atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā, izņemot to, kas radusies no finanšu instrumentiem, kuri novērtēti pēc to patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu aprēķinu saskaņā ar 39. SGS;
- b) neto valūtas kursa starpības, kas klasificētas par pašu kapitālu, pašu kapitāla atsevišķu sastāvdaļu, un šo valūtas kursa starpību summas saskaņošanas perioda sākumā un beigās.
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 pārskatus sniedzēja vai 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 informācija kā papildus informācija, lai nošķirtu to no informācijas, kas atbilst Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem;
- b) jāatklāj valūta, kurā tiek uzrādīta papildu informācija;
- c) jāatklāj uzņēmuma funkcionālā valūta un pārrēķināšanas metode, kas izmantota, lai noteiktu papildus informāciju.

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS PERIODS**

58. Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts pārskata periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼ **M13**

- 58A. Neto ieguldījumi darbībā ārvalstīs (Grozījums 21. SGS), kas izdots 2005. gada decembrī, papildināja ar 15A 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.

▼ **M5**

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 ir nemonētāri 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 attiecībā uz grāmatvedības aplēsēm un kļūdām prasībām.

**CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA**

61. Šis Standarts aizstāj 21. SGS Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme (pārskatīts 1993. gadā).
62. Šis Standarts aizstāj sekojošas interpretācijas:

▼ **M5**

- a) PIK-11 *Ārvalstu valūta – zaudējumu kapitalizācija valūtas krasas devalvācijas rezultātā;*
- b) PIK-19 *Uzrādīšanas valūta – novērtēšana un finanšu pārskatu sniegšana saskaņā ar 21. SGS un 29. SGS;*
- c) PIK-30 *Uzrādīšanas valūta – pārrēķināšana no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūtā.*



M5

## PIELIKUMS

## Grozījumi citos paziņojumos

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

A1. 7. SGS *Naudas plūsmas pārskati* 25. punkts un 26. punkts tiek mainīts šādi:

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 meitas uzņēmuma naudas plūsmas jāpārreķina pēc valūtas maiņas kursa starp funkcionālo valūtu un attiecīgo ārvalstu valūtu naudas plūsmu datumā.***

A2. 12. SGS *Ienākuma nodokļi* tiek mainīts kā aprakstīts zemāk:

Ievada 1. punkts (tagad numurēts kā IN 2. punkts) tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

IN2. ...

Turklāt ir dažas pagaidu starpības, kas nav laika starpības, piemēram, tās pagaidu starpības, kas rodas, kad:

- (a) uzņēmuma nemonetāros aktīvus un saistības vērtē to funkcionālajā valūtā, bet ar nodokli apliekamo peļņu vai nodokļu zaudējumus (un tādējādi to nemonetāro aktīvu un saistību nodokļu bāzi nosaka starpības valūtā);
- (b) ...

41. un 62. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

41. Uzņēmuma nemonetāros aktīvus un saistības novērtē to funkcionālajā valūtā (skatīt 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*). Ja uzņēmuma ar nodokli apliekamo peļņu vai nodokļa zaudējumus (un tāpat tā nemonetāro aktīvu un saistību nodokļa bāzi) nosaka citā valūtā, valūtas kursa izmaiņas rada pagaidu starpības, kā rezultātā veidojas atzītas atlikta nodokļa saistības vai (saskaņā ar 24. punktu) aktīvs. Par rezultātā radušos atlikto nodokli debitē vai kreditē peļņas vai zaudējumu aprēķinu (skatīt 58. punktu).

62. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti pieprasa vai pieļauj, ka par dažiem posteņiem tieši kreditē vai debitē pašu kapitālu. Šādi posteņi ir, piemēram:

...

- c) valūtas kursa starpība, kas radusies no ārvalstu darbības finanšu pārskatu pārreķināšanas (skatīt 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*);

...

A3. 29. SGS *Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju* tiek labots šādi:

1. punkts tiek mainīts šādi:

1. ***Šis Standarts jāpiemēro individuāliem finanšu pārskatiem, tostarp konsolidētiem finanšu pārskatiem, jebkuram uzņēmumam, kura funkcionālā valūta ir valsts valūta, kurā pastāv hiperinflācija.***

8. punkts tiek mainīts šādi:

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 bilances datumā pastāvošajā mērvienībā. Iepriekšējā perioda atbilstošie skaitļi, kuri pieprasīti saskaņā ar 1. SGS Finanšu pārskatu sniegšana, un jebkura informācija par iepriekšējiem periodiem arī jāsniedz bilances datumā pastāvošajā mērvienībā. Lai uzrādītu salīdzināmās summas citā uzrādīšanas valūtā, jāpiemēro 21. SGS Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme (pārskatīts 2003. gadā) 42. punkta b) apakšpunkts un 43. punkts.***

17. punkts tiek mainīts šādi:

17. Vispārīgais cenu indekss var nebūt pieejams par periodiem, par kuriem saskaņā ar šo Standartu nepieciešama pamatlīdzekļu pārreķināšana. Šajos gadījumos var būt jālieto aplēse, kas balstīta, piemēram, uz funkcionālās valūtas un relatīvi stabilas ārvalstu valūtas svārstību attiecību.

23. punkts tiek svītrots.

## ▼ M5

31. punkts tiek mainīts šādi:

31. Neto monetārās pozīcijas ieņēmumi vai zaudējumi jāatzīst saskaņā ar 27. un 28. punktu.

34. punkts tiek mainīts šādi:

34. Iepriekšējā pārskata perioda atbilstošos skaitļus, neatkarīgi no tā, vai tie pamatojas uz sākotnējo izmaksu metodi vai kārtējo izmaksu metodi, pārreķina, piemērojot vispārīgo 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 *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* (pārskatīts 2003. gadā) 42. punkta b) apakšpunkts un 43. punkts.

39. punkts tiek mainīts šādi:

39. **Jāatklāj šāda informācija:**

a) **fakts, ka finanšu pārskati un iepriekšējo periodu atbilstošie skaitļi ir pārreķināti, ņemot vērā funkcionālās valūtas vispārīgās pirktspejas izmaiņas, un tā rezultātā sniegti bilances datumā pastāvošajā mērvienībā;**

...

A4. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus.]

A5. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus.]

A6. 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*, 107. punkts tiek mainīts šādi:

107. **Finanšu pārskatos par katru nemateriālo aktīvu grupu jāatklāj šāda informācija, atsevišķi izdalot uzņēmumā radītos nemateriālos aktīvus un citus nemateriālos aktīvus:**

...

e) **uzskaites vērtības saskaņošanas perioda sākumā un beigās, norādot:**

...

vii) **neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārreķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārreķināšanu pārskatos sniedzēja uzņēmuma uzrādīšanas valūtā;**

...

A7. 41. SGS *Lauksaimniecība* 50. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

50. **Uzņēmumam jāuzrāda bioloģisko aktīvu uzskaites vērtības izmaiņu saskaņošanas pārskata perioda sākumā un beigās. Saskaņošanā jāiekļauj:**

...

f) **neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārreķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārreķināšanu pārskatos sniedzēja uzņēmuma uzrādīšanas valūtā;**

...

A8. PIK-7 *Eiro ieviešana* mainīts kā aprakstīts zemāk.

4. punkts tiek mainīts šādi:

4. Tas nozīmē, ka, konkrēti:

a) ārvalstu valūtas monetārie aktīvi un saistības darījumu rezultātā jāturpina pārreķināt 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.

b) kumulatīvas valūtas kursa starpības saistībā ar ārvalstu darbības finanšu pārskatu pārreķināšanu jāturpina klasificēt par pašu kapitālu un jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem tikai, atsavinot neto ieguldījumus ārvalstu darbībā.

...

Spēkā stāšanās datuma teikums tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

**Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. jūnijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS prasībām.

▼ **M5**

A9. 1. SFPS *Starptautisko Finanšu pārskatu Standartu pirmā pieņemšana* maina kā aprakstīts zemāk.

B pielikumā tiek pievienoti B1A un B1B punkti:

B1A Uzņēmumam nepieciešams piemērot 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* ar atpakaļejošu spēku patiesās vērtības korekcijām un nemateriālai vērtībai, kas veidojušās uzņēmējdarbības apvienošanās, kas notikušas pirms pārejas datuma uz SFPS. Ja uzņēmums nepiemēro 21. SGS ar atpakaļejošu spēku 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, vai nu kas jau ir izteiktas uzņēmuma pārskata valūtā vai kas ir nemonetāri ārvalstu valūtas posteņi, kurus uzrāda, lietojot valūtas kursu, kas piemērots saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

B1B Uzņēmums var piemērot 21. SGS ar atpakaļejošu spēku patiesās vērtības korekcijām un nemateriālai vērtībai, kas radusies:

- a) visas uzņēmējdarbības apvienošanās, kas radušās pirms pārejas datuma uz SFPS;
- b) visas uzņēmējdarbības apvienošanās, ko uzņēmums vēlas mainīt, lai izpildītu 22. SGS prasības, kā atļauts augstāk esošā B1 punktā.

▼ **M3**

## 3. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

**Uzņēmējdarbības apvienošana**

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-13
Uzņēmējdarbības apvienošanas identificēšana	4-9
Kopīgi kontrolētu uzņēmumu uzņēmējdarbības apvienošanas	10-13
Grāmatvedības metode	14-15
Pirkšanas metodes lietošana	16-65
Iegādātāja identificēšana	17-23
Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas	24-35
Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem	32-35
Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana uz iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām un iespējamām saistībām	36-60
Iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi un saistības	41-44
Iegādātā uzņēmuma nemateriālie aktīvi	45-46
Iegādātā uzņēmuma iespējamās saistības	47-50
Nemateriālā vērtība	51-55
Iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pārsniegums pār izmaksām	56-57
Pakāpeniski sasniegta uzņēmējdarbības apvienošana	58-60
Provizoriski noteikta sākotnējā uzskaitē	61-65
Korekcijas pēc sākotnējās grāmatvedības pabeigšanas	63-64
Atlikto nodokļu aktīvu uzskaitē pēc sākotnējās uzskaites pabeigšanas	65
Informācijas atklāšana	66-77
Pārejas noteikumi un spēkā stāšanās datums	78-85
Iepriekš atzīta nemateriālā vērtība	79-80
Iepriekš uzskaitītā negatīvā nemateriālā vērtība	81
Iepriekš atzīti nemateriālie aktīvi	82
Pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīti ieguldījumi	83-84
Ierobežota retrospektīva piemērošana	85

## ▼ M3

Citu paziņojumu atsaukšana

86-87

**MĒRKIS**

1. Šī SFPS mērķis ir precizēt uzņēmuma finanšu pārskatu sniegšanu, kad tas veic *uzņēmējdarbības apvienošanu*. Īpaši tas nosaka to, ka visas uzņēmējdarbības apvienošanas ir jāuzskaita, piemērojot pirkšanas metodi. Tāpēc iegādātājs atzīst iegādātā uzņēmuma identificējamus aktīvus, saistības un *iespējamās saistības to patiesajā vērtībā iegādes datumā*, kā arī atzīst *nemateriālo vērtību*, kura vēlāk tiek pārbaudīta, lai noteiktu, vai tā nav samazinājusies, nevis amortizēta.

**DARBĪBAS JOMA**

2. Izņemot kā raksturots 3. punktā, uzņēmumiem jāpiemēro šis SFPS, lai uzskaitītu uzņēmējdarbības apvienošanas.
3. Šis SFPS Standarts neattiecas uz:
  - (a) uzņēmējdarbības apvienošanām, kurās atsevišķi uzņēmumi vai uzņēmējdarbības tiek savienoti, lai *veidotu kopuzņēmumu*;
  - (b) *uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ietver kopīgi kontrolētus uzņēmumus vai uzņēmējdarbības*;
  - (c) uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ietver divus vai vairākus *savstarpējos uzņēmumus*;
  - (d) uzņēmējdarbības apvienošanas, kurās atsevišķi uzņēmumi vai uzņēmējdarbības tiek savienoti, lai veidotu vienu *pārskata sniedzēju uzņēmumu* saskaņā tikai ar līgumu, neiegūstot līdzdalības proporciju (piemēram, apvienošanas, kurās atsevišķi uzņēmumi tiek savienoti, lai saskaņā ar līgumu veidotu divos sarakstos iekļautu sabiedrību).

*Uzņēmējdarbības apvienošanas identificēšana*

4. Uzņēmējdarbības apvienošana ir atsevišķu uzņēmumu vai uzņēmējdarbību savienošana vienā pārskatu sniedzējā uzņēmumā. Gandrīz visu uzņēmējdarbības apvienošanu rezultāts ir tāds, ka viens uzņēmums, iegādātājs, iegūst kontroli pār vienu vai vairākiem citiem uzņēmumiem, iegādāto uzņēmumu. Ja uzņēmums iegūst kontroli pār vienu vai vairākiem citiem uzņēmumiem, kas nav uzņēmējdarbības, tad šo uzņēmumu savienošana nav uzņēmējdarbības apvienošana. Kad uzņēmums iegādājas aktīvu grupu vai neto aktīvus, kas neveido uzņēmējdarbību, tam jāsadala grupas izmaksas starp individuāliem, identificējamiem aktīviem un grupas saistībām, balstoties uz to nosacīto patieso vērtību iegādes datumā.
5. Uzņēmējdarbības apvienošana var būt strukturēta dažādos veidos atkarībā no juridiskiem, nodokļu vai citiem apsvērumiem. Tas var ietvert cita uzņēmuma pašu kapitāla iegādi, cita uzņēmuma visu neto aktīvu iegādi, cita uzņēmuma saistību uzņemšanu vai cita uzņēmuma atsevišķu neto aktīvu iegādi, kas kopā veido vienu vai vairākas uzņēmējdarbības. To var īstenot, emitējot pašu kapitāla instrumentus vai nododot naudu, tās ekvivalentus vai citus aktīvus, vai to kombināciju. Darījums var notikt starp apvienošanā iesaistītu uzņēmumu akcionāriem vai starp vienu uzņēmumu un otra uzņēmuma akcionāriem. Tas var ietvert jauna uzņēmuma izveidi, kas kontrolētu apvienotos uzņēmumus vai nodotos neto aktīvus, vai viena vai vairāku uzņēmumu pārstrukturēšanu.
6. Uzņēmējdarbības apvienošanā var izveidoties mātes uzņēmuma un meitas uzņēmuma attiecības, kurās iegādātājs ir *mātes uzņēmums* un tā iegādātais uzņēmums ir iegādātāja *meitas uzņēmums*. Tādā gadījumā iegādātājs piemēro šo SFPS savos konsolidētajos finanšu pārskatos. Tas ietver tā līdzdalību iegādātajā uzņēmumā jebkuros atsevišķajos finanšu pārskatos, ko tas publisko, kā ieguldījumu meitas uzņēmumā (skat. 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*).
7. Uzņēmējdarbības apvienošana var ietvert cita uzņēmuma neto aktīvu iegādi, ieskaitot jebkādu nemateriālo vērtību, nevis cita uzņēmuma pašu kapitāla iegādi. No šādas apvienošanas neveidojas mātes uzņēmuma un meitas uzņēmuma attiecības.
8. Uzņēmējdarbības apvienošanas, kurā viens uzņēmums iegūst kontroli pār otru uzņēmumu, bet kurā kontroles iegūšanas datums (t. i., iegādes datums) nesakrīt ar datumu vai datumiem, kad tiek iegādāta līdzdalības daļa (t. i., *apmaiņas datums vai datumi*), ir iekļautas uzņēmējdarbības apvienošanās definīcijā un līdz ar to arī šī SFPS darbības jomā. Šāda situācija var rasties, piemēram, kad ieguldījuma saņēmējs noslēdz vienošanos ar dažiem ieguldītājiem par akciju atpakaļpirkšanu, un rezultātā mainās kontrole pār ieguldījuma saņēmēja.
9. Šis SFPS nenosaka, kā kopuzņēmumu dalībniekiem jāuzskaita līdzdalība kopuzņēmumos (skat. 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*).



## ▼ M3

*Kopīgi kontrolētu uzņēmumu uzņēmējdarbības apvienošanas*

10. Kopīgi kontrolētu uzņēmumu uzņēmējdarbības apvienošana ir uzņēmējdarbības apvienošana, kurā visi apvienotie uzņēmumi vai uzņēmējdarbības galu galā kontrolē viena un tā pati puse vai puses gan pirms, gan pēc uzņēmējdarbības apvienošanas, un šī kontrole nav pārejoša.
11. Personu grupa jāuzskata kā tāda, kas kontrolē uzņēmumu, ja līgumā noteiktu nosacījumu rezultātā tām kolektīvi pieder vara pārvaldīt tā finanšu un pamatdarbības politikas, lai gūtu saimnieciskos labumus no tā darbības. Tāpēc uzņēmējdarbības apvienošana ir ārpus SFPS darbības jomas, kad tai pašai personu grupai līgumā noteiktu nosacījumu rezultātā galu galā pieder kopīga vara pārvaldīt katra no apvienotajiem uzņēmumiem finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu saimnieciskos labumus no to darbības, un šī galīgā kopīgā vara nav pārejoša.
12. Vienību var kontrolēt persona vai personu grupa, darbojoties kopā saskaņā ar līgumā noteiktiem nosacījumiem, un šī persona vai personu grupa var nebūt pakļauta SFPS finanšu pārskatu sniegšanas prasībām. Tāpēc nav nepieciešams apvienotos uzņēmumus iekļaut kā daļu no tiem pašiem konsolidētajiem finanšu pārskatiem uzņēmējdarbības apvienošanā, lai to uzskatītu kā kopīgi kontrolētu uzņēmumu uzņēmējdarbības apvienošanu.
13. Mazākuma līdzdalības apjoms katrā no apvienotajiem uzņēmumiem pirms un pēc uzņēmējdarbības apvienošanas nav svarīgs, lai noteiktu, vai apvienošanā iesaistīti kopīgi kontrolēti uzņēmumi. Līdzīgi fakts, ka kāds no apvienotajiem uzņēmumiem ir meitas uzņēmums, kas ir bijis izslēgts no grupas konsolidētajiem finanšu pārskatiem saskaņā ar 27. SGS, nav būtisks, lai noteiktu, vai apvienošanā iesaistīti kopīgi kontrolēti uzņēmumi.

**GRĀMATVEDĪBAS METODE**

14. **Visas uzņēmējdarbības apvienošanas jāuzskaita, piemērojot pirkšanas metodi.**
15. Pirkšanas metodē uzņēmējdarbības apvienošanu parāda no apvienotā uzņēmuma, kuru identificē kā iegādātāju, perspektīvas. Iegādātājs pērk neto aktīvus un atzīst nopirkto aktīvus un pārņemtās saistības un iespējamās saistības, ieskaitot tos aktīvus un saistības, kuras iegādātais uzņēmums pirms tam nav atzinis. Darījums neietekmē iegādātāja aktīvu un saistību novērtējumu, kā arī nerada jebkādas iegādātāja papildus aktīvus vai saistības, jo tie nav darījuma priekšmeti.

**PIRKŠANAS METODES LIETOŠANA**

16. Pirkšanas metodes lietošana ietver šādas darbības:
  - (a) iegādātāja identificēšana;
  - (b) uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu novērtēšana;
  - un
  - (c) uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana iegādes datumā uz iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām un pārņemtām iespējamām saistībām.

*Iegādātāja identificēšana*

17. **Iegādātājs jāidentificē visās uzņēmējdarbības apvienošanās. Iegādātājs ir apvienotais uzņēmums, kas iegūst kontroli pār citiem apvienotajiem uzņēmumiem vai uzņēmējdarbībām.**
18. Tā kā pirkšanas metodē uzņēmējdarbības apvienošana tiek skatīta no iegādātāja perspektīvas, tajā pieņemts, ka vienu no pusēm darījumā var identificēt kā iegādātāju.
19. Kontrole ir spēja noteikt uzņēmuma vai uzņēmējdarbības finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības. Tiek uzskatīts, ka apvienotajam uzņēmumam pieder kontrole pār citu apvienoto uzņēmumu, ja tas iegūvis vairāk kā vienu pusi no cita uzņēmuma balsstiesībām, ja vien nav pierādāms, ka šādas īpašumtiesības neveido kontroli. Pat ja viens no apvienotajiem uzņēmumiem neiegūst vairāk kā pusi no cita apvienotā uzņēmuma balsstiesībām, tas, iespējams, ir ieguvus kontroli pār šo citu uzņēmumu, ja apvienošanas rezultātā tas iegūst:
  - (a) varu pār vairāk nekā pusi no balsstiesībām otrā uzņēmumā, noslēdzot līgumu ar citiem ieguldītājiem;
  - vai
  - (b) varu noteikt otra uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku saskaņā ar statūtiem vai līgumu;
  - vai

▼ **M3**

- (c) varu iecelt amatā vai atbrīvot no tā lielāko daļu otra uzņēmuma valdes locekļu vai līdzvērtīgas pārvaldes institūcijas locekļu;
- vai
- (d) varu pārstāvēt balsu vairākumu otra uzņēmuma valdes vai līdzvērtīgas pārvaldes institūcijas sanāksmēs.
20. Lai gan reizēm var būt grūti identificēt iegādātāju, parasti ir norādes, ka šis iegādātājs pastāv. Piemēram:
- (a) ja viena no apvienotajiem uzņēmumiem patiesā vērtība ir būtiski lielāka par otra apvienotā uzņēmuma patieso vērtību, uzņēmums ar lielāku patieso vērtību visticamāk būs iegādātājs;
- (b) ja uzņēmējdarbības apvienošana notiek, apmainot parastās balsstiešīgās akcijas pret naudu vai citiem aktīviem, uzņēmums, kas atdod naudu vai citus aktīvus, visticamāk būs iegādātājs;
- un
- (c) ja uzņēmējdarbības apvienošanās rezultātā viena no apvienotajiem uzņēmumiem vadība spēj dominēt, izvēloties radušās apvienotā uzņēmuma vadības komandu, uzņēmums, kura vadība spēj šādi dominēt, visticamāk būs iegādātājs.
21. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kas notiek, apmainoties ar pašu kapitāla līdzdalību, uzņēmums, kas emitē pašu kapitāla līdzdalību, parasti ir iegādātājs. Tomēr jāņem vērā visi derīgie fakti un apstākļi, lai noteiktu, kuram no apvienotajiem uzņēmumiem pieder vara pārvaldīt cita uzņēmuma (vai uzņēmumu) finanšu un pamatdarbības politiku, lai iegūtu saimnieciskos labumus no tā (vai to) darbības. Dažās uzņēmējdarbības apvienošanās, ko parasti dēvē par apvērsto iegādi, iegādātājs ir uzņēmums, kurā iegādāta līdzdalība pašu kapitālā, un iegādātais uzņēmums ir tas, kurš emitē veic emisiju. Šis var būt tas gadījums, kad, piemēram, privāts uzņēmums ļauj sevi "iegādāt" kādam biržā kotētam mazākam uzņēmumam, lai tādā veidā iegūtu iespēju kotēties biržā. Lai gan juridiski emisiju veicošo biržā kotēto uzņēmumu uzskata par mātes uzņēmumu, bet privāto uzņēmumu – par meitas uzņēmumu, likumīgais meitas uzņēmums ir iegādātājs, ja tam ir vara pārvaldīt likumīgā mātes uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu saimnieciskos labumus no tā darbībām. Parasti iegādātājs ir lielākais uzņēmums, tomēr fakti un apstākļi, kādos apvienošanās notiek, dažreiz norāda uz to, ka mazāks uzņēmums iegādājas lielāku uzņēmumu. Norādes attiecībā uz apvērsto iegāžu uzskaiti ir sniegtas B. pielikuma B1 - B15. punktā.
22. Kad tiek veidots jauns uzņēmums kapitāla instrumentu emitēšanai, lai varētu veikt uzņēmējdarbības apvienošanu, vienu uzņēmumu, kas pastāvēja pirms apvienošanas, jāuzskata par iegādātāju, pamatojoties uz pieejamiem pierādījumiem.
23. Līdzīgi ja uzņēmējdarbības apvienošanā iesaistīti vairāk kā divi apvienoti uzņēmumi, viens no apvienotiem uzņēmumiem, kas pastāvēja pirms apvienošanas, jāuzskata par iegādātāju, pamatojoties uz pieejamiem pierādījumiem. Iegādātāju noteikšanā šādos gadījumos, citu lietu starpā, jāņem vērā, kuri no apvienotiem uzņēmumiem uzsāka apvienošanu, un vai kāda no apvienotajiem uzņēmumiem aktīvi vai ieņēmumi būtiski pārsniedz citu uzņēmumu aktīvus vai ieņēmumus.

*Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas*

24. **Iegādātājam jānovērtē uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas kā šādu sastāvdaļu kopsumma:**
- (a) **apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu atdoto aktīvu, radušos vai pārņemto saistību un iegādātāja emitēto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtībamaiņas datumā;**
- kam pieskaitītas**
- (b) **jebkādas izmaksas, kas tieši attiecināmas uz uzņēmējdarbības apvienošanu.**
25. Iegādes datums ir datums, kurā iegādātājs faktiski iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Ja tas ir sasniegts ar viena apmaiņas darījuma palīdzību, apmaiņas datums sakrīt ar iegādes datumu. Tomēr uzņēmējdarbības apvienošanā var būt vairāk kā viens apmaiņas darījums, piemēram, ja tas tiek sasniegts ar pakāpenisku secīgu akciju iegādes palīdzību. Ja tas tā notiek:
- (a) apvienošanas izmaksas ir apvienotās individuālo darījumu izmaksas;
- un
- (b) apmaiņas datums ir katra maiņas darījuma datums (t. i., datums, kad uzskaita katru individuālo ieguldījumu iegādātāja finanšu pārskatā), turpretim iegādes datums ir datums, kurā iegādātājs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu.

## ▼ M3

26. Apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu iegādātāja atdotos aktīvus un radušās vai pārņemtās saistības saskaņā ar 24. punktu jāvērtē pēc to patiesās vērtības apmaiņas datumā. Tāpēc, ja norēķināšanos par visām vai daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām atliek, šīs atliktās daļas patieso vērtību nosaka, diskontējot maksājāmās summas līdz to patreizējai vērtībai apmaiņas dienā, ņemot vērā jebkuru uzcenojumu vai diskontu, kas varētu rasties norēķina laikā.
27. Kotēta pašu kapitāla instrumenta publicētā cena apmaiņas datumā sniedz precīzākos pierādījumus par instrumenta patieso vērtību un jālieto, izņemot retus gadījumus. Citi pierādījumi un vērtēšanas metodes jāpieņem tikai retos gadījumos, kad iegādātājs var pierādīt, ka publiskotā cena apmaiņas datumā nav uzticams patiesās vērtības rādītājs un ka citi pierādījumi un vērtēšanas metodes sniedz uzticamāku pašu kapitāla instrumenta patiesās vērtības vērtējumu. Publicētā cena apmaiņas datumā nav ticams rādītājs tikai tad, ja to ir ietekmējis tirgus vājums. Ja publiskotā cena apmaiņas datumā nav ticams rādītājs vai ja publiskotā cena iegādātāja emitētiem pašu kapitāla instrumentiem nepastāv, šo instrumentu patieso vērtību var, piemēram, novērtēt attiecībā pret to proporcionālo daļu iegādātāja patiesajā vērtībā vai attiecībā pret iegādāto proporcionālo daļu iegādātā uzņēmuma patiesajā vērtībā, atkarībā no tā, kura no tām ir vairāk acīmredzama. Iegādātā uzņēmuma pašu kapitāla turetājiem nodoto monetāro aktīvu, kā alternatīvas pašu kapitāla instrumentiem, patiesā vērtība apmaiņas datumā var sniegt pierādījumus par iegādātāja atdoto kopējo patieso vērtību apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Jebkurā gadījumā visi apvienošanas aspekti, ieskaitot nozīmīgus faktorus, kas ietekmē pārrunas, jāņem vērā. Turpmāki norādījumi pašu kapitāla instrumentu patiesās vērtības noteikšanai ir sniegti 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana*.
28. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās iekļautas apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu iegādātājam radušās vai pārņemtās saistības. Apvienošanās rezultātā gaidāmie nākotnes zaudējumi vai citas izmaksas nav apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu iegādātājam radušās vai pārņemtās saistības, un tāpēc tās netiek iekļautas kā daļa no apvienošanās izmaksām.
29. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās tiek iekļautas jebkuras izmaksas, kas tiešā veidā attiecināmas uz apvienošanas, piemēram, maksa par grāmatvežu, juridisko konsultantu, novērtētāju un citu konsultantu profesionālajiem pakalpojumiem, lai veiktu apvienošanu. Vispārīgās administratīvās izmaksas, tajā skaitā izmaksas par iegādes nodaļas uzturēšanu, kā arī citas izmaksas, kuras nevar tieši attiecināt uz konkrēto apvienošanu, kas tiek uzskaitīta, neiekļauj apvienošanās izmaksās: tie tiek uzskaitīti kā izdevumi to rašanās brīdī.
30. Izmaksas, kas rodas, vienojoties par finanšu saistībām un emitējot finanšu saistības, ir neatņemama daļa no saistību emitēšanas darījuma pat tad, ja saistības emitētas, lai realizētu uzņēmējdarbības apvienošanu, nevis tās ir izmaksas, kas tiešā veidā attiecināmas uz apvienošanu. Tāpēc uzņēmumi neiekļauj šādas izmaksas uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās. Saskaņā ar 39. SGS šādas izmaksas iekļaut sākotnējā saistību novērtējumā.
31. Tāpat, pašu kapitāla instrumentu emisijas izmaksas ir neatņemama daļa no pašu kapitāla emisijas darījuma pat tad, ja pašu kapitāla instrumenti emitēti, lai realizētu uzņēmējdarbības apvienošanu, nevis tie ir izmaksas, kas tiešā veidā attiecināmas uz apvienošanu. Tāpēc uzņēmumi neiekļauj šādas izmaksas uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās. Saskaņā ar 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana* – šādas izmaksas samazina ieņēmumus no pašu kapitāla emisijas.

Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem

32. **Ja uzņēmējdarbības apvienošanas līgumā noteikta apvienošanas izmaksu korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem, iegādātājam jāiekļauj korekcijas summa apvienošanas izmaksās iegādes dienā, ja pastāv liela varbūtība par veicamo korekciju un to var ticami novērtēt.**
33. Uzņēmējdarbības apvienošanas līgums var pieļaut apvienošanas izmaksu korekcijas, kas ir atkarīgas no viena vai vairākiem nākotnes notikumiem. Korekcija var būt, piemēram, atkarīga no noteikta peļņas līmeņa, kas tiek uzturēts vai sasniegts nākotnes periodos, vai uzturēto emitēto instrumentu tirgus cenas. Parasti ir iespējams aplēst jebkuru šādu korekciju summu sākotnējās apvienošanas uzskaites laikā, nemazinot informācijas ticamību, lai arī nelielas šaubas pastāv. Ja nākotnes notikumi nenotiek vai ir nepieciešams pārskatīt aplēsi, uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas ir attiecīgi jākorrigē.

▼ **M3**

34. Tomēr, ja uzņēmējdarbības apvienošanas līgumā noteikta šāda korekcija, šo korekciju neiekļauj apvienošanas izmaksās apvienošanas sākotnējā uzskaitē, ja nepastāv liela varbūtība par šo korekciju, vai to nevar ticami novērtēt. Ja šī korekcija ar laiku kļūst ticama un to var ticami novērtēt, papildus atlīdzību uzskata par apvienošanas izmaksu korekciju.
35. Dažos apstākļos iegādātājam ar jāveic vēlāks maksājums pārdevējam kā kompensācija par iegādātāja atdoto aktīvu, emitēto pašu kapitāla instrumentu vai radušos vai pārņemto saistību vērtības samazinājumu apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Tas ir gadījums, piemēram, ja iegādātājs garantē pašu kapitāla vai parāda instrumentu, kas emitēti kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas, tirgus cenu un tam ir jāemīt papildus pašu kapitāla vai parāda instrumenti, lai atjaunotu sākumā noteikto maksu. Šādos gadījumos uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās palielinājums netiek atzīts. Pašu kapitāla instrumentu gadījumā papildus maksājuma patieso vērtību kompensē sākotnēji izdoto instrumentu vērtības līdzvērtīgs samazinājums. Parāda instrumentu gadījumā papildus maksājums tiek uzskaitīts kā sākotnējās emisijas uzcenojuma samazinājums vai diskonta palielinājums.

*Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana uz iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām un iespējamām saistībām*

36. **Iegādātājs iegādes datumā attiecina uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas, uzskaitot iegādātā uzņēmuma identificējamus aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas saskan ar atzīšanas principu 37. punktā, to patiesajā vērtībā šajā datumā, izņemot ilgtermiņa aktīvus (vai atsavināšanas grupas), kas klasificēti kā pārdošanai turēti saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības, kas jāuzskaita pēc to patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Jebkura starpība starp uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām un iegādātāja līdzdalību šādi atzīto identificējamu aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā, jāuzskaita saskaņā ar 51 – 57. punktu.**
37. **Iegādātājam atsevišķi jāatzīst iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi, saistības un iespējamās saistības iegādes datumā tikai tad, ja tās atbilst šādiem kritērijiem šajā datumā:**
- (a) aktīva, kas nav nemateriāls aktīvs, gadījumā pastāv liela varbūtība, ka iegādātājs gūs jebkurus saistītos nākotnes saimnieciskos labumus un to patieso vērtību var ticami novērtēt;
  - (b) saistību, kas nav iespējamās saistības, gadījumā pastāv liela varbūtība, ka būs nepieciešama resursu, kas ietver saimnieciskos labumus, aizplūšana, lai segtu saistības, un to patieso vērtību var ticami novērtēt;
  - (c) nemateriālā aktīva vai iespējamo saistību gadījumā to patieso vērtību var ticami novērtēt.
38. Iegādātāja peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāiekļauj iegādātā uzņēmuma peļņa un zaudējumi, kas radušies pēc iegādes datuma, ieskaitot iegādātā uzņēmuma ieņēmumus un izdevumus, balstoties uz uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām iegādātājam. Piemēram, pēc iegādes datuma iegādātāja peļņas vai zaudējumu aprēķinā iekļautās nolietojuma izmaksas saistībā ar iegādātā uzņēmuma nolietojamiem aktīviem, jābalsta uz šo nolietojamo aktīvu patiesajām vērtībām iegādes datumā, t. i., to izmaksām iegādātājam.
39. Pirkšanas metodes piemērošana sākas no iegādes datuma, kas ir datums, kurā iegādātājs faktiski ir ieguvis kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Ņemot vērā, ka kontrole ir vara pārvaldīt uzņēmuma vai uzņēmējdarbības finanšu un pamatdarbības politiku, lai iegūtu saimnieciskos labumus no to darbības, nav nepieciešams darījumu juridiski pabeigt vai novest līdz galam, pirms kontrole pāriet iegādātājam. Visi derīgie fakti un apstākļi, kuros notikusi uzņēmējdarbības apvienošana, jāņem vērā, novērtējot brīdi, kad iegādātājs ir ieguvis kontroli.
40. Tā kā iegādātājs uzskaita iegādātā uzņēmuma identificējamus aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas atbilst atzīšanas kritērijam 37. punktā, pēc to patiesās vērtības iegādes dienā, jebkura mazākuma līdzdalība iegādātājā uzņēmumā tiek uzskaitīta kā mazākuma proporcionālā daļa šo posteņu neto patiesajā vērtībā. B. pielikuma B16. un B17. punkts sniedz norādes, lai noteiktu patieso vērtību iegādātā uzņēmuma identificējamiem aktīviem, saistībām un iespējamām saistībām ar mērķi attiecināt uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas.

*Iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi un saistības*

41. Saskaņā ar 36. punktu iegādātājs atsevišķi uzskaita kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas tikai identificējamus iegādātā uzņēmuma aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas pastāvēja iegādes datumā un atbilst atzīšanas kritērijiem 37. punktā. Tāpēc:

## ▼ M3

- (a) iegādātajam jāatzīst saistības, pārtraucot vai samazinot iegādātā uzņēmuma darbības, kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas tikai tad, ja iegādātajam uzņēmumam iegādes datumā ir pastāvošas pārstrukturēšanas saistības, kas atzītas saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*;
- un
- (b) attiecinot apvienošanas izmaksas, iegādātājs neatzīst saistības par nākotnes zaudējumiem vai citiem izdevumiem, kas radīsies uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā.
42. Maksājums, kas uzņēmumam jāveic saskaņā ar līgumu, piemēram, tā darbiniekiem vai piegādātājiem gadījumā, ja tas ir iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, ir pastāvošas uzņēmuma saistības, kas uzskaitāmas kā iespējamās saistības, kamēr rodas liela varbūtība, ka uzņēmējdarbības apvienošana notiks. Līgumā paredzētās saistības uzņēmums atzīst kā saistības saskaņā ar 37. SGS, ja ir liela varbūtība par uzņēmējdarbības apvienošanu un saistības var ticami novērtēt. Tāpēc, ja uzņēmējdarbības apvienošana tiek realizēta, šīs iegādātā uzņēmuma saistības iegādātājs atzīst kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas.
43. Tomēr iegādātā uzņēmuma pārstrukturēšanas plāns, kura izpilde atkarīga no tā, vai tas tiek iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā vai nē, nav uzskatāms, pirms uzņēmējdarbības apvienošanas, par iegādātā uzņēmuma esošajām saistībām. Tās nav arī iegādātā uzņēmuma iespējamā saistība pirms apvienošanas, jo tā nav iespējama saistība, kas ir radusies pagātnes notikuma rezultātā, kura esamība tiks apstiprināta tikai pēc viena vai vairāku noteiktu nākotnes notikumu notikšanas vai nenotikšanas, kas nav pilnībā iegādātā uzņēmuma kontrolē. Tāpēc iegādātajam nav jāatzīst saistības šādiem pārstrukturēšanas plāniem kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas.
44. Identificējamie aktīvi un saistības, kas uzskaitīti saskaņā ar 36. punktu, iekļauj visus iegādātā uzņēmuma aktīvus un saistības, kuras iegādātājs nopērk vai pārņem, ieskaitot visus tā finanšu aktīvus un finanšu saistības. Tie arī var iekļaut aktīvus un saistības, kas iepriekš nav uzskaitīti iegādātā uzņēmuma finanšu pārskatos, piemēram, jo tie neatbilda atzīšanas kritērijiem pirms iegādes. Piemēram, nodokļa atvieglojums no iegādātā uzņēmuma nodokļu zaudējumiem, ko iegādātais uzņēmums neuzskaitīja pirms uzņēmējdarbības apvienošanas, atbilst atzīšanai par identificējamu aktīvu saskaņā ar 36. punktu, ja pastāv liela varbūtība, ka iegādātajam nākotnē būs ar nodokli apliekama peļņa, attiecībā uz kuru var izmantot neatzītos nodokļu atvieglojumus.

## Iegādātā uzņēmuma nemateriālie aktīvi

45. Saskaņā ar 37. punktu iegādātājs atsevišķi uzskaita iegādātā uzņēmuma nemateriālos aktīvus iegādes datumā tikai tad, ja tie atbilst nemateriāla aktīva definīcijai 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* un to patieso vērtību var ticami novērtēt. Tas nozīmē, ka iegādātājs uzskaita aktīvus kā atsevišķi no nemateriālās vērtības iegādātā uzņēmuma procesā esošu pētniecības un attīstības projektu, ja projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai un tā patieso vērtību var ticami novērtēt. 38. SGS sniedz norādes, lai noteiktu, vai nemateriālā aktīva, kas iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, patieso vērtību var ticami novērtēt.
46. Nemonētāram aktīvam bez fiziska satura jābūt identificējamam, lai atbilstu nemateriāla aktīva definīcijai. Saskaņā ar 38. SGS aktīvs atbilst identificējamības kritērijam nemateriāla aktīva definīcijā tikai tad, ja:
- (a) tas ir nošķirams, t. i., ir iespējams to nošķirt vai atdalīt no uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt vai nu individuāli vai kopā ar attiecīgu līgumu, aktīvu vai saistībām;
- vai
- (b) tas 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.

## Iegādātā uzņēmuma iespējamās saistības

47. 37. punkts nosaka to, ka iegādātājs atsevišķi uzskaita iegādātā uzņēmuma iespējamās saistības kā daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšanas tikai tad, ja to patieso vērtību var ticami novērtēt. Ja to patieso vērtību nevar ticami novērtēt:
- (a) rezultātā rodas ietekme uz summu, kas tiek uzskaitīta kā nemateriālā vērtība vai uzskaitīta saskaņā ar 56. punktu;
- un
- (b) iegādātajam jāatklāj informācija par iespējamām saistībām kā prasīts atklāt 37. SGS.

▼ **M3**

- B. pielikuma B16 i) punkts sniedz norādes, kā noteikt iespējamo saistību patieso vērtību.
48. **Pēc to sākotnējās uzskaites iegādātajam jānovērtē iespējamās saistības, kuras jāatzīst atsevišķi saskaņā ar 36. punktu:**
- (a) **summā, kura jāatzīst saskaņā ar 37. punktu;**
- un**
- (b) **summā, kas sākotnēji uzskaitīta, no kuras atskaitīta, ja nepieciešams, uzkrātā amortizācija, kas atzīta saskaņā ar 18. SGS Ieņēmumi.**
49. 48. punkta prasības neattiecas uz līgumiem, kuri tiek uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana*. Tomēr apņemšanās piešķirt aizdevumu, kas izslēgtas no 39. SGS darbības jomas, kas nav saistības nodrošināt aizdevumus zem tirgus procentu līkmēm, tiek uzskaitītas kā iegādātā uzņēmuma iespējamās saistības, ja iegādes datumā nepastāv liela varbūtība, ka būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde, lai segtu saistības, vai ja saistību summu nevar ticami novērtēt. Šādu apņemšanos piešķirt aizdevumu saskaņā ar 37. punktu atzīst atsevišķi kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas tikai tad, ja tās patieso vērtību var ticami novērtēt.
50. Iespējamās saistības, kuras atzīst atsevišķi kā daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšanas, ir izslēgtas no 37. SGS darbības jomas. Tomēr iegādātajam jāatklāj informācija par tām iespējamām saistībām, kuras prasītas atklāt 37. SGS katrai uzkrājumu grupai.

## Nemateriālā vērtība

51. **Iegādātais iegādes datumā:**
- (a) **atzīst nemateriālo vērtību, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā kā aktīvs;**
- un**
- (b) **šo nemateriālo vērtību sākotnēji vērtē pēc tās izmaksām, kas ir uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu pārsniegums pār iegādātāja līdzdalību identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā, kas atzīti saskaņā ar 36. punktu.**
52. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegūtā nemateriālā vērtība nozīmē maksājumu, ko iegādātājs veicis, gaidot nākotnes saimnieciskos labumus no aktīviem, kurus nevar individuāli identificēt un atsevišķi atzīt.
53. Ja iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi, saistības vai iespējamās saistības neatbilst 37. punkta kritērijiem atsevišķai atzīšanai iegādes datumā, rezultātā rodas ietekme uz summu, kuru uzskaita kā nemateriālo vērtību (vai uzskaita saskaņā ar 56. punktu). Tas ir tāpēc, ka nemateriālo vērtību vērtē kā uzņēmējdarbības apvienošanas atlikušās izmaksas pēc iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību atzīšanas.
54. **Pēc sākotnējās uzskaites iegādātais novērtē uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto nemateriālo vērtību izmaksās, no kurām atskaitīti jebkuri uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās.**
55. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegūtā nemateriālā vērtība nav jāamortizē. Tā vietā iegādātajam ik gadu vai biežāk jāpārbauda tās vērtības samazināšanās, ja notikumi vai izmaiņas apstākļos norāda, ka tās vērtība varētu būt samazinājusies, saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.
- Iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pārsniegums pār izmaksām
56. **Ja iegādātā uzņēmuma līdzdalība identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību, kas atzīti saskaņā ar 36. punktu, neto patiesajā vērtībā pārsniedz uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas, iegādātajam:**
- (a) **atkārtoti jānovērtē iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību identifikācija un vērtējums, un apvienošanas izmaksu vērtējums;**
- un**
- (b) **tūlīt jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā jebkurš pārsniegums, kas palicis pēc atkārtotās novērtēšanas veikšanas.**
57. Ieguvumu, kas atzīts saskaņā ar 56. punktu, var veidot viena vai vairākas šādas sastāvdaļas:
- (a) vai nu apvienošanas izmaksu vai iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību patiesās vērtības novērtēšanas kļūdas. Iespējamās nākotnes izmaksas, kas rodas saistībā ar iegādāto

## ▼ M3

uzņēmumu, kas nav pareizi atspoguļotas iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību patiesajā vērtībā, var būt iespējamais kļūdu cēlonis.

- (b) grāmatvedības Standarta prasība novērtēt identificējamus neto aktīvus summā, kas nav patiesā vērtība, bet kas tiek uzskatīta par patieso vērtību ar mērķi attiecināt apvienošanas izmaksas. Piemēram, norādes B. pielikumā par iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības noteikšanu pieprasa nodokļu aktīviem un saistībām noteikto summu nediskontēt;

- (c) izdevīgs pirkums.

#### Pakāpeniski sasniegta uzņēmējdarbības apvienošana

58. Uzņēmējdarbības apvienošanā var būt vairāk kā viens apmaiņas darījums, piemēram, ja tā tiek veikta, pakāpeniski un secīgi iegādājoties akcijas. Ja tā, iegādātājam katrs apmaiņas darījums jāuzskaita atsevišķi, izmantojot darījumu izmaksu un patiesās vērtības informāciju katra apmaiņas darījuma datumā, lai noteiktu jebkuras nemateriālās vērtības summu šajā darījumā. Šīs pieejas dēļ atsevišķu ieguldījumu izmaksas pakāpeniski salīdzina ar iegādātāja līdzdalības īpatsvaru to iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību patiesajā vērtībā, kuras iegādātas katrā nozīmīgajā posmā.

59. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā noslēdz vairāk nekā vienu darījumu, iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību patiesā vērtība var atšķirties katra atsevišķa apmaiņas darījuma datumā. Tā kā:

- (a) iegādātāja identificējamie aktīvi, saistības un iespējamās saistības ir nosacīti pārveidotas to patiesajā vērtībā katra apmaiņas darījuma datumā, lai noteiktu nemateriālās vērtības summu saistībā ar katru darījumu;

un

- (b) iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi, saistības un iespējamās saistības tad iegādātājam ir jāatzīst pēc to patiesās vērtības iegādes datumā,

jebkura šo patieso vērtību korekcija attiecībā uz iepriekšēju iegādātāja līdzdalību ir pārvērtēšana un kā tāda ir jāuzskaita. Tomēr, ņemot vērā, ka šī pārvērtēšana notiek iegādātā uzņēmuma aktīvu, saistību un iespējamo saistību sākotnējās atzīšanas laikā, tas nenozīmē, ka iegādātājs ir izvēlējies piemērot pārvērtēšanas metodi šiem posteņiem pēc sākotnējās atzīšanas saskaņā ar, piemēram, 16. SGS *Pamatlīdzekļi*.

60. Pirms darījums kvalificējas par uzņēmējdarbības apvienošanu, tas var tikt uzskatīts kā ieguldījums asociētā uzņēmumā un tam var piemērot pašu kapitāla metodi saskaņā ar 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos*. Ja tā, tad ieguldījumu saņēmēja identificējamo neto aktīvu patiesās vērtības katra agrāk notikušā darījuma datumā būs iepriekš noteiktas, ieguldījumam piemērojot pašu kapitāla metodi.

#### Provizoriski noteikta sākotnējā uzskaitē

61. Uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaitē saistās ar patieso vērtību identificēšanu un noteikšanu iegādātā uzņēmuma identificējamiem aktīviem, saistībām un iespējamām saistībām, kā arī apvienošanas izmaksām.

62. Ja uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējo uzskaiti var noteikt tikai provizoriski perioda beigās, kurā apvienošanās realizēta, jo vai nu uz iegādātā uzņēmuma identificējamiem aktīviem, saistībām vai iespējamām saistībām attiecināmā patiesā vērtība, vai apvienošanās izmaksas var tikt noteiktas tikai provizoriski, iegādātājam jāuzskaita apvienošana, izmantojot šīs provizoriskās vērtības. Iegādātājam jāatzīst jebkuras šo provizorisko vērtību korekcijas, pabeidzot sākotnējo uzskaiti:

- (a) divpadsmit mēnešu laikā no iegādes datuma;

un

- (b) no iegādes datuma. Tādēļ:

- (i) identificējamā aktīva, saistību vai iespējamo saistību uzskaites vērtība, kuru atzīst vai koriģē sākotnējās uzskaites pabeigšanas rezultātā, jāaprēķina pēc to patiesās vērtības iegādes datumā, ja tās uzskaitītas šajā datumā;
- (ii) nemateriālā vērtība vai jebkāds ieguvums, kas atzīts saskaņā ar 56. punktu, jākoriģē, sākot ar iegādes dienu, par summu, kas vienlīdzīga ar identificējamā aktīva, saistību vai iespējamo saistību patiesās vērtības korekciju iegādes datumā, kas tiek atzīta vai koriģēta;

## ▼ M3

- (iii) salīdzinošo informāciju, kas sniegta par periodiem, pirms ir pabeigta apvienošanas sākotnējā uzskaitē, sniedz it kā sākotnējā uzskaitē būtu pabeigta iegādes datumā. Tas ietver jebkuru papildus nolietojumu, amortizāciju vai citu ietekmi uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu, kas uzskaitīta kā sākotnējās uzskaites pabeigšanas rezultāts.

Korekcijas pēc sākotnējās grāmatvedības pabeigšanas

- 63. Izņemot 33., 34. un 65. punktā minēto, sākotnējās uzskaites korekcijas uzņēmējdarbības apvienošanai pēc tam, kad sākotnējā uzskaitē ir pabeigta, jāatzīst tikai, lai labotu kļūdu saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*. Nav jāatzīst sākotnējās uzskaites korekcijas uzņēmējdarbības apvienošanai pēc šīs uzskaites pabeigšanas ietekmei no izmaiņām aplēsēs. Saskaņā ar 8. SGS izmaiņu ietekmi aplēsēs jāatzīst pārskata un nākamajos periodos.
- 64. 8. SGS prasīts, lai uzņēmums uzskaita kļūdas korekciju retrospektīvi un sniedz finanšu pārskatus tā, it kā kļūda nemaz nebūtu bijusi, darbojot iepriekšējā(-o) perioda(-u), kuros radās kļūda, salīdzinošo informāciju. Tāpēc identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību uzskaites vērtību, kuru atzīst vai labo kļūdas korekcijas rezultātā, jāaprēķina tā, it kā šī patiesā vai labotā patiesā vērtība iegādes datumā būtu atzīta, sākot ar šo datumu. Saskaņā ar 56. punktu atzītā nemateriālā vērtība vai jebkāds ieguvums iepriekšējā periodā jākorģē retrospektīvi iegādes dienā par summu, kas vienlīdzīga ar identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamu saistību patieso vērtību (vai patiesās vērtības korekciju) iegādes datumā, kas tiek uzskaitīta (vai koriģēta).

Atlikto nodokļu aktīvu uzskaitē pēc sākotnējās uzskaites pabeigšanas

- 65. Ja potenciālais ieguvums no iegādātā uzņēmuma uz nākamajiem periodiem pārnestajiem ienākuma nodokļa zaudējum vai citi atliktā nodokļa aktīvi neatbilst 37. punkta kritērijiem par atsevišķu atzīšanu, kad uzņēmējdarbības apvienošanu sākotnēji uzskaita, bet vēlāk tie tiek realizēti, iegādātājam jāuzskaita šo ieguvumu kā ieņēmumus saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*. Turklāt iegādātājam:
  - (a) jāsamazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtība līdz summai, kura būtu atzīta, ja atliktā nodokļa aktīvu uzskaitītu kā identificējamu aktīvu, sākot ar iegādes datumu;
  - un
  - (b) jāatzīst nemateriālās vērtības uzskaites vērtības samazinājums kā izdevumi.

Tomēr šī procesa rezultātā neradīsies 56. punktā raksturotais pārsniegums ne arī jebkura ieguvuma palielinājums, kas iepriekš atzīts saskaņā ar 56. punktu.

### INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

- 66. **Iegādātājam jāatklāj informācija, kas to finanšu pārskatu lietotājiem sniedz iespēju novērtēt uzņēmējdarbības apvienošanu raksturu un finanšu ietekmi, kas notikušas:**
  - (a) **perioda laikā;**
  - (b) **pēc bilances datuma, bet pirms dota atļauja finanšu pārskatu publiskošanai.**
- 67. Lai izpildītu 66. punkta a) apakšpunktā definēto principu, iegādātājam jāatklāj informācija par katru uzņēmējdarbības apvienošanu, kas realizēta perioda laikā:
  - (a) apvienoto uzņēmumu vai uzņēmējdarbību nosaukumi un apraksti;
  - (b) iegādes datums;
  - (c) iegādāto balsstiesīgo pašu kapitāla instrumentu daļa;
  - (d) apvienošanas izmaksas un izmaksu sastāvdaļu raksturojums, ieskaitot jebkuras izmaksas, kas tieši attiecināmas uz apvienošanu. Ja emitē pašu kapitāla instrumentus vai tie ir emitējami kā daļa no izmaksām, jāatklāj šāda informācija:
    - (i) pašu kapitāla instrumentu skaits, kurus emitē vai kuri ir jāemīt;
    - un
    - (ii) šo instrumentu patiesā vērtība un šīs patiesās vērtības noteikšanas pamats. Ja instrumentiem apmaiņas datumā nepastāv publiskotā cena, atklāj izmantotās būtiskās metodes, kas izmantotas patiesās vērtības noteikšanā. Ja apmaiņas datumā pastāv publiskotā cena, bet tā nav lietota kā apvienošanas izmaksu noteikšanas pamats, tas jāatklāj kopā ar: iemesliem, kāpēc publiskoto cenu nelietoja;



## ▼ M3

izmantoto metodi un būtiskus pieņēmumus, kas tika izmantoti vērtības attiecināšanā uz pašu kapitāla instrumentiem; un starpības kopsummā starp pašu kapitāla instrumentiem noteikto vērtību un publiskoto cenu.

- (e) datus par jebkurām darbībām, kuras uzņēmums izlēmis atsavināt apvienošanas rezultātā;
  - (f) iegādes datumā atzītās summas katrai iegādātā uzņēmuma aktīvu, saistību un iespējamo saistību grupai un, ja vien informācijas atklāšana ir iespējama, katras šīs grupas uzskaites vērtību, kas noteikta saskaņā ar SFPS tūlīt pirms apvienošanas. Ja šādas informācijas atklāšana nav iespējama, šis fakts ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemeslu;
  - (g) jebkura pārsnieguma summa, kura uzskaitīta peļņā vai zaudējumos saskaņā ar 56. punktu un peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņi, kurā pārsniegums uzskaitīts;
  - (h) faktoru apraksts, kas veicināja izmaksu rašanos, kuru rezultātā tika atzīta nemateriālā vērtība – katra nemateriālā aktīva apraksts, kuru neatzina atsevišķi no nemateriālās vērtības, un paskaidrojums, kāpēc nemateriālā aktīva patieso vērtību nevar ticami novērtēt – vai jebkura peļņa vai zaudējumos saskaņā ar 56. punktu atzītā pārsnieguma rakstura apraksts;
  - (i) iegādātā uzņēmuma peļņas vai zaudējumu summa kopš iegādes datuma, kas iekļauta iegādātāja peļņas vai zaudējumu summā periodā, ja vien informācijas atklāšana nav iespējama. Ja šādas informācijas atklāšana nav iespējama, šis fakts ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemesliem.
68. 67. punktā pieprasītā informācija, kuru nepieciešams atklāt, jāatklāj apvienoti par uzņēmējdarbības apvienošanām, kas realizētas pārskata perioda laikā un atsevišķi ir nebūtiskas.
69. Ja sākotnējo uzskaiti uzņēmējdarbības apvienošanai, kas realizēta perioda laikā, noteica tikai provizoriski, kā aprakstīts 62. punktā, šis fakts arī ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemesliem.
70. Lai izpildītu 66. punkta a) apakšpunkta principu, iegādātājam jāatklāj šāda informācija, ja vien informācijas atklāšana nav neiespējama:
- (a) apvienotā uzņēmuma ieņēmumi perioda laikā, it kā iegādes datums visām realizētām uzņēmējdarbības apvienošanām perioda laikā būtu bijis perioda sākumā;
  - (b) apvienotā uzņēmuma peļņa vai zaudējumi perioda laikā, it kā iegādes datums visām realizētām uzņēmējdarbības apvienošanām perioda laikā būtu bijis perioda sākumā.
- Ja šādas informācijas atklāšana nav iespējama, šis fakts ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemesliem.
71. Lai izpildītu 66. punkta b) apakšpunkta principu, iegādātājam jāatklāj šāda 67. punktā prasīta informācija par katru pēc bilances datuma, bet pirms dota atļauja finanšu pārskatus publiskošanai, realizēto uzņēmējdarbības apvienošanu, ja vien informācijas atklāšana nav neiespējama. Ja kaut ko no šīs informācijas nav iespējams atklāt, šis fakts ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemesliem.
72. **Iegādātājam jāatklāj informācija, kas sniedz iespēju finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt ieguvumu, zaudējumu, kļūdu korekciju un citu labojumu, kas atzīti pārskata periodā, un attiecas uz uzņēmējdarbības apvienošanu, kura realizēta pārskata vai iepriekšējos periodos, finanšu ietekmi.**
73. Lai izpildītu 72. punkta principu, iegādātājam jāatklāj šāda informācija:
- (a) jebkura ieguvuma vai zaudējuma, kas atzīts pārskata periodā, summa un paskaidrojums, kas:
    - (i) attiecas uz iegādātiem identificējamiem aktīviem vai pārņemtām saistībām, vai iespējamām saistībām uzņēmējdarbības apvienošanā, kas realizēta pārskata vai iepriekšējā periodā;
    - un
    - (ii) ir tādā apmērā, veidā vai biežumā, ka informācijas atklāšana ir svarīga, lai izprastu apvienotā uzņēmuma finansīlos darbības rezultātus.
  - (b) ja sākotnējo uzskaiti uzņēmējdarbības apvienošanai, kuru realizēja tieši iepriekšējā periodā, noteica tikai provizoriski tā perioda beigās, pārskata perioda laikā atzīto provizorisko vērtību korekciju summas un paskaidrojumi;

## ▼ M3

- (c) 8. SGS prasītā informācija par kļūdu korekcijām, kas jāatklāj jebkuriem iegādātā uzņēmuma aktīviem, saistībām vai iespējamām saistībām, vai vērtību izmaiņām šajos postešos, kuras iegādātājs atzīst pārskata perioda laikā saskaņā ar 63. un 64. punktu.
74. **Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas palīdz tā finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt nemateriālās vērtības uzskaites vērtības izmaiņas perioda laikā.**
75. Lai izpildītu 74. punktā minēto principu, uzņēmumam jāatklāj nemateriālās vērtības uzskaites vērtības saskaņošanas perioda sākumā un beigās, atsevišķi norādot:
- (a) bruto summu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās perioda sākumā;
  - (b) papildus nemateriālo vērtību, kas atzīta perioda laikā, izņemot nemateriālo vērtību, kas iekļauta atsavināšanas grupā, kas atzīšanas brīdī atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēta kā pārdošanai turēta, saskaņā ar 5. SFPS;
  - (c) korekcijas, kas radušās vēlākas atlikto nodokļu aktīvu atzīšanas dēļ perioda laikā saskaņā ar 65. punktu;
  - (d) nemateriālo vērtību, kas iekļauta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai turētasaskaņā ar 5. SFPS, un nemateriālo vērtību, kuras atzīšana perioda laikā ir partraukta bez iepriekšējas iekļaušanas atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai turēta;
  - (e) perioda laikā atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS;
  - (f) perioda laikā radusies neto apmaiņas starpība saskaņā ar 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*;
  - (g) jebkuras citas uzskaites vērtības izmaiņas attiecīgajā periodā;
- un
- (h) bruto summu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās perioda beigās.
76. Uzņēmums atklāj informāciju par nemateriālās vērtības atgūstamo summu un zaudējumiem no vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS papildus tai informācijai, ko prasa atklāt 75. punkta e) apakšpunktā.
77. Ja jebkurā situācijā pieprasītā informācija, kas jāatklāj saskaņā ar šo SFPS, neatbilst 66., 72. un 74. punktā definētiem mērķiem, uzņēmumam jāatklāj tāda papildus informācija, kas ir nepieciešama, lai tie atbilstu šiem mērķiem.

**PĀREJAS NOTEIKUMI UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

78. Izņemot 85. punktā minētos gadījumus, šis SFPS jāpiemēro, uzskaitot uzņēmējdarbības apvienošanas, kuru *līguma datums* ir 2004. gada 31. marts vai pēc tā. Šis SFPS arī jāpiemēro, lai uzskaitītu:
- (a) no uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras līguma datums ir 2004. gada 31. marts vai pēc tam, radušos nemateriālo vērtību;
- vai
- (b) jebkādu iegādātāja līdzdalības pārsniegumu iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras līguma datums ir 2004. gada 31. marts vai pēc tam, izmaksām.

*Iepriekš atzīta nemateriālā vērtība*

79. Uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS perspektīvi, sākot ar pirmo ikgadējo periodu, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, nemateriālai vērtībai, kas radusies uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir pirms 2004. gada 31. marta, un nemateriālai vērtībai, kas radusies no līdzdalības kopīgi kontrolētā uzņēmumā, kurš iegūta pirms 2004. gada 31. marta un uzskaitīta, lietojot proporcionālo konsolidāciju. Tāpēc uzņēmumam:
- (a) sākot ar pirmo ikgadējo periodu, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, jāpārtrauc šādas nemateriālās vērtības amortizācija;
  - (b) pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumā jāizslēdz saistītās uzkrātās amortizācijas uzskaites summa, atbilstoši samazinot nemateriālo vērtību;
- un
- (c) no pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākuma jāpārbauda nemateriālās vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS (kā pārskatīts 2004. gadā).

▼ **M3**

80. Ja uzņēmums iepriekš uzskaitījis nemateriālo vērtību kā atskaitījumu no pašu kapitāla, tam nav jāatzīst šāda nemateriālā vērtība peļņā vai zaudējumos, kad tas atsavina visu vai daļu no uzņēmuma, ar kuru saistīta nemateriālā vērtība, vai kad naudu ienesošās vienības, ar kuru nemateriālā vērtība ir saistīta, vērtība ir samazinājusies.

*Iepriekš uzskaitītā negatīvā nemateriālā vērtība*

81. Negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites summa pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumā, kas bija radusies vai nu no:
- (a) uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras līguma datums ir pirms 2004. gada 31. marta;
  - vai
  - (b) līdzdalības kopīgi kontrolētā uzņēmumā, kas iegūta pirms 2004. gada 31. marta un uzskaitīta, piemērojot proporcionālo konsolidāciju,
- jāpārtrauc atzīt šī perioda sākumā, attiecīgi koriģējot nesadalītās peļņas sākuma atlikumu.

*Iepriekš atzīti nemateriālie aktīvi*

82. Uzskaites vērtība postenim, kas klasificēts kā nemateriāls aktīvs, un vai nu:
- (a) iegūts uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir pirms 2004. gada 31. martā;
  - vai
  - (b) radies no līdzdalības kopīgi kontrolētā uzņēmumā, kas iegūta pirms 2004. gada 31. marta un uzskaitīta, piemērojot proporcionālo konsolidāciju,
- jāpārklasificē kā nemateriālā vērtība pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumā, ja šis nemateriālais aktīvs šajā datumā neatbilst identificējamības kritērijam 38. SGS (kā pārskatīts 2004. gadā).

*Pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīti ieguldījumi*

83. Ieguldījumiem, kas uzskaitīti pēc pašu kapitāla metodes un iegādāti 2004. gada 31. martā vai pēc tam, uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS, uzskaitot:
- (a) jebkuru iegādāto nemateriālo vērtību, kas iekļauta šī ieguldījuma uzskaites vērtībā. Tāpēc šis nosacītās nemateriālās vērtības amortizāciju nedrīkst iekļaut, nosakot uzņēmuma daļu ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos;
  - (b) jebkuru ieguldījuma uzskaites summā iekļauto, uzņēmuma līdzdalības ieguldījumu saņēmēja identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pārsniegumu pār ieguldījuma izmaksām. Tāpēc uzņēmumam jāiekļauj šis pārsniegums kā ieņēmumi, nosakot uzņēmuma daļu ieguldījumu saņēmēja peļņā vai zaudējumos attiecīgajā periodā, kurā ieguldījums iegādāts.
84. Ieguldījumiem, kas uzskaitīti, piemērojot pašu kapitāla metodi, un iegādāti pirms 2004. gada 31. marta:
- (a) uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS perspektīvi, sākot ar pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumu jebkurai iegādātai nemateriālai vērtībai, kas iekļauta šo ieguldījumu uzskaites summā. Tāpēc uzņēmumam ar šo datumu jāpārtrauc šīs nemateriālās vērtības amortizācijas iekļaušanu, nosakot uzņēmuma daļu ieguldījumu saņēmēja peļņā vai zaudējumos;
  - (b) uzņēmumam jāpārtrauc atzīt jebkura negatīva nemateriālā vērtība, kas iekļauta ieguldījumu uzskaites summā pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumā, atbilstoši koriģējot nesadalītās peļņas sākuma atlikumu.

*Ierobežota retrospektīva piemērošana*

85. Uzņēmumam ir atļauts piemērot šī SFPS prasības nemateriālai vērtībai, kas pastāvēja vai iegādāta jebkurā datumā, bet pirms 78. – 84. punktā noteiktiem spēkā stāšanās datumiem, un uzņēmējdarbības apvienošanām, kas realizētas jebkurā datumā pirms spēkā stāšanās datumiem, ja:
- (a) novērtējumi un cita informācija, kas nepieciešama, lai piemērotu SFPS iepriekšējām uzņēmējdarbības apvienošanām, tika iegūta laikā, kad šīs apvienošanas tika sākotnēji uzskaitītas;
  - un
  - (b) uzņēmums arī piemēro 36. SGS (kā pārskatīts 2004. gadā) un 38. SGS (kā pārskatīts 2004. gadā) perspektīvi ar to pašu datumu, un novērtējumus un citu informāciju, kas nepieciešama, lai piemērotu šos Stan-

▼ **M3**

dartus no tā datuma, uzņēmums bija iepriekš ieguvis, tā ka nav nepieciešams noteikt aplēses, kurām bija jau jābūt noteiktām agrākā datumā.

**CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA**

86. Šis SFPS aizstāj 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (publicēts 1998. gadā).
87. Šis SFPS aizstāj šīs interpretācijas:
- (a) PIK-9 *Uzņēmējdarbības apvienošanas – klasifikācija par iegādi vai līdzdalības apvienošanu;*
  - (b) PIK-22 *Uzņēmējdarbības apvienošana – sākotnēji uzrādīto patieso vērtību un nemateriālās vērtības turpmāka korekcija;*
- un
- (c) PIK-28 *Uzņēmējdarbības apvienošana – pašu kapitāla instrumentu "apmaiņas datums" un patiesā vērtība.*

## ▼ M3

## A. PIELIKUMS

## Definītie termini

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

<b>iegādes datums</b>	Datums, kurā iegādātais faktiski iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu.
<b>līguma datums</b>	Datums, kurā panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm, un biržā kotētu uzņēmumu gadījumā -mwm paziņots sabiedrībai. Naidīgas uzņēmuma pārņemšanas gadījumā agrākais datums, kurā ir panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm, ir datums, kad pietiekams skaits iegādātā uzņēmuma īpašnieku pieņem iegādātāja priekšlikumu iegādātājam pārņemt kontroli pār iegādāto uzņēmumu.
<b>uzņēmējdarbība</b>	Integrētu darbību un aktīvu kopums, kurus vada un pārvalda ar mērķi nodrošināt:(a)atdevi ieguldītājiem;vai(b)mazākas izmaksas vai citus saimnieciskos labumus tiešā veidā un proporcionāli apdrošinājuma ņēmējiem vai dalībniekiem.Uzņēmējdarbība parasti sastāv no ieejošiem resursiem, procesiem, kurus piemēro šiem resursiem, un izejošiem resursiem, kas tiek vai tiks izmantoti, lai radītu ieņēmumus. Ja nemateriālā vērtība ir nodoto darbību un aktīvu kopumā, nodotais kopums jāuzskata par uzņēmējdarbību.
<b>uzņēmējdarbības apvienošana</b>	Atsevišķu uzņēmumu vai uzņēmējdarbības savienošana vienā pārskatus sniedzošā uzņēmumā.
<b>kopīgi kontrolētu uzņēmumu vai uzņēmējdarbību uzņēmējdarbības apvienošana</b>	Uzņēmējdarbības apvienošana, kurā visus apvienotos uzņēmumus vai uzņēmējdarbības galu galā kontrolē viena un tā pati puse vai puses gan pirms, gan pēc apvienošanas, un šī kontrole nav pārejoša.
<b>iespējamās saistības</b>	Iespējamo saistību nozīme izklāstīta 37. SGS Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi, t. i.:(a)iespējams pienākums, kura pamatā ir pagātnes notikumi un kura pastāvēšana apstiprināsies tikai atkarībā no tā, vai būs vai nebūs noticis viens vai vairāki nenoteikti nākotnes notikumi, kurus uzņēmums pilnībā nevar kontrolēt;vai(b) pašreizējs pienākums, kura pamatā ir pagātnes notikumi, bet kuru neatzīst, jo:(i)nepastāv liela varbūtība, ka šā pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde;vai(ii)pienākuma summu nevar pietiekami ticami novērtēt.
<b>kontrole</b>	Kontrole ir spēja noteikt uzņēmuma vai uzņēmējdarbības finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības.
<b>apmaiņas datums</b>	Ja uzņēmējdarbības apvienošana veikta ar viena apmaiņas darījuma palīdzību, apmaiņas datums sakrīt ar iegādes datumu. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā veikts vairāk nekā viens apmaiņas darījums, piemēram, kad tā tiek sasniegta pakāpeniski, secīgi pērkot akcijas, apmaiņas datums ir datums, kad ieguldītāja finanšu pārskatos atzīst katru atsevišķo ieguldījumu.
<b>patiesā vērtība</b>	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
<b>nemateriālā vērtība</b>	Nākotnes saimnieciskie labumi no aktīviem, kurus nevar atsevišķi identificēt un atzīt.
<b>nemateriāls aktīvs</b>	Nemateriāla aktīva nozīme dota 38. SGS Nemateriāli aktīvi, t. i., identificējams nemonetārs aktīvs bez fiziska satura.
<b>kopuzņēmums</b>	Kopuzņēmuma nozīme dota 31. SGS Līdzdalība kopuzņēmumos, t. i., saskaņā ar līgumā noteiktiem nosacījumiem divas vai vairāk puses uzsāk saimniecisku darbību, kas pakļauta kopīgai kontrolei.

▼ **M3**

<b>mazākuma līdzdalība</b>	Tā meitas uzņēmuma peļņas vai zaudējumu un neto aktīvu daļa, kas attiecināma uz kapitāla līdzdalību, kura tieši vai netieši ar meitas uzņēmumu starpniecību nepieder mātes uzņēmumam.
<b>Savstarpējs uzņēmums</b>	Uzņēmums, kas nav ieguldītājam piederošs uzņēmums, piemēram, savstarpējas apdrošināšanas uzņēmums vai savstarpējs kooperatīvs uzņēmums, kas nodrošina zemākas izmaksas vai citus saimnieciskus labumus tiešā veidā un proporcionāli apdrošinājuma ņēmējiem vai dalībniekiem.
<b>mātes uzņēmums</b>	Uzņēmums, kuram ir viens vai vairāki meitas uzņēmumi.
<b>liela varbūtība</b>	Vairāk iespējams, nekā neiespējams.
<b>pārskatu sniedzējs uzņēmums</b>	Uzņēmums, kura vispārīga mērķa finanšu pārskatus izmanto lietotāji, kas paļaujas uz tajos sniegto informāciju, kas viņiem ir noderīga, lai pieņemtu lēmumus par resursu sadalīšanu. Pārskatu sniedzējs uzņēmums var būt atsevišķs uzņēmums vai grupa, kas sastāv no mātes uzņēmuma un visiem tā meitas uzņēmumiem.
<b>meitas uzņēmums</b>	Uzņēmums, tai skaitā tāda neregistrēta sabiedrība kā personālsabiedrība, ko kontrolē cita sabiedrība (ko dēvē par mātes uzņēmumu).

## ▼ M3

## B. PIELIKUMS

## Piemērošanas papildinājums

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

## Apvērstās iegādes

- B1 Kā minēts 21. punktā, dažās uzņēmējdarbības apvienošanās, kas parasti dēvētas par apvērsto iegādi, iegādātājs ir uzņēmums, kurā iegādāta līdzdaļība pašu kapitālā, un emisiju veic iegādātā vienība. Šis var būt tas gadījums, kad, piemēram, privāts uzņēmums ļauj sevi "iegādāt" kādam mazākam biržā kotētam uzņēmumam, tādā veidā iegūstot iespēju kotēties biržā. Lai gan juridiski emisiju veikušo biržā kotētouzņēmumu uzskata par mātes uzņēmumu, bet privāto uzņēmumu – par meitas uzņēmumu, likumīgais meitas uzņēmums ir iegādātājs, ja tam ir vara pārvaldīt likumīgā mātes uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu saimnieciskos labumus no tā darbībām.
- B2 Uzņēmumam jāpiemēro B3 - B15. punkta norādes, uzskaitot apvērsto iegādi.
- B3 Apvērstās iegādes uzskaitē nosaka uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšanu iegādes dienā un neattiecas uz darījumiem pēc apvienošanas.

*Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas*

- B4 Ja tiek emitēti kapitāla instrumenti kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām, 24. punktā prasīts apvienošanas izmaksās iekļaut šo kapitāla instrumentu patieso vērtību apmaiņas datumā. 27. punktā teikts, ka, ja nepastāv ticama publiskota cena, kapitāla instrumentu patieso vērtību var noteikt, ņemot vērā iegādātāja patieso vērtību vai iegādātā uzņēmuma patieso vērtību, atkarībā no tā, kura ir vairāk acīmredzama.
- B5 Apvērstā iegādē tiek uzskatīts, ka uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas rodas juridiskajam meitas uzņēmumam (t. i., iegādātājam grāmatvedības mērķiem), emitējot kapitāla instrumentus juridiskā mātes uzņēmuma (t. i., iegādātā uzņēmuma grāmatvedības mērķiem) īpašniekiem. Ja apvienošanas izmaksu noteikšanai izmanto juridiskā meitas uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu publiskoto cenu, jāveic aprēķins, lai noteiktu kapitāla instrumentu skaitu, kuru juridiskajam meitas uzņēmumam būtu vajadzējis izdot, lai nodrošinātu juridiskā mātes uzņēmuma īpašniekiem to pašu līdzdaļību apvienotajā uzņēmumā, kāda tiem ir apvienotajā uzņēmumā apvērstās iegādes rezultātā. Šādi aprēķināta pašu kapitāla instrumentu skaita patiesā vērtība jāizmanto kā apvienošanās izmaksas.
- B6 Ja juridiskā meitas uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība citādi nav acīmredzama, visu juridiskā mātes uzņēmuma pirms uzņēmējdarbības apvienošanas izdoto pašu kapitāla instrumentu kopējā patiesā vērtība jāizmanto par pamatu apvienošanas izmaksu noteikšanai.

*Konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošana un sniegšana*

- B7 Pēc apvērstās iegādes sagatavotos konsolidētos finanšu pārskatus izdod ar juridiskā mātes uzņēmuma vārdu, bet piezīmēs raksturo kā juridiskā meitas uzņēmuma (t. i., iegādātāja grāmatvedības mērķiem) finanšu pārskatu turpinājumu. Tā kā šādi konsolidēti finanšu pārskati nozīmē juridiskā meitas uzņēmuma finanšu pārskatu turpinājumu:
- (a) juridiskā meitas uzņēmuma aktīvi un saistības šajos konsolidētajos finanšu pārskatos jāuzskaita un jāvērtē pēc to pirms apvienošanas uzskaites vērtības;
  - (b) nesadalītajai peļņai un citiem pašu kapitāla atlikumiem šajos konsolidētajos finanšu pārskatos jābūt juridiskā meitas uzņēmuma nesadalītajai peļņai un citiem pašu kapitāla atlikumiem tūlīt pirms uzņēmējdarbības apvienošanas;
  - (c) summu, kas šajos konsolidētajos finanšu pārskatos atzīta kā emitēti pašu kapitāla instrumenti, jānosaka, pieskaitot juridiskā meitas uzņēmuma pirms uzņēmējdarbības apvienošanas emitētajam pašu kapitālam uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas, kas noteiktas saskaņā ar B4 - B6. punktu. Tomēr šajos konsolidētajos finanšu pārskatos parādītai pašu kapitāla struktūrai (t. i., izdoto pašu kapitāla instrumentu skaits un veids) jāatspoguļo juridiskā mātes uzņēmuma pašu kapitāla struktūra, ieskaitot juridiskā mātes uzņēmuma izdotos pašu kapitāla instrumentus, lai veiktu apvienošanu;
  - (d) šajos konsolidētajos finanšu pārskatos jāsniedz juridiskā meitas uzņēmuma salīdzinošo informāciju.

▼ **M3**

- B8 Apvērstās iegādes uzskaitē attiecas tikai uz konsolidētiem finanšu pārskatiem. Tāpēc juridiskā mātes uzņēmuma atsevišķos finanšu pārskatos, ja tādi ir, ieguldījums juridiskajā meitas uzņēmumā jāuzskaita saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* prasībām par ieguldījumu uzskaiti ieguldītāja atsevišķos finanšu pārskatos.
- B9 Pēc apvērstās iegādes sagatavotiem konsolidētiem finanšu pārskatiem jāatspoguļo juridiskā mātes uzņēmuma (t. i., iegādātāja grāmatvedības mērķiem) aktīvu, saistību un iespējamo saistību patiesā vērtība. Tāpēc uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas jāattiecinā, novērtējot juridiskā mātes uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas atbilst 37. punkta atzīšanas kritērijiem, pēc to patiesās vērtības iegādes datumā. Jebkāds apvienošanas izmaksu pārsniegums pār iegādātāja līdzdalību šo posteņu neto patiesajā vērtībā jāuzskaita saskaņā ar 51 - 55. punktu. Jebkāds iegādātāja līdzdalības šo posteņu patiesajā vērtībā pārsniegums pār apvienošanas izmaksām jāuzskaita saskaņā ar 56. punktu.

*Mazākuma līdzdalība*

- B10 Dažās apvērstās iegādēs daži juridiskā meitas uzņēmuma īpašnieki nemaina savus pašu kapitāla instrumentus pret juridiskā mātes uzņēmumam pašu kapitāla instrumentiem. Lai gan uzņēmums, kurā šiem īpašniekiem pieder pašu kapitāla instrumenti (juridiskais meitas uzņēmums), iegādājās citu uzņēmumu (juridiskais mātes uzņēmums), šie īpašnieki jāuztver kā mazākuma līdzdalība konsolidētos finanšu pārskatos, kas sagatavoti pēc apvērstās iegādes. Tas ir tāpēc, ka juridiskā meitas uzņēmuma īpašniekiem, kas nemaina savus pašu kapitāla instrumentus pret juridiskā mātes uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, ir līdzdalība tikai juridiskā meitas uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos, bet ne apvienotā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos. Un otrādi, visiem juridiskā mātes uzņēmuma īpašniekiem, neskatoties uz to, ka juridisko mātes uzņēmumu uzskata par iegādāto uzņēmumu, ir līdzdalība apvienotā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos.
- B11 Tā kā juridiskā meitas uzņēmuma aktīvus un saistības atzīst un novērtē konsolidētos finanšu pārskatos pēc to pirms apvienošanas uzskaites vērtībām, mazākuma līdzdalībai jāatspoguļo proporcionālā līdzdalība juridiskā meitas uzņēmuma neto aktīvu pirms apvienošanas uzskaites vērtībās.

*Peļņa par akciju*

- B12 Kā teikts B7. punkta c) apakšpunktā, konsolidētajos finanšu pārskatos, kas sagatavoti pēc apvērstās iegādes, parādītā kapitāla struktūra atspoguļo juridiskā mātes uzņēmuma kapitāla struktūru, ieskaitot juridiskā mātes uzņēmuma emitētos pašu kapitāla instrumentus uzņēmējdarbības apvienošanas veikšanai.
- B13 Lai aprēķinātu vidējo svērto apgrozībā esošo parasto akciju skaitu (saucējs) attiecīgā perioda laikā, kurā apvērstā iegāde veikta:
- (a) par no šī perioda sākuma līdz iegādes datumam apgrozībā esošo parasto akciju skaitu uzskata juridiskā mātes uzņēmuma juridiskā meitas uzņēmuma īpašniekiem emitēto parasto akciju skaitu;
- un
- (b) juridiskā mātes uzņēmuma apgrozībā esošo parasto akciju faktiskais skaits no iegādes datuma līdz tā perioda beigām ir apgrozībā esošo parasto akciju skaits attiecīgā perioda laikā.
- B14 Pamatpeļņu par akciju, ko atklāj par katru salīdzinošo periodu pirms iegādes datumu un norāda konsolidētajos finanšu pārskatos pēc apvērstās iegādes, jāaprēķina, dalot juridiskā meitas uzņēmuma peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz parastiem akcionāriem katrā no šiem periodiem, ar juridiskā mātes uzņēmuma emitēto parasto akciju skaitu juridiskā meitas uzņēmuma īpašniekiem apvērstajā iegādē.
- B15 B13. un B14. punktus minētie aprēķini pieņem, ka juridiskā meitas uzņēmuma emitēto parasto akciju skaitā nav izmaiņas salīdzinošo periodu laikā, un perioda laikā, kas sākas no perioda sākuma, kurā notika apvērstā iegāde, līdz iegādes datumam. Peļņas par akciju aprēķins attiecīgi jākorrigē, lai ņemtu vērā juridiskā meitas uzņēmuma emitēto parasto akciju skaita izmaiņu ietekmi šo periodu laikā.

**Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana**

- B16 Šis SFPS pieprasa iegādātājam uzskaitīt iegādātā uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas atbilst attiecīgajiem atzīšanas kritērijiem, pēc to patiesām vērtībām iegādes datumā. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana vajadzībām iegādātājam jāuzskaita šādi vērtējumi kā patiesās vērtības:



## ▼ M3

- (a) aktīvā tirgū apgrozībā esošiem finanšu instrumentiem iegādātājam jāizmanto pašreizējās tirgus vērtības;
- (b) finanšu instrumentiem, kuri nav aktīvā tirgus apgrozībā, iegādātājs izmanto aplēstās vērtības, ņemot vērā faktoros kā, piemēram, cenas-peļņas koeficientus, dividendžu inenesīgumu un gaidāmos pieauguma tempus salīdzināmiem instrumentiem uzņēmumiem ar līdzīgām īpašībām;
- (c) debitoru parādiem, izdevīgiem līgumiem un citiem identificējamiem aktīviem iegādātājam jāizmanto saņemamo summu pašreizējās vērtības, kuras noteiktas, lietojot atbilstīgas pašreizējās procentu likmes, atņemot atskaitījumus neiekasējamām summām un maksājumu iekasēšanas izmaksas, ja nepieciešams. Tomēr īstermiņa debitoru parādiem, izdevīgiem līgumiem un citiem identificējamiem aktīviem nav nepieciešama diskontēšana, kad starpība starp nominālo un diskontēto summu nav būtiska;
- (d) šādiem krājumiem:
  - (i) gataviem ražojumiem un precēm iegādātājam jāizmanto pārdošanas cenas, atskaitot summu, kas sastāv no 1) atsavināšanas izmaksām un 2) pamatotas peļņas normas par iegādātāja pārdošanas darbībām, pamatojoties uz peļņu par līdzīgiem gataviem ražojumiem un precēm;
  - (ii) nepabeigtajai ražošanai iegādātājam jāizmanto gatavu ražojumu pārdošanas cena, atskaitot summu, kas sastāv no 1) darba pabeigšanas izmaksām, 2) atsavināšanas izmaksām un 3) pamatotas peļņas normas par pabeigšanas un pārdošanas darbībām, pamatojoties uz peļņu par līdzīgiem gataviem ražojumiem un precēm;
  - un
  - (iii) izejmateriāliem iegādātājam jāizmanto pašreizējās aizvietošanas izmaksas.
- (e) zemei un ēkām iegādātājam jāizmanto tirgus vērtības;
- (f) mašīnām un iekārtām iegādātājam jāizmanto tirgus vērtības, parasti nosakot tās ar novērtējuma palīdzību. Ja nepastāv uz tirgus balstīti pierādījumi par patieso vērtību pamatlīdzekļu objekta speciālā rakstura dēļ, un objektu reti pārdod, izņemot turpinājušās uzņēmējdarbības ietvaros, iegādātājam, iespējams, būs nepieciešams novērtēt patieso vērtību, izmantojot ieņēmumu vai amortizēto aizstāšanas izmaksu metodi;
- (g) nemateriāliem aktīviem iegādātājam jānosaka patiesā vērtība:
  - (i) ņemot vērā aktīvo tirgu, kas definēts 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*; vai
  - (ii) ja nepastāv aktīvs tirgus - tā, lai atspoguļo summu, kuru iegādātājs būtu maksājis par aktīviem nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, pamatojoties uz precīzāko pieejamo informāciju (tālākas norādes par uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā aktīva patiesās vērtības noteikšanu skat. 38. SGS).
- (h) darbinieku neto pabalstu aktīviem vai saistībām noteiktu pabalstu plānu ietvaros iegādātājam jāizmanto noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība, no kuras atskaitīta visu plāna aktīvu patiesā vērtība. Tomēr aktīvu atzīst tikai tad, ja pastāv liela varbūtība, ka tas būs pieejams iegādātājam no plāna atmaksātu summu veidā vai turpmāko iemaksu samazinājuma veidā;
- (i) nodokļu aktīviem un saistībām iegādātājam jāizmanto nodokļu atvieglojuma summa, kas radusies no nodokļu zaudējumiem vai maksājumiem nodokļiem saistībā ar peļņas vai zaudējuma aprēķinu saskaņā ar 12. SGS *Ienākumu nodokļi*, kas novērtēti no apvienotā uzņēmuma perspektīvas. Nodokļa aktīvu vai saistības nosaka pēc tam, kad ir ņemta vērā ietekme, kādu uz nodokļiem atstāj identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību pārveidošana to patiesajās vērtībās, un tos nediskontē;
- (j) maksājamiem rēķini un parādzīmēm, ilgtermiņa parādiem, saistībām, uzkrātām saistībām un citiem maksājamiem prasījumiem – iegādātājam jāizmanto summu, kuras tiks samaksātas, nokārtojot saistības, pašreizējās vērtības, piemērojot atbilstīgas pašreizējās procentu likmes. Tomēr īstermiņa saistības nav jādiskontē, ja starpība starp nominālo un diskontēto summu ir nebūtiska;
- (k) apgrūtināšiem līgumiem un citām iegādātā uzņēmuma identificējamām saistībām – iegādātājam jāizmanto summu, kas tiks samaksātas, norēķinoties par pienākumiem, pašreizējās vērtības, piemērojot atbilstīgas pašreizējās procentu likmes;

▼ **M3**

- (l) iegādātā uzņēmuma iespējamām saistībām iegādātājam jāizmanto summas, kuras trešā puse noteiktu, lai pārņemtu šīs iespējamās saistības. Šādai summai jāatspoguļo visas prognozes par iespējamām naudas plūsmām un nevis vienu visticamāko vai ticamāko minimālo vai maksimālo naudas plūsmu.
- B17 Dažas no augstāk minētām norādēm prasa aplēst patiesās vērtības, izmantojot pašreizējās vērtības metodes. Ja norādes noteiktam objektam neatsaucas uz pašreizējās vērtības metodes izmantošanu, šādas metodes var izmantot, aplēšot šī objekta patieso vērtību.

## ▼ M3

## C PIELIKUMS

## Grozījumi citos SFPS

Šī pielikuma grozījumi jāpiemēro uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē, kuras līguma datums ir 2004. gada 31. marts vai vēlāk, un jebkuras nemateriālās vērtības un nemateriālo aktīvu, kas iegādāti šajās uzņēmējdarbības apvienošanās, uzskaitē. Visos citos gadījumos šie grozījumi jāpiemēro ikgadējiem periodiem, sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tā.

Tomēr ja uzņēmums nolemj saskaņā ar 85. punktu piemērot 3. SFPS, sākot ar jebkuru datumu pirms spēkā stāšanās datumiem, kas noteikti 78 - 84. punktos, tam arī jāpiemēro šie grozījumi perspektīvā, sākot ar to pašu datumu.

- C1 Starptautiskajā finanšu pārskatu Standartā, ieskaitot Starptautiskos grāmatvedības Standartus un interpretācijas, kas piemērojamas 2004. gada 31. martā, atsaucies uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* spēkā esošā versija mainīta uz 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas*.
- C2 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standarti pirmās pieņemšanas* B1 punkts tiek mainīts šādi:
- B1 Pirmreizējs piemērotājs var izlemt nepiemērot 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanu* ar atpakaļejošu spēku iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai (uzņēmējdarbības apvienošana, kas notika pirms pārejas datuma uz SFPS). Tomēr, ja pirmreizējs piemērotājs pārveido jebkuru uzņēmējdarbības apvienošanu saskaņā ar 3. SFPS, tam jāpārveido visas turpmākās uzņēmējdarbības apvienošanas un jāpiemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (ar 2004. gada labojumiem) un 38. SGS *Nemateriāli aktīvi* (ar 2004. gada labojumiem) ar to pašu datumu. Piemēram, ja pirmreizējs piemērotājs nolemj mainīt uzņēmējdarbības apvienošanu, kas veikta 2002. gada 30. jūnijā, tam jāmaina visas uzņēmējdarbības apvienošanas, kas veiktas starp 2002. gada 30. jūniju un pārejas datumu uz SFPS, un tam arī jāpiemēro 36. SGS (ar 2004. gada labojumiem) un 38. SGS (ar 2004. gada labojumiem), sākot ar 2002. gada 30. jūniju.
- C3 [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus]
- C4 12. SGS *Ienākuma nodokļi* tiek mainīts kā aprakstīts zemāk.

**Ievads**

1. punkta pirmais c) apakšpunkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
- (c) izmaksas no uzņēmējdarbības apvienošanas attiecinā uz iegādātiem identifikējamiem aktīviem un pārņemtam saistībām, ņemot vērā to patiesās vērtības, bet neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām.
6. un 9. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
6. Sākotnējais 12. SGS skaidri neattiecas uz patiesās vērtības korekcijām, kuras veic uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā. Šādas korekcijas veido īslaicīgas atšķirības un 12. SGS (labotais) prasīs, lai uzņēmums uzskaita rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības vai (pakļauts ticamības kritērijam uzskaitē) atliktā nodokļa aktīvs ar attiecīgu ietekmi uz nemateriālās vērtības noteikšanu vai jebkuru iegādātāja līdzdalības pārsniegumu iegādātā uzņēmuma identifikējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām. Tomēr 12. SGS (labotais) aizliedz atliktā nodokļu saistību, kas radušās nemateriālās vērtības sākotnējā uzskaitē, uzskaiti.
9. Sākotnējais 12. SGS skaidri nenoteica, vai atliktā nodokļa aktīvus un saistības var diskontēt. 12. SGS (pārstrādāts) aizliedz diskontēt atliktā nodokļa aktīvus un saistības. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* B16 i) punktā aizliegts uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto atliktā nodokļa aktīvu un pārņemto atliktā nodokļa saistību diskontēšanu.

**Standarts**

Mērķī 3. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

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. Tādējādi peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzītu darījumu un citu notikumu nodokļa ietekmi arī atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Pašu kapitālā tieši atzītu darījumu un citu notikumu nodokļa ietekmi arī atzīst tieši pašu kapitālā. Līdzīgi atliktā nodokļa aktīvu un saistību uzskaitē uzņēmējdarbības apvienošanā ietekmē nemateriālās vērtības, kas radušās šajā uzņēmējdarbības apvienošanā vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summu iegādātā identifikējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām.

15., 18., 19. un 21. punkts tiek mainīts šādi:

## ▼ M3

15. *Atliktā nodokļa saistības jāatzīst visām ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, ja vien atliktā nodokļa saistības nerada:*(a) *nemateriālās vērtības sākotnēju uzskaiti;**vai*

...

18. Pagaidu starpības rodas arī tad, kad:

(a) izmaksas no uzņēmējdarbības apvienošanas attiecinā, uzskaitot iegādātus identificējamus aktīvus un pārņemtas saistības, ņemot vērā to patiesās vērtības, bet neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (skat. 19. punktu);

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

(c) uzņēmējdarbības apvienošanā radusies nemateriālā vērtība (skat. 21. un 32. punktu);

...

19. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas attiecinā, uzskaitot iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības pēc to patiesajām vērtībām iegādes datumā. Pagaidu starpības rodas, ja iegādāto identificējamu aktīvu un pārņemto saistību nodokļa bāzes neietekmē uzņēmējdarbības apvienošana vai ja tās ietekme ir atšķirīga. Piemēram, ja aktīva uzskaites vērtību palielina līdz tā patiesajai vērtībai, bet aktīva nodokļa bāze paliek to izmaksu līmenī, kas bija iepriekšējam īpašniekam, rodas ar nodokli apliekama pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa saistības. Rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības ietekmē nemateriālo vērtību (skat. 66. punktu).

21. Uzņēmējdarbības apvienošanā radušos nemateriālo vērtību vērtē kā apvienošanas izmaksu pārsniegumu pār iegādātā uzņēmuma līdzdalību iegādātā uzņēmuma identificējamu aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā. 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 meitas uzņēmums atsavina pamatā esošu uzņēmējdarbību. Šajās jurisdikcijās nemateriālās vērtības nodokļa bāze ir nulle. Ikvienu starpību starp nemateriālās vērtības uzskaites vērtību un tās nodokļa bāzi nulli ir ar nodokli apliekamā pagaidu starpība. Tomēr 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.

Tiek pievienoti 21A un 21B punkti.

21A. Tālāki atliktā nodokļa saistību samazinājumi, kas ir neuzskaitīti, jo tie radušies no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites, tiek arī uzskaitīti kā radušies no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites, un tāpēc saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu netiek uzskaitīti. Piemēram, ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā vērtība maksā 100, bet nodokļu bāze ir nulle, 15. punkta a) apakšpunkts neļauj uzņēmumam uzskaitīt rezultātā radušos atliktā nodokļa saistību. Ja vēlāk uzņēmums uzskaita nolietojuma zaudējumus 20 šai nemateriālajai vērtībai, ar nodokli apliekamo īslaicīgās starpības summu, kas attiecas uz nemateriālo vērtību, samazina no 100 uz 80, kā rezultātā rodas neuzskaitīto atliktā nodokļa saistību vērtības samazinājums. Šo samazinājumu neuzskaitīto atliktā nodokļa saistību vērtībā arī uztver attiecībā pret nemateriālās vērtības sākotnējo uzskaiti, un tāpēc saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu to nav atļauts uzskaitīt.

21B. Atliktā nodokļa saistības ar nodokli apliekamām starpībām attiecībā pret nemateriālo vērtību tomēr uzskaita, ja vien tās nav radušās no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites. Piemēram, ja nemateriālā vērtība iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā un tās cena ir 100, tā tiek atņemta nodokļu vajadzībām ar 20 procentu likmi gadā, kas sākas ar iegādes gadu, nemateriālās vērtības nodokļu bāze ir 100 sākotnējā uzskaitē un 80 iegādes gada beigās. Ja nemateriālās vērtības uzskaites vērtība iegādes gada beigās joprojām ir nemainīga 100, ar nodokli apliekamā īslaicīgā starpība 20 veidojas šī gada beigās. Tā kā ar nodokli apliekamā īslaicīgā starpība neattiecas uz nemateriālās vērtības sākotnējo uzskaiti, uzskaita rezultātā radušos atliktā nodokļa saistības.

22. a), 24. un 26. c) punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

22. ...

## ▼ M3

- (a) uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums uzskaita jebkuru atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, un tas ietekmē nemateriālās vērtības summu vai jebkāda pārsnieguma summu pār apvienošanas izmaksām iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā (skat. 19. punktu);

...

24. *Atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst visām atskaitāmām pagaidu starpībām, ja ir varbūtējs, 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).*

...

26. ...

- (c) uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas attiecina, uzskaitot iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības pēc to patiesajām vērtībām 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, kad iegādātā identificējamā aktīva patiesā vērtība ir mazāka par tā nodokļa bāzi. Abos gadījumos rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs ietekmē nemateriālo vērtību (skat. 66. punktu);

*un*

...

32. punkts un pirms tā esošais virsraksts tiek dzēsts.

58. punkta b) apakšpunkts un 66 - 68. punkts, un pēc 68. punkta dotais piemērs tiek labots šādi, un tiek pievienots 68C punkts:

58. ...

- (b) *uzņēmējdarbības apvienošana (skat. 66. līdz 68. punktu).*

66. Kā skaidrots 19. punktā un 26. punkta c) apakšpunktā, pagaidu starpības var rasties uzņēmējdarbības apvienošanā. Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* uzņēmums atzīst rezultātā radušos atliktā nodokļa aktīvus (ja tie atbilst 24. punktā minētajiem atzīšanas kritērijiem) vai atliktā nodokļa saistības par identificējamiem aktīviem un saistībām iegādes datumā. Rezultātā šie atliktā nodokļa aktīvi un saistības ietekmē nemateriālo vērtību vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summu iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām. Tomēr saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu uzņēmums neuzskaita atliktā nodokļa saistības, kas radušās no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites.

67. Uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegādātājs var uzskatīt par ticamu, ka tas atgūs savu atliktā nodokļa aktīvu, kas nebija atzīts pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Piemēram, iegādātājs var izmantot labumu no saviem neizmantotajiem nodokļa zaudējumiem pret iegādātā uzņēmuma turpmāko ar nodokli apliekamo peļņu. Šādos gadījumos iegādātājs uzskaita atliktā nodokļa aktīvu, bet neieskaita to kā grāmatvedības daļu uzņēmējdarbības apvienošanai, un tāpēc neņem to vērā nemateriālās vērtības noteikšanā vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summas noteikšanā iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām.

68. Ja iegādātā uzņēmuma ienākuma nodokļa zaudējumu potenciālo ieguvumu pārnes uz nākamajiem periodiem vai citu atlikto nodokļu aktīvi neatbilst 3. SFPS kritērijiem par atsevišķu uzskaiti, ja uzņēmējdarbības apvienošanu sākotnēji uzskaita, bet vēlāk realizē, iegādātājs uzskaitīs rezultātā radušos atliktā nodokļa ieņēmumus peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Turklāt iegādātājs:

- (a) jāsamazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtība līdz summai, kuru uzskaitītu, ja atlikto nodokļu aktīvu uzskaitītu kā identificējamu aktīvu, sākot ar tā iegādes vērtību;

*un*

- (b) jāuzskaita nemateriālās vērtības uzskaites vērtības samazinājums kā izdevumi.

## ▼ M3

Tomēr šī procesa rezultātā nevajadzētu rasties iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma pārsniegumam identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām vai palielināties iepriekš uzskaitīta jebkura šāda pārsnieguma summai.

**Piemērs**

Uzņēmums iegādājās meitas uzņēmumu, kuram bija atskaitāmas pagaidu starpības 300. Iegādes brīdī nodokļa likme bija 30 %. Rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs 90 nebija atzīts par identificējamo aktīvu, nosakot nemateriālo vērtību 500, kas radās uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā. Divus gadus pēc apvienošanas uzņēmums novērtēja, ka turpmākā ar nodokli apliekamā peļņa būtu pietiekama, lai uzņēmums atgūtu labumu no visām atskaitāmajām pagaidu starpībām.

*Uzņēmums uzskaita atliktā nodokļa aktīvu 90 un peļņas vai zaudējumu aprēķinā – atliktā nodokļa ieņēmumus 90. Uzņēmums arī samazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtību par 90 un uzskaita izdevumus par šādu summu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Rezultātā nemateriālās vērtības izmaksas samazinātas par 410, kas ir summa, kura tiktu uzskaitīta, ja atliktā nodokļa aktīvu 90 uzskaitītu kā identificējamo aktīvu iegādes datumā.*

*Ja nodokļa likmi palielinātu par 40 procentiem, uzņēmumam vajadzētu uzskaitīt atliktā nodokļa aktīvu 120 (300 ar 40 procentu likmi) un peļņas vai zaudējumu aprēķinā – atliktā nodokļa ieņēmumus 120. Ja nodokļa likmi samazinātu līdz 20 procentiem, uzņēmumam vajadzētu uzskaitīt atliktā nodokļa aktīvu 60 (300 ar 20 procentu likmi) un atliktā nodokļa ieņēmumus 60. Abos gadījumos uzņēmums samazinātu arī nemateriālās vērtības uzskaites vērtību par 90 un uzskaitītu izdevumus par šādu summu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.*

68C. Kā teikts 68A punktā nodokļu atskaites summa (vai aplēstā nākotnes nodokļu atskaite, kas novērtēta saskaņā ar 68B. punktu) var atšķirties no saistītiem uzkrāto atalgojumu izdevumiem. Standarta 58. punktā prasīts, lai spēkā esošo un atlikto nodokli uzskaitītu kā ieņēmumus vai izdevumus un iekļautu peļņas vai zaudējumu aprēķinā attiecīgajā periodā, izņemot tad, ja nodoklis radies no a) darījuma vai notikuma, kas uzskaitīts tajā pašā vai citā periodā, vai b) uzņēmējdarbības apvienošanas. Ja nodokļa atskaites summa (vai aplēstā nākotnes nodokļa atskaite) pārsniedz saistīto uzkrāto atalgojumu izdevumu summu, tas nozīmē, ka nodokļa atskaite attiecas ne tikai uz atalgojumu izdevumiem, bet arī uz kapitāla objektiem. Šajā situācijā saistīto spēkā esošā vai atliktā nodokļa pārsniegumu jāuzskaita tieši kapitālā.

C5 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem* tiek labots šādi.

Uz pirmās lapas otrais punkts pēc 14. SGS nosaukuma tiek labots šādi:

36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* 129. un 130. punkts nosaka informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz pārskatu sniegšanu pa segmentiem par zaudējumiem no vērtības samazināšanās.

**Standarts**

19. un 21. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

19. Segmenta aktīvi ir, piemēram, apgrozāmie aktīvi, kurus izmanto segmenta pamatdarbībā, pamatlīdzekļi, aktīvi, kuri pakļauti finanšu nomai (17. SGS *Noma*), un nemateriālie aktīvi. Ja konkrētu nolietojuma vai amortizācijas posteni iekļauj segmenta izdevumos, saistīto aktīvu iekļauj segmenta aktīvos. Segmenta aktīvos neietilpst aktīvi, kurus izmanto vispārīgiem uzņēmuma vai galvenā biroja mērķiem. Segmenta aktīvos ietilpst pamatdarbības aktīvi, kuri ir kopīgi diviem vai vairākiem segmentiem, ja tam ir pamatots iemesls. Segmenta aktīvos ietilpst nemateriālā vērtība, kura ir tieši attiecināma uz segmentu vai kuru var pamatot attiecināt uz segmentu, un segmenta izdevumos ietilpst nemateriālās vērtības uzskaitītie nolietojuma zaudējumi.

21. Segmenta aktīvu un saistību novērtējumi ietver tāda uzņēmuma identificējamo segmenta aktīvu un segmenta saistību iepriekšējo uzskaites vērtību korekcijas, kas iegūts uzņēmējdarbības apvienošanā, pat tad, ja šīs korekcijas tiek veiktas tikai konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanas nolūkā un netiek uzskaitītas ne mātesuzņēmuma, ne meitasuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos. Līdzīgi, ja pamatlīdzekļi ir pārvērtēti pēc iegādes saskaņā ar 16. SGS pārvērtēšanas modeli, tad segmenta aktīvu novērtējumi atspoguļo šos pārvērtējumus.

C6 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (ar 2003. gada labojumiem) 64. punkts tiek dzēsts.

C7 19. SGS *Darbinieka pabalsti* tiek labots šādi.

**Standarts**

## ▼ M3

108. punkts tiek mainīts šādi:

108. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā, uzņēmums uzskaita aktīvus un saistības, kas rodas no pēcnodarbinātības pabalstiem, pienākuma pašreizējā vērtībā, no kuras atskaita plāna aktīvu patieso vērtību (skat. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas*). Pienākuma pašreizējā vērtībā ietilpst visas šādas summas pat tad, ja iegādātais uzņēmums tās nav atzinis iegādes datumā:

(a) aktuārie guvumi un zaudējumi, kas radušies pirms iegādes datuma (neatkarīgi no tā, vai tie ir pārsnieguši 10 % "koridoru" vai ne);

(b) iepriekšējās darba izmaksas, kas radušās pirms iegādes datuma no pabalstu izmaiņām vai plāna ieviešanas;

un

...

C8 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* 30. punkts tiek mainīts šādi:

30. Meitas uzņēmuma ieņēmumus un izdevumus iekļauj konsolidētos finanšu pārskatos, sākot ar iegādes datumu, saskaņā ar 3. SFPS. Ieņēmumi un izdevumi ...

C9 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē* maina kā aprakstīts zemāk:

Kopīgas kontroles definīcija 2. punktā tiek labota šādi:

***Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta kontroles savstarpēja dalīšana pār saimnieciskām darbībām un pastāv tikai tad, ja stratēģiskie finanšu un pamatdarbības lēmumi saistībā ar pamatdarbībām nepieciešams vienprātīgs pušu lēmums, kas savstarpēji dala kontroli (kopuzņēmuma dalībnieki).***

15.punktā atsauce uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* tiek dzēsta. Pēc šīs maiņas un maiņām, kas veiktas ar 5.SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības* palīdzību, 15.punkts lasāms šādā redakcijā:

15. Ja ieguldījums, kas veikts saistītā uzņēmumā un iepriekš klasificēts kā turēts pārdošanai, vairs neatbilst šiem klasifikācijas kritērijiem, tad tas jāuzskaita, izmantojot kapitāla metodi, sākot ar to klasifikācijas datumā, kurā tas minēts kā turēts pārdošanai. Attiecīgi ir jāmaina arī finanšu pārskati par periodiem, kopš klasifikācijas "turēts pārdošanai".

23. un 33. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

23. Ieguldījumu asociētajā uzņēmumā uzskaita pēc pašu kapitāla metodes, sākot ar datumu, kad uzņēmums sāk atbilst asociētā uzņēmuma definīcijai. Ieguldījuma iegādes dienā jebkuru starpību starp ieguldījuma izmaksām un ieguldītāja līdzdalību asociētā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā uzskaita saskaņā ar 3.SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas*. Tādēļ:

(a) nemateriālo vērtību saistībā ar asociēto uzņēmumu iekļauj ieguldījuma uzskaites vērtībā. Tomēr šis nemateriālais vērtības amortizācija nav atļauta un tāpēc netiek iekļauta ieguldītāja līdzdalības noteikšanā asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos.

(b) jebkurš ieguldītāja līdzdalības pārsniegums asociētā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār ieguldījuma izmaksām tiek izslēgts no ieguldījuma uzskaites vērtības, un tā vietā tas ir iekļauts kā ieņēmumi ieguldītāja līdzdalības asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos noteikšanā periodā, kurā ieguldījums iegādāts.

Attiecīgas korekcijas ieguldītāja daļai asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos pēc iegādes arī veic, lai uzskaitītu, piemēram, nolietojamo aktīvu nolietojumu, pamatojoties uz to patiesajām vērtībām iegādes datumā. Līdzīgi attiecīgus labojumus ieguldītāja daļai asociētā uzņēmuma peļņas un zaudējumu aprēķinā pēc iegādes veic asociētā uzņēmuma uzskaitītiem nolietojuma zaudējumiem, piemēram, nemateriālai vērtībai vai pamatlīdzekļiem.

33. Ņemot vērā, ka asociētā uzņēmuma ieguldījumā iekļautā nemateriālā vērtība atsevišķi netiek uzskaitīta, nolietojums atsevišķi netiek pārbaudīts, piemērojot nolietojuma pārbaudes nemateriālās vērtības prasības 36. SGS *Aktīvu nolietojums*. Tā vietā visu ieguldījuma uzskaites vērtību uzskaita saskaņā ar 36. SGS attiecībā pret nolietojumu, salīdzinot tā atgūstamo summu (augstāka lietošanas vērtība un patiesās vērtības minuss pārdošanas izmaksas) ar tās uzskaites vērtību, kad vien 39. SGS prasību piemērošana norāda, ka ieguldījums, iespējams, ir nolietots. Nosakot ieguldījuma lietošanas vērtību, uzņēmums novērtē:

## ▼ M3

- (a) tā daļu no to aprēķināto nākotnes naudas plūsmu pašreizējās vērtības, kuras, kā paredzams, kopumā ienesīs asociētais uzņēmums, tostarp naudas plūsmas no asociētā uzņēmuma operācijām un ienākumus, beigās atsavinot ieguldījumu;
- vai
- (b) aplēsto nākotnes naudas plūsmu pašreizējo vērtību, kas, kā paredzams, radīsies no dividendēm, kuras tiks saņemtas no ieguldījuma, un kas radīsies, beigās atsavinot ieguldījumu.

Ja par pamatu tiek ņemti atbilstīgi pieņēmumi, ar abu metožu palīdzību var iegūt vienu un to pašu rezultātu.

C10 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos* maina kā aprakstīts zemāk:

Kopīgas kontroles definīcija 3.punktā tiek labota šādi:

***Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta kontroles savstarpēja dalīšana pār saimnieciskām darbībām un pastāv tikai tad, ja stratēģiskie finanšu un pamatdarbības lēmumi saistībā ar pamatdarbībām nepieciešams vienprātīgs pušu lēmums, kas savstarpēji dala kontroli (kopuzņēmuma dalībnieki).***

11. punkts tiek mainīts šādi:

11. Vienošanās nosaka kopīgu kontroli pār kopuzņēmumu. Šī prasība nodrošina, ka neviens no kopuzņēmuma dalībniekiem nevar vienpersoniski kontrolēt darbību.

43.punktā atsauce uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* tiek dzēsta. Pēc šīs maiņas un maiņām, kas veiktas ar 5.SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības* palīdzību, 43. punkts lasāms šādā redakcijā:

43. Ja līdzdalība kopīgi kontrolētā uzņēmumā iepriekš klasificēta kā "turēts pārdošanai", vairs neatbilst šiem klasifikācijas kritērijiem, tad tas jāuzskaita, izmantojot proporcionālo konsolidāciju vai kapitāla metodi, sākot ar to klasifikācijas datumā, kurā tas minēts kā "turēts pārdošanai". Attiecīgi ir jāmaina arī finanšu pārskati par periodiem, kopš klasifikācijas "turēts pārdošanai".

C11 32. SGS *Finanšu instrumenti: Informācijas atklāšana un uzrādīšana* (ar 2003. gada labojumiem) 4. punkts c) apakšpunktam tiek mainīts numurs uz 4. punkta d) apakšpunktu. 4. punkts d) apakšpunktam tiek mainīts numurs uz 4. punkta c) apakšpunktu, un tā saturs tiek mainīts šādā veidā:

(c) ***līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošanas). Izņēmums piemērojams tikai pircēja uzskaitē.***

Pēc šīs maiņas un izmaiņām 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* 4. punkta c) – e) apakšpunkti tiek pieņemti šādā redakcijā:

(c) ***līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošanas). Izņēmums piemērojams tikai pircēja uzskaitē.***

(d) ***apdrošināšanas līgumi saskaņā ar definīcijām 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi. Tomēr šis Standarts piemērojams atvasinātiem instrumentiem, kas iekļauti apdrošināšanas līgumos, 39. SGS uzņēmumam prasīts tos uzskaitīt atsevišķi;***

(e) ***finanšu instrumenti, kas atbilst 4.SFPS darbības jomai, jo tie satur aplēses daļības iezīmes. Šo instrumentu izdevējs ir izņēmums, piemērojot šā Standarta 15 - 32. punktu un AG25 - AG35 šīm iezīmēm attiecībā uz starpību starp finanšu saistībām un kapitāla instrumentiem. Tomēr šie instrumenti ir pakļauti visām citām šā Standarta prasībām. Vēl vairāk, šis Standarts attiecināms uz atvasinātiem instrumentiem, kas iekļauti šajos instrumentos (skat. 39. SGS).***

4. punkta f) apakšpunkts, kas ievietots 2. SFPS *Akciju maksājums*, paliek nemainīgs.

C12 33. SGS *Peļņa par akciju* 22. un 64. punkts tiek mainīts šādi:

22. Parastas akcijas, kas izdotas kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām, tiek iekļautas vidējā svērto apgrozībā esošo akciju skaitā no iegādes datuma. Tas ir tāpēc, ka iegādātājs no tā datuma iegādātā uzņēmuma peļņu un zaudējumus iekļauj savā ienākumu pārskatā.

64. ***Ja... jāatklāj. Papildus 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.***

C13 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskati* 16. punkta i) apakšpunkts un 18. punkts tiek mainīts šādi:

16. ...



## ▼ M3

- (i) *ietekme, ko radījušas izmaiņas uzņēmuma struktūrā starpperioda laikā, tajā skaitā uzņēmējdarbības apvienošana, meitas uzņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu iegāde vai atsavināšana, pārstrukturēšana un pārtraucamā darbība. Uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā uzņēmumam jāatklāj pieprasītā informācija saskaņā ar 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošanas 66. - 73.punktu;*

un

...

18. Citi Standarti precizē informāciju, kas atklājama finanšu pārskatos. Šajā kontekstā finanšu pārskati ir pilns tāda veida finanšu pārskatu komplekts, kādus parasti iekļauj gada finanšu pārskatā un dažreiz iekļauj citos pārskatos. Izņemot gadījumus, kas raksturoti 16.punkta i) apakšpunktā, šajos citos starptautiskajos grāmatvedības Standartos noteiktā informācija nav nepieciešama tad, ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatā ir iekļauti tikai saīsinātie finanšu pārskati un atsevišķas skaidrojošas piezīmes, nevis pilns finanšu pārskatu komplekts.

- C14 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 5. punkts tiek mainīts šādi:

5. Gadījumos, kad kāds cits Standarts aplūko konkrētu uzkrājumu, iespējamo saistību vai iespējamā aktīva veidu, uzņēmums šā Standarta vietā piemēro attiecīgo citu Standartu. Piemēram, 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* vērs uzmanību uz iespējamo saistību iegādātāja pieņemto metodi uzņēmējdarbības apvienošanā. Līdzīgi noteikti uzkrājumu veidi aplūkoti arī Standartos par:

...

- C15 39. SGS *Finanšu instrumenti: Uzskaitē un novērtēšana* (ar 2003. gada labojumiem) 2. punkta f) un h) apakšpunktus 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* dzēš. 2. punkta g) apakšpunkta numurs tiek mainīts uz 2. punkta f) apakšpunktu, un tā saturs tiek mainīts kā redzams zemāk. 2. punkta g) apakšpunkts tiek pievienots kā redzams zemāk. Pēc šīm izmaiņām 4. SFPS 2. punkta d) - g) apakšpunkti tiek pieņemti šādā redakcijā:

- (d) *uzņēmuma izstādītie finanšu instrumenti, kas definējami kā kapitāla instrumenti kā paredzēts 32. Standartā (ieskaitot iespēju līgumus un iegādes garantijas līgumus). Tomēr, šādu kapitāla instrumentu īpašnieks šo Standartu piemēro tikai tiem minētā veida instrumentiem, kuri neatbilst a). apakšpunktā augstākminētajiem uzņēmumiem;*

- (e) *tiesības un pienākumi saskaņā ar apdrošināšanas līgumu kā noteikts 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi vai saskaņā ar līgumu, kas atbilst 4. SFPS darbības jomai, jo satur aplēses daļības iezīmes. Tomēr šo Standartu piemēro atvasinātiem instrumentiem, kas iekļauti tādā līgumā, ja atvasinātais instruments pats par sevi nav līgums 4. SFPS darbības jomas ietvaros (skat. 10 - 13. punktu un A. pielikuma AG23 - AG33 punktus). Vel vairāk, ja apdrošināšanas līgums ir kā finanšu garantija, kurā uzņēmums iesaistās vai saglabā, nododot finanšu aktīvus vai finanšu saistības citai pusei šā Standarta ietvaros, izdevējam jāpiemēro šis Standarts līgumam (skat. 3. punktu un A pielikuma AG4A punktu);*

- (f) *līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošanas). Izņēmums piemērojams tikai pircēja uzskaitē;*

- (g) *līgumi starp iegādātāju un pārdevēju uzņēmējdarbības apvienošanā, lai pirktu vai pārdotu iegādāto uzņēmumu kādā dienā nākotnē.*

2. punkta i) un j) apakšpunktiem maina numuru uz 2. punkta h) un i) apakšpunktiem. 2. punkta i) apakšpunkts tika ievietots 2. SFPS *Akciju maksājums*.

- C16 [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus]

- C17 [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus]

- C18 PIK-32 *Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas* tiek mainīts, kā raksturots zemāk.

8. - 10. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

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

▼ **M3**

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. punktos. Šajā līmenī radušies izdevumi jāuzskaita kā izdevumi to rašanās brīdī.
  - (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, izdevumus 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.

**Spēkā stāšanās datuma** punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

**Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā 2002. gada 25. martā. Šīs interpretācijas 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 tā izveides izdevumi atbilst kritērijiem atzīšanai par nemateriālu aktīvu, iepriekš bija atzīta par aktīvu un sākotnēji novērtēta izmaksās, sākotnēji atzītā summa tiek uzskatīta par pienācīgi noteiktu.

▼ **M3**

## 4. STARPTAUTISKO FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

## Apdrošināšanas līgumi

SATURS

Punkts

Mērķis

1

Darbības joma

2-12

Ietvertie atvasinātie instrumenti

7-9

▼ **M3**

Noguldījuma sastāvdaļu sadalīšana	10-12
Atzīšana un novērtēšana	13-35
Pagaidu atbrīvojums no citiem SFPS	13-20
Saistību atbilstības tests	15-19
Pārapirošināšanas aktīvu samazināšanās	20
Grāmatvedības politikas izmaiņas	21-30
Esošā tirgus procentu likmes	24
Esošās prakses turpināšana	25
Piesardzība	26
Nākotnes ieguldījumu peļņa	27-29
Ēnu grāmatvedība	30
Apdrošināšanas līgumi, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārmešanas rezultātā	31-33
Aplēses dalības iezīmes	34-35
Aplēses dalības iezīmes apdrošināšanas līgumos	34
Aplēses dalības iezīmes finanšu instrumentos	35
Informācijas atklāšana	36-39
Atzīto summu paskaidrojums	36-37
Naudas plūsmu summas, laika periodi un nenoteiktība	38-39
Spēkā stāšanās datums un pārejas periods	40-45
Informācijas atklāšana	42-44
Finanšu aktīvu pārnoteikšana	45

**MĒRKIS**

- Šis 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:
  - ierobežotus apdrošināšanas līgumu uzskaites uzlabojumus apdrošinātājiem;
  - 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**

- Uzņēmums piemēro šo SFPS:
  - apdrošināšanas līgumiem (ieskaitot *pārapirošināšanas līgumus*), kurus tas noslēdz, un pārapirošināšanas līgumiem, kurus tas patur;

▼ **M12**

- 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.

▼ **M3**

- Šis SFPS neaplūko citus apdrošinātāju grāmatvedības aspektus tādus kā apdrošinātājiem piederošu finanšu aktīvu un finanšu saistību uzskaiti (skat. 32. SGS un 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana*), izņemot pārejas noteikumu 45. punktā minētos.
- Uzņēmums nepiemēro šo SFPS:
  - ražotāja, tirgotāja vai mazumtirgotāja tieši sniegtām preču garantijām (skat. 18. SGS *Ieņēmumi* un 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*);
  - darba devēju aktīviem un saistībām darbinieku pabalsta plāniem (skat. 19. SGS *Darbinieku pabalsti* un 2. SFPS *Akciju maksājumi*) un pensiju pabalstiem, kas uzrādīti noteiktos pensijas pabalsta plānos (skat. 26. SGS *Pensijas pabalsta plānu uzskaiti un pārskatu sniegšana*);
  - līgumā noteiktām tiesībām vai pienākumiem, kas ir saistīti ar nefinanšu vienību izmantošanu vai tiesībām tos izmantot nākotnē (piemēram, dažu licenču maksām, autoratlīdzību, mainīgām nomas

▼ **M3**

maksām un līdzīgiem posteņiem), kā arī nomnieka atlikušās vērtības garantijām, kas iekļautas finanšu nomas maksā (skat. 17. SGS *Noma*, 18. SGS *Ieņēmumi* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*);

▼ **M12**

- (d) finanšu garantiju līgumiem, ja vien izsniedzējs pirms tam nav īpaši apliecinājis, ka tas uzskata šādus līgumus par apdrošināšanas līgumiem un izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamu uzskaites sistēmu, šādā gadījumā izsniedzējs šādiem finanšu garantiju līgumiem pēc saviem ieskatiem var piemērot vai nu 39. SGS un 32. SGS, vai arī šo standartu. Izsniedzējs šo izvēli var veikt attiecībā uz katru atsevišķu līgumu, bet šī izvēle katram līgumam ir neatsaucama;

▼ **M3**

- (e) iespējamai atlīdzībai, kas maksājama vai saņemama uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā (skat. 3. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana*);
- (f) *tiešo apdrošināšanas līgumu* saistībā, kuri uzņēmumam pieder (piemēram, tiešie apdrošināšanas līgumi, kuros uzņēmums ir *apdrošinājuma ņēmējs*). Tomēr *cedentiem* šis SFPS jāpiemēro pārāpdrošināšanas līgumiem, kurus tie tur.
5. Vienkāršības labad, šis SFPS apraksta jebkuru uzņēmumu, kas slēdz apdrošināšanas līgumu kā apdrošinātājs, neskatoties uz to, vai slēdzējs tiek uzskatīts par apdrošinātāju juridisku vai uzraudzības iemeslu dēļ.
6. Pārāpdrošināšanas līgums ir apdrošināšanas līguma veids. Līdz ar to, visas atsaucis uz apdrošināšanas līgumiem šajā SFPS attiecas arī uz pārāpdrošināšanas līgumiem.

*Ietvertie atvasinātie instrumenti*

7. 39. SGS pieprasa uzņēmumam nošķirt dažus ietvertos atvasinātos instrumentus no to apkalpošanas līgumiem, novērtēt to *patieso vērtību* un iekļaut to patiesās vērtības izmaiņas peļņā vai zaudējumos. 39. SGS attiecas uz atvasinājumiem, kas ietverti apdrošināšanas līgumā, ja vien ietvertais atvasinājums pats par sevi nav apdrošināšanas līgums.
8. Kā 39. SGS prasību izņēmums, apdrošinātājam nav nepieciešams nodalīt un novērtēt patieso vērtību apdrošinājuma ņēmēja iespējai atpirkt apdrošināšanas līgumu par fiksētu summu (vai summu, kas aprēķināta no fiksētas summas un procentu likmes), pat ja realizācijas cena atšķiras no uzņemto *apdrošināšanas saistību* uzskaites vērtības. Tomēr 39. SGS prasība attiecas uz pārdošanas iespēju vai atpirkšanas iespēju, kas ietverta apdrošināšanas līgumā, ja atpirkšanas vērtība mainās atkarībā no finanšu faktora izmaiņām (tāda kā pašu kapitāls vai preču cenas, vai indekss) vai nefinanšu faktora izmaiņām, kas nav īpaši attiecināms uz kādu līgumslēdzēja pusi. Turklāt šī prasība ir spēkā, ja apdrošinājuma ņēmēja spēju īstenot pārdošanu vai atpirkšanu izraisa izmaiņas iepriekšminētajos faktoros (piemēram, pārdošanas iespēja, kas var mainīties, biržas indeksam sasniedzot konkrētu līmeni).
9. 8. punkts vienlīdz attiecas arī uz iespējām atpirkt finanšu instrumentus ar patstāvīgās dalības iezīmēm.

*Noguldījuma sastāvdaļu sadalīšana*

10. Daži apdrošināšanas līgumi satur gan apdrošināšanas elementu, gan *noguldījuma elementu*. Dažos gadījumos apdrošinātājam tiek pieprasīts vai atļauts šīs sastāvdaļas *sadalīt*:
- (a) sadalīšana tiek pieprasīta, ja izpildās abi sekojošie 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 noguldījuma elementa. Cedents no *pārāpdrošinātāja* saņem kompensāciju par zaudējumiem, bet līgums nosaka, ka cedentam kompensācija nākotnē jāatmaksā. Šī saistība rodas no noguldījuma elementa. Ja cedenta grāmatvedības politika atļauj atzīt kompensāciju kā ienākumus, bez radušos saistību atzīšanas, sadalīšana ir pieprasīta.

## ▼ M3

12. Lai sadalītu līgumu, apdrošinātājam:
- (a) jāpiemēro šis SFPS apdrošināšanas sastāvdaļai;
  - (b) jāpiemēro 39. SGS noguldījuma sastāvdaļai.

## ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

*Pagaidu atbrīvojums no citiem SFPS*

13. 8. SGS 10. - 12. punkts *Grāmatvedības politikas, Izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* precizē kritērijus, kurus uzņēmumam jāizmanto, attīstot grāmatvedības politiku, ja neviens SGS 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);
  - (b) pārapirošināšanas 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 iespējamām prasījumiem nākotnē, ja šie prasījumi radušies no apdrošināšanas līgumiem, kas nav spēkā pārskata datumā (tādus kā katastrofu rezerves un izlīdzināšanas rezerves);
  - (b) veic *saistību atbilstības testu*, kā aprakstīts 15 – 19. punktā;
  - (c) izslēdz apdrošināšanas saistību posteņi (vai apdrošināšanas saistību posteņa daļu) no savas bilances 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) *pārapirošināšanas aktīvus* ar saistītajām apdrošināšanas saistībām;
    - vai
    - (ii) ienākumus vai izdevumus no pārapirošināšanas līgumiem ar izdevumiem vai ienākumiem no saistītajiem apdrošināšanas līgumiem.
  - (e) ņem vērā, vai tā pārapirošināšanas aktīvi ir samazinājušies (skat. 20. punktu).

*Saistību atbilstības tests*

15. **Apdrošinātājs katrā pārskata datumā novērtē, vai tā atzītās apdrošināšanas saistības ir pietiekamas, izmantojot pašreiz novērtēto nākotnes naudas plūsmu esošajiem apdrošināšanas līgumiem. Ja novērtējums parāda, ka apdrošināšanas saistību uzskaites vērtība (atņemot saistītās atliktās klientu piesaistīšanas izmaksas un saistītos nemateriālos aktīvus kā aprakstīts 31. un 32. punktā) ir nepietiekama, ņemot vērā nākotnes naudas plūsmas novērtējumu, iztrūkstošā starpība tiek atzīta peļņā vai zaudējumos.**
16. Ja apdrošinātājs veic saistību atbilstības testu, kas atbilst norādītajām minimālajām prasībām, šis SFPS neuzliek citas prasības. Minimālās prasības ir sekojošas:
- (a) Testā ņem vērā pašreiz novērtēto visu līgumu naudas plūsmas un saistītās naudas plūsmas kā, piemēram, atlīdzību neregulēšanas 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 (\*) mazāku nekā:
    - (i) jebkuru saistīto atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu uzskaites vērtību;
    - un

(\*) 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.

## ▼ M3

- (ii) jebkuru saistīto nemateriālo aktīvu kā, piemēram, to, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārņemšanas rezultātā (skat. 31. un 32. punktu), uzskaites vērtību. Tomēr saistītie pārapskaites aktīvi netiek ņemti vērā, jo apdrošinātājs par tiem atskaitās atsevišķi (skat. 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 *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 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 (skat. 27. – 29. punktu) tikai un vienīgi tad, ja 17. punkta a) apakšpunktā aprakstītā summa arī atspoguļo šo peļņu.

## Pārapskaites aktīvu samazināšanās

20. Ja cedenta pārapskaites aktīvs samazinās, cedentam attiecīgi jāsamazina to uzskaites vērtība un jāatzīst samazinājums par peļņu vai zaudējumiem. Pārapskaites aktīvs ir samazinājies tikai un vienīgi tad, ja:
- (a) ir pamatoti pierādījumi, kas radušies pēc notikuma, kas noticis pēc sākotnējās pārapskaites aktīva atzīšanas, ka cedents var nesāņņemt visu summu, kas tam pienāktos pēc līguma noteikumiem;
- un
- (b) notikumam ir ticama un novērtējama ietekme uz summu, ko cedents saņēms no pārapskaites aktīva.

## Grāmatvedības politikas izmaiņas

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);
- (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 (\*), 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.

(\*) Šajā punktā apdrošināšanas saistības ietver saistītās atliktās iegādes izmaksas un saistītos nemateriālos aktīvus, piemēram, tādus kā tos, kas aprakstīti 31. un 32. punktā.

## ▼ M3

## 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) meitas uzņēmumos, 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;
  - (b) aktīvu peļņas ar novērtētu atdeves likmi paredzēšana, diskontējot šo prognozēto peļņu ar citu likmi un ietverot rezultātu saistību novērtējumā.
28. Apdrošinātājs var atspēkot 27. punktā aprakstīto pieņēmumu tikai un vienīgi tad, ja citi grāmatvedības politiku maiņas elementi palielina finanšu pārskatu atbilstību un ticamību pietiekami, lai pārsniegtu atbilstības un ticamības samazināšanos nākotnes ieguldījumu peļņas iekļaušanas dēļ. Piemēram, tas iespējams, ja apdrošinātāja esošās grāmatvedības politikas apdrošināšanas līgumiem ietver sākotnēji noteiktus pārlietu piesardzīgus pieņēmumus un regulatora noteiktu diskonta likmi bez tiešas atsaucēs 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;
  - (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

## ▼ M3

zaudējumi ietekmē šos apjomus tādā pašā veidā kā realizētie guvumi vai zaudējumi. Apdrošinātāja saistībās (vai atlikto klientu piesaistīšanas izmaksās vai nemateriālajos aktīvos) izdarītās attiecīgās korekcijas tiek atzītas kā pašu kapitāla izmaiņas tikai un vienīgi tad, ja nerealizētie guvumi vai zaudējumi ir tieši atzīti pašu kapitālā. Šī prakse tiek dažkārt apzīmēta kā "ēnu grāmatvedība".

*Apdrošināšanas līgumi, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārvešanas rezultātā*

31. Lai ievērotu 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* prasības, apdrošinātājam iegādes datumā jānovērtē uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā pārņemto apdrošināšanas saistību un *apdrošināšanas aktīvu* patieso vērtību. 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;
  - (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 atbilstoši 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 *Nemateriālie aktīvi* darbības jomas. 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 pārvešanas datumā.

*Aplēses dalības iezīmes*

Aplēses dalības iezīmes apdrošināšanas līgumos

34. Daži apdrošināšanas līgumi satur aplēses dalības iezīmi, kā arī *garantēto elementu*. Šāda līguma slēdzējs:
  - (a) var, lai gan nav nepieciešams, atzīt garantēto elementu atsevišķi no aplēses dalības iezīmes. Ja līguma slēdzējs neatzīst tos atsevišķi, tad viss līgums jāklasificē kā saistība. Ja līguma slēdzējs klasificē tos atsevišķi, tad garantētais elements jāklasificē kā saistība;
  - (b) ja atzīst aplēses dalības iezīmi atsevišķi no garantētā elementa, tad klasificē to vai nu kā saistību, vai kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu. Šis SFPS nenorāda, kā līguma slēdzējam jānosaka, vai šī iezīme ir saistība vai pašu kapitāls. Līguma slēdzējs drīkst sadalīt šo iezīmi kā saistību un pašu kapitāla sastāvdaļas un lietot atbilstošu grāmatvedības politiku šādi sadalīšanai. Līguma slēdzējs nedrīkst klasificēt šo iezīmi starpkategorijā, kas nav ne saistība, ne kapitāls;
  - (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 mazākuma 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 (skat. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*);
  - (d) ja līgums satur ietverto atvasināto instrumentu, kas ietilpst 39. SGS darbības jomā, tad tam jāpiemēro 39. SGS prasības;
  - (e) visos aspektos, kas nav aprakstīti 14. – 20. un 34. a) d) punktos, jāturpina pielietot esošās grāmatvedības politikas šādiem līgumiem, ja vienīgi izmaiņas šajās grāmatvedības politikās nenotiek saskaņā ar 21. – 30. punktu.

Aplēses dalības iezīmes finanšu instrumentos

35. 34. punkta prasības attiecināmas arī uz finanšu instrumentiem, kas satur aplēses dalības iezīmes. Turklāt:
  - (a) ja līguma slēdzējs klasificē visu aplēses dalības iezīmi kā saistību, tam jāpielieto 15. – 19. punktā aprakstītais saistību pārbaudes tests visam līgumam (t. i., gan garantētajam elementam, gan aplēses dalības iezīmei). Līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt summu, kas rastos no 39. SGS pielietošanas garantētajam elementam;



▼ **M3**

- (b) ja līguma slēdzējs klasificē daļu vai visu iezīmi kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu, visa līgumā atzītā saistība nedrīkst būt mazāka kā summa, kas rastos no 39. SGS pielietojšanas garantētajam elementam. Šai summai jāiekļauj līguma atpiršanas iespējas patiesā vērtība, bet nav nepieciešams iekļaut tā laika vērtību, ja 9. punkts atbrīvo šo iespēju no patiesās vērtības novērtēšanas. Līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt summu, kas rastos no 39. SGS pielietojšanas garantētajam elementam, kā arī nav nepieciešams šo summu norādīt atsevišķi. Turklāt līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt šo summu, ja kopējā atzītā saistība ir uzskatāmi lielāka;
- (c) lai arī šie līgumi ir finanšu instrumenti, līguma slēdzējs drīkst turpināt atzīt šo līgumu prēmijas kā ieņēmumus un atzīt saistību uzskaites vērtības radušos pieaugumu kā izdevumus;

▼ **M12**

- (d) lai arī šie līgumi ir finanšu instrumenti, izsniedzējs, kurš piemēro 7. SFPS 19. 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.

▼ **M3****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 pārāpdrošināšanu;
- (ii) amortizācija par doto laika periodu un neamortizētā summa dotā laika perioda beigās, ja cedents atliek un amortizē guvumus un zaudējumus, kas radušies, pērkot pārāpdrošināšanu;
- (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, pārāpdrošināšanas aktīvus un, ja tādas ir, saistītās atliktās klientu piesaistīšanas izmaksas.

▼ **M12***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 pārāpdrošināšanas palīdzību), iekļaujot informāciju par:
- (i) jūtīgumu pret apdrošināšanas risku (sk. 39A. 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 prasības izmaksas summu un laika grafiku, bet nav nepieciešams atskats agrāk nekā desmit

▼ **M12**

gadu atpakaļ. Apdrošinātājam nav nepieciešams atklāt šo informāciju par atbildībām, par kurām neskaidrtība par prasības izmaksas summu un laika grafiku tiek parasti atrisināta viena gada laikā;

- (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 analīze, kas pieprasīta 7. SFPS 39. punkta (a) apakšpunktā, ja tas tā vietā atklāj informāciju par neto izejošo naudas plūsmu aplēsto laika grafiku, kuras rodas no atzītām apdrošināšanas saistībām. Tā var būt bilancē atzīto summu analīze pa aplēstiem laika grafikiem;
  - (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 iegulstiem 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 (b) apakšpunkta (i) daļu, apdrošinātājs atklāj (a) vai (b) šādi:

- (a) jūtīguma analīzi, kas rāda, kā būtu ietekmēta peļņa vai zaudējumi un pašu kapitāls, ja būtu notikušas attiecīgā riska mainīgā lieluma izmaiņas, kuras bija pamatoti iespējamās bilances datumā; metodes un pieņēmumi, kas lietoti, sagatavojot jūtīguma analīzi, un jebkuras lietoto metožu un pieņēmumu izmaiņas pret 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.

▼ **M3****SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS PERIODS**

- 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 jāpiemēro šis SFPS ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāra vai pēc tā. Ir ieteikts uzsākt piemērošanu pēc iespējas ātrāk. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼ **M12**

- 41A. *Finanšu garantiju līgumi (39. SGS un 4. SFPS grozījumi), izdoti 2005. gada augustā, grozīts 4. punkta d) apakšpunkts, B18. punkta g) apakšpunkts un B19. punkta f) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākiem periodiem, tas atklāj šo faktu un vienlaicīgi piemēro 39. SGS un 32. SGS saistītos grozījumus.*

▼ **M3***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) apakšpunktos 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 atbildības 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 iespējams".

▼ **M3**

44. Piemērojot 39. punkta c) iii) apakšpunktu, uzņēmumam nav nepieciešams atklāt informāciju par prasību attīstību, kas notikusi agrāk nekā piecus gadus pirms pirmā finanšu gada beigām, kurā piemērots šis SFPS. Turklāt, ja uzņēmumam pirmo reizi piemērojot šo SFPS, nav iespējams sagatavot informāciju par prasību attīstību, kas notikusi pirms agrākā perioda, par kuru uzņēmums sagatavojis pilnu salīdzināmu informāciju, kas atbilst šim SFPS, sākuma, uzņēmumam šis fakts jāatklāj.

*Finanšu aktīvu pārnoteikšana*

45. Kad apdrošinātājs maina savas apdrošināšanu saistību grāmatvedības politikas, ir atļauts, bet ne prasīts, pārklassificēt dažus vai visus finanšu aktīvus "to patiesajā vērtībā ar peļņas vai zaudējumu palīdzību". Šī pārklassificēšana ir atļauta, ja apdrošinātājs maina grāmatvedības politikas, pirmo reizi piemērojot šo SFPS, un, ja tas veic turpmāku politiku maiņu, kā atļauts 22. punktā. Pārklassificēšana ir izmaiņa grāmatvedības politikā, uz kuru attiecas 8. SGS.

## ▼ M3

## A PIELIKUMS

## Definītie termini

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

<b>cedents</b>	Pārapprošināšanas līguma apdrošinājumaņēmējs.
<b>depozīta sastāvdaļa</b>	Līguma sastāvdaļa, kuru neuzskaita kā atvasinātu instrumentu saskaņā ar 39. SGS, un kas ietilptu 39. SGS darbības jomā, ja tas būtu atsevišķs instruments.
<b>tiešais apdrošināšanas līgums</b>	Apdrošināšanas līgums, kas nav pārapprošināšanas līgums.
<b>aplēses dalības iezīmes</b>	Līgumā paredzēta tiesība saņemt kā papildinājumu garantētajiem ieguvumiem 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;(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;(iii) uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem, fondu vai citu uzņēmumu, kas slēdz līgumu.
<b>patiesā vērtība</b>	Summa, par kādu iespējams apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp labi informētām, ieinteresētām pusēm savstarpēji nesaistītu pušu darījumā.
<b>finanšu risks</b>	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.
<b>garantētie ieguvumi</b>	Maksājumi vai citi ieguvumi, uz kuriem konkrētam apdrošinājumaņēmējam vai ieguldītājam ir beznosacījuma tiesības, kas nav līguma slēdzēja ieskatu priekšmets.
<b>garantētais elements</b>	Pienākums maksāt garantētos ieguvumus, kas ietverti līgumā, kurš satur aplēses dalības iezīmi.
<b>apdrošināšanas aktīvs</b>	Apdrošinātāja tīrās, no līguma izrietošās tiesības, kas paredzētas apdrošināšanas līgumā.
<b>apdrošināšanas līgums</b>	Līgums, kurā viena puse (apdrošinātājs) uzņemas būtisku apdrošināšanas risku no otras līguma slēdzēja puses (apdrošinājumaņēmēja), piekrītot kompensēt apdrošinājumaņēmējam zaudējumus, ja atrunāts noteikts neparedzams nākotnes notikums (apdrošinātais gadījums) nelabvēlīgi ietekmē apdrošinājumaņēmēju. (Skat. B pielikumu šīs definīcijas skaidrojumam).
<b>apdrošināšanas saistības</b>	Apdrošinātāja tīrās, no līguma izrietošās saistības, kas paredzētas apdrošināšanas līgumā.
<b>apdrošināšanas risks</b>	Risks, izņemot finanšu risku, kas pārņests no līgumaņēmēja uz līgumaizdevēju.
<b>apdrošinātais gadījums</b>	Nenoteikts nākotnes notikums, kuru apskata apdrošināšanas līgums un kas rada apdrošināšanas risku.
<b>apdrošinātājs</b>	Puse, kurai saskaņā ar apdrošināšanas līgumu noteikts pienākums kompensēt apdrošinājumaņēmējam zaudējumus apdrošinātā gadījuma rezultātā.
<b>saistību atbilstības tests</b>	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.

▼ **M3**

<b>apdrošinājuma ņēmējs</b>	Puse, kurai saskaņā ar apdrošināšanas līgumu ir tiesības saņemt kompensāciju apdrošinātā gadījuma rezultātā.
<b>pārapdrošināšanas aktīvi</b>	Cedenta tūrās, no līguma izrietošās tiesības, kas paredzētas pārapdrošināšanas līgumā.
<b>pārapdrošināšanas līgums</b>	Apdrošināšanas līgums, ko noslēdzis viens apdrošinātājs (pārapdrošinātājs), lai kompensētu cita apdrošinātāja (cedenta) viena vai vairāku noslēgtu līgumu zaudējumus.
<b>pārapdrošinātājs</b>	Puse, kurai saskaņā ar pārapdrošināšanas līgumu noteikts pienākums kompensēt cedentam zaudējumus apdrošinātā gadījuma rezultātā.
<b>sadale</b>	Atskaite par līguma sastāvdaļām, uztverot tās kā atsevišķus līgumus.
<b>finanšu garantiju līgums</b>	Līgums, kas izsniedzējam uzliek saistības veikt norādītos maksājumus īpašniekam radīto zaudējumu kompensēšanai zināma debitora laicīgas parāda neatmaksāšanas dēļ, kā paredzēts sākotnēji noslēgtos vai mainītos parāda instrumenta nosacījumos.

## ▼ M3

## B PIELIKUMS

## Apdrošināšanas līguma definīcija

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

- B1 Šis pielikums sniedz A pielikumā minētā apdrošināšanas līguma definīcijas skaidrojumu. Tas apskata sekojošas tēmas:
- (a) terminu "nenoteikts nākotnes notikums" (B2. – B4. punkti);
  - (b) maksājumus natūrā (B5. – B7. punkti);
  - (c) apdrošināšanas un citus riskus (B8. – B17. punkti);
  - (d) apdrošināšanas līgumu piemērus (B18. – B21. punkti);
  - (e) būtisku apdrošināšanas risku (B22. – B28. punkti);
  - (f) apdrošināšanas riska līmeņa izmaiņas (B29. – B30. punkti).

## 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;
  - (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.
- B6 Daži fiksētu maksu pakalpojumu līgumi, kuros pakalpojumu līmenis ir atkarīgs no nenoteikta notikuma, pat atbilst šā SFPS apdrošināšanas līguma 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 balsīti uz sagaidāmo aprīkojuma disfunkciju skaitu, bet nav iespējams noteikt, vai nefunkcionēs kāda konkrēta iekārta. Aprīkojuma nepareiza darbība nelabvēlīgi ietekmē tā īpašnieku, un līgums īpašniekam kompensē zaudējumus (natūrā, nevis naudā). Cits piemērs ir automašīnu bojājumu pakalpojumu līgumi, kuros piegādātājs apņemas par fiksētu ikgadēju maksu nodrošināt palīdzību uz ceļa vai nogādāt automašīnu līdz tuvākajai tehniskās apkopes stacijai. Pēdējais līgums atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, pat ja piegādātājs nepiekrīt veikt remontu vai detaļu nomaiņu.
- B7 Šā SFPS piemērošana B6. punktā aprakstītajiem līgumiem ir ne vairāk apgrūtinājoša kā cita SFPS piemērošana, ja šādi līgumi būtu ārpus šā SFPS darbības jomas:
- (a) ir maz iespējamās materiālas saistības par jau notikušām nepareizām darbībām un bojājumiem;
  - (b) ja tiek piemērots 18. SGS *Ieņēmumi*, pakalpojuma nodrošinātājs atzīst ieņēmumus, atsaucoties uz izpildes stadiju (un citiem noteiktiem kritērijiem). Tādu pieeju atzīst arī šis SFPS, kas atļauj pakalpojuma nodrošinātājam i) saglabāt esošās grāmatvedības politikas šādiem līgumiem, ja tie neietver 14. punktā aizliegtās darbības un ii) uzlabot savas grāmatvedības politikas, ja tas atļauts saskaņā ar 22. – 30. punktu;
  - (c) Pakalpojuma nodrošinātājs ņem vērā, vai līgumā paredzēto pienākumu izpildes izmaksas pārsniedz avansā saņemtos ieņēmumus. Lai to izdarītu, pakalpojuma nodrošinātājs piemēro saistību atbilstības

## ▼ M3

testu, kas aprakstīts šā SFPS 15. – 19. punktā. Ja šis SFPS neattiecas uz šiem līgumiem, pakalpojuma nodrošinātājs piemēro 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*, lai noteiktu, vai līgumi ir apgrūtinājoši;

- (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 pārņemts no līgumaņēmēja uz tā līguma izdevēju. Līgums, kurš pakļauj līguma izdevēju finanšu riskam bez būtiska apdrošināšanas riska, nav apdrošināšanas līgums.
- 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 slēdžeju finanšu riskam. Piemēram, daudzi dzīvības apdrošināšanas līgumi garantē apdrošinājumaņēmējam minimālo atdevi (radot finanšu risku) un apsola apdrošinājuma summas izmaksu nāves gadījumā, kas dažkārt būtiski pārsniedz apdrošinājumaņēmēja konta bilanci (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, pārnēs apdrošināšanas risku, jo maksājumu izraisījis nenoteikts notikums – ikgadējā maksājuma saņēmēja dzīves ilgums. Saistība ar cenu indeksu ir ietverts atvasinātais instruments, bet tas arī pārnēs 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 (skat. šā SFPS 7. punktu).
- B12 Apdrošināšanas riska definīcija attiecas uz risku, ko apdrošinātājs saņem no apdrošinājumaņēmēja. Citiem vārdiem, apdrošināšanas risks ir iepriekš paredzēts risks, kas pārņemts no apdrošinājumaņēmēja uz apdrošinātāju. Tādējādi jaunais risks, ko radījis līgums, nav apdrošināšanas risks.
- B13 Apdrošināšanas līguma definīcija atsaucas uz nelabvēlīgu ietekmi uz apdrošinājumaņēmēju. Definīcija neierobežo apdrošinātāja izmaksājamo summu nelabvēlīgā notikuma finansiālās ietekmes apmērā. Piemēram, definīcija neizslēdz "vecā vietā jaunu" aizvietošanu, kas ietver tādas summas izmaksu apdrošinājumaņēmējam, 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.
- B14 Daži līgumi pieprasa maksājumu konkrēta nenoteikta notikuma notikšanas gadījumā, bet šim notikumam nav obligāti nelabvēlīgi jāietekmē apdrošinājumaņēmējs. Tāds līgums nav apdrošināšanas līgums, pat ja apdrošinājumaņēmējs 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 apdrošinājumaņēmēju nelabvēlīgi ietekmē aktīva naudas plūsmas. Un otrādi, apdrošināšanas līguma definīcija atsaucas uz nenoteiktu notikumu, kura nelabvēlīgā ietekme uz apdrošinājumaņēmēju 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.

▼ **M3**

- B15 Anulēšanas vai ilguma risks (t. i., risks, ka otra puse pārtrauks līgumu agrāk vai vēlāk nekā līguma slēdzējs tika uzskatījis, līguma cenu nosakot) nav apdrošināšanas risks, jo maksājumi otrai pusei nav saistīti ar nenoteiktu nākotnes notikumu, kas nelabvēlīgi ietekmē otru pusi. Līdzīgi izmaksu risks (t. i., neparedzētu administratīvo izmaksu, kas saistīti ar līguma apkalpošanu, bet ne apdrošināto notikumu izmaksu palielināšanās risks) nav apdrošināšanas risks, jo neparedzēts izmaksu palielinājums nelabvēlīgi neietekmē otru pusi.
- B16 Tādēļ līgums, kas pakļauj līguma slēdzēju anulēšanas riskam, ilguma riskam vai izmaksu riskam, nav apdrošināšanas līgums, ja vien tas līguma slēdzēju nepakļauj arī apdrošināšanas riskam. Tomēr, ja līguma slēdzējs samazina šo risku, izmantojot otru līgumu, lai pārnestu daļu no riska citai pusei, otrais līgums otru pusi pakļauj apdrošināšanas riskam.
- B17 Apdrošinātājs var pieņemt būtisku apdrošināšanas risku no apdrošinājuma ņēmēja tikai tad, ja apdrošinātājs un apdrošinājuma ņēmējs ir dažādas juridiskas personas. Savstarpējās apdrošināšanas apdrošinātāja gadījumā apdrošinātājs pieņem risku no katra apdrošinājuma ņēmēja un apvieno šo risku. Lai arī apdrošinājuma ņēmēji kopīgi uzņemas apvienoto risku kā īpašnieki, savstarpējās apdrošināšanas sabiedrība pieņem risku, kas ir apdrošināšanas līguma pamatā.

**Apdrošināšanas līgumu piemēri**

- B18 Tālāk uzskaitīti apdrošināšanas līgumu piemēri, ja apdrošināšanas riska pārnese ir būtiska:
- (a) apdrošināšana pret zādzībām vai īpašuma bojājumiem;
  - (b) apdrošināšana pret atbildību par produkciju, profesionālo atbildību, civiltiesisko atbildību vai juridiskajiem izdevumiem;
  - (c) dzīvības apdrošināšana un iepriekšapmaksāti apbedīšanas izdevumu plāni (lai arī nāve ir nenovēršama, nav zināms, kad nāve notiks, 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);
  - (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);

▼ **M12**

- (g) kredītapdrošināšana, kas nodrošina noteiktus atlīdzinājuma maksājumus apdrošinājuma ņēmējam, kas radušies zaudējumu dēļ, ja debitors nav veicis maksājumus, kā paredzēts sākotnējā vai pārveidotajā parāda instrumenta līgumā. Šiem līgumiem var būt dažādas juridiskās formas, kā, piemēram, finanšu garantijas, dažu veidu kredītvēstules, kredīta atvasinātā standartprodukta līgums vai apdrošināšanas līgums. Kaut arī šie līgumi atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, tie atbilst arī 39. SGS finanšu garantiju līguma definīcijai un ietilpst 32. SGS un 39. SGS darbības jomā, nevis SFPS darbības jomā (skatīt 4. punkta d) apakšpunktu). Tomēr finanšu garantiju līgumiem, ja vien izsniedzējs pirms tam nav īpaši apliecinājis, ka tas uzskata šādus līgumus par apdrošināšanas līgumiem un izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamo uzskaites sistēmu, izsniedzējs šādiem finanšu garantiju līgumiem pēc saviem ieskatiem var piemērot vai nu 39. SGS un 32. SGS, vai arī šo standartu;

▼ **M3**

- (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 *Ieņēmumi* un 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 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;



▼ **M3**

- (j) ceļojumu apdrošināšana (t. i., naudas vai natūras kompensācija apdrošinājumaņēmējam 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) pārapirošināšanas līgumi.

B19 Tālāk ir uzskaitīti piemēri, kas nav apdrošināšanas līgumi:

- (a) ieguldījumu līgumi, kam ir apdrošināšanas līgumu juridiskā forma, bet kas nepakļauj apdrošinātāju būtiskam apdrošināšanas riskam, piemēram, dzīvības apdrošināšanas līgumi, kuros apdrošinātājs neuzņemas būtisku mirstības risku (tādi līgumi ir neapdrošināšanas finanšu instrumenti vai pakalpojumu līgumi, skat. B20. un B21. punktu);
- (b) līgumi, kuriem ir apdrošināšanas līgumu juridiskā forma, bet kuri nodod visu būtisko apdrošināšanas risku atpakaļ apdrošinājumaņēmējam ar neatceļamu un pielietojamu līdzekļu palīdzību, kas koriģē apdrošinājumaņēmēja maksājumus nākotnē kā apdrošinātu zaudējumu tiešu rezultātu, piemēram, daži finanšu pārapirošināšanas līgumi vai daži grupas līgumi (tādi līgumi parasti ir neapdrošināšanas finanšu instrumenti vai pakalpojumu līgumi, skat. B20. un B21. punktu);
- (c) pašapdrošināšana, citiem vārdiem – riska saglabāšana, kas citādi varētu tikt nosegtas 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 apdrošinājumaņēmēju. Tomēr tas neizslēdz iepriekš paredzēta maksājuma noteikšanu, kas novērtētu konkrēta notikuma, tādu kā nāve vai negadījums, radīto zaudējumu apmēru (skat. B13. punktu);
- (e) atvasinātie instrumenti, kas pakļauj vienu pusi finanšu riskam, bet ne apdrošināšanas riskam, jo tie pieprasa, lai viena puse veiktu maksājumus, kas pilnībā balstīti uz viena vai vairāku sekojošu mainīgo faktoru izmaiņām – noteiktas procentu likmes, finanšu instrumenta cenas, preču cenas, ārvalstu valūtas maiņas likmes, cenu un īres maksājumu indeksa, kredītreitinga vai kredītindeksa, vai citu mainīgo faktoru izmaiņām, ja vien nefinanšu faktora gadījumā šis faktors nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošu pusi (skat. 39. SGS);

▼ **M12**

- (f) ar kredītu saistītas garantijas (vai kredītvēstule, kredīta atvasināts standartprodukta līgums vai kredīta apdrošināšanas līgums), kas pieprasa veikt maksājumus, pat ja tā turētājam nav radušies zaudējumi debitora, kas nespēj veikt maksājumus laikā, dēļ (skatīt 39. SGS);

▼ **M3**

- (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 laikapstākļu atvasinātie instrumenti);
- (h) katastrofu obligācijas, kas nodrošina samazinātus pamatsummas, procentu vai abu maksājumus, balstoties uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošu pusi.

B20 Ja B19. punktā aprakstītie līgumi rada finanšu aktīvus vai finanšu saistības, tie ietilpst 39. SGS darbības jomā. Tas papildus nozīmē, ka līgumslēdzēja puses izmanto depozīta uzskaiti, kas ietver sekojošo:

- (a) viena puse atzīst saņemto atlīdzību par finanšu saistību, nevis ieņēmumiem;
- (b) otra puse atzīst samaksāto atlīdzību par finanšu aktīvu, nevis izdevumiem.

B21 Ja B19. punktā minētie līgumi nerada finanšu aktīvus vai finanšu saistības, tiek piemērots 18. SGS. Saskaņā ar 18. SGS ieņēmumi, kas saistīti ar pakalpojumu sniegšanas darījumu, ir atzīti ar atsauci uz darījuma izpildes stadiju, ja darījums var tikt ticami novērtēts.

## ▼ M3

**Būtisks apdrošināšanas risks**

- B22 Līgums ir apdrošināšanas līgums tikai tad, ja tas pārnes būtisku apdrošināšanas risku. B8. – B21. punkti 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:
- iespējas zaudēšanu pieprasīt apdrošinājumaņēmējam maksu par pakalpojumiem nākotnē. Piemēram, ieguldījumiem piesaistītā dzīvības apdrošināšanas līgumā apdrošinājumaņēmēja nāve nozīmē, ka apdrošinātais 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 pārņemts ar līgumu;
  - atteikšanos no maksām nāves gadījumā, kas tiktu saņemtas anulēšanas vai atpirkšanas gadījumā. Tādēļ, ka līgums radīja šīs maksas, atteikšanās no tām apdrošinājumaņēmējam nekompensē iepriekš esošo risku. Līdz ar to tās nav nozīmīgas, nosakot, cik liels apdrošināšanas risks ir pārņemts ar līgumu;
  - maksājumus, kas atkarīgi no notikuma, kas nerada apdrošinājumaņēmējam būtisku zaudējumu. Piemēram, līgums, kas pieprasa tā slēdzējam samaksāt miljonu naudas vienību, ja aktīvs cieš fiziskus bojājumus, radot nebūtisku ekonomisku zaudējumu apdrošinājumaņēmējam 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 apdrošinātais nepieņem būtisku apdrošināšanas risku no apdrošinājumaņēmēja;
  - iespējamo pārapirošināšanas atlīdzināšanu. Apdrošinātais tos uzskaita atsevišķi.
- B25 Apdrošinātājam jānosaka apdrošināšanas riska būtiskums katram līgumam, nevis ar atsauci uz finanšu pārskatu būtiskumu. (\*) 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 apdrošinājumaņēmējam iepriekš esošo risku. Līdzīgi mūža rentes līgums, kas izmaksā nemainīgas summas visu apdrošinājumaņēmēja 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 apdrošinā-

(\*) Šim mērķim līgumi, kuri noslēgti vienlaicīgi ar otru darījumu partneri (vai līgumi, kas ir citādi savstarpēji atkarīgi), veido vienu līgumu.

▼ **M3**

jumaņēmēja nāves iestāšanās brīža un bez beigu termiņa). Ir zināms, ka apdrošinājumaņēmējs mirs, bet nāves iestāšanās datums nav zināms. Apdrošinātājs cietīs zaudējumus no tiem atsevišķiem līgumiem, kuru apdrošinājumaņēmēji mirs agri, pat ja neradīsies zaudējumi, visu līgumu sarakstu kopā ņemot.

- B28 Ja apdrošināšanas līgums ir sadalīts apdrošināšanas elementā un depozīta elementā, apdrošināšanas riska pārnese būtiskumu nosaka atsauce uz apdrošināšanas sastāvdaļu. Ietvertā atvasinātā instrumenta apdrošināšanas riska pārnese būtiskumu nosaka atsauce uz ietvērto atvasināto instrumentu.

**Apdrošināšanas riska pakāpes izmaiņas**

- B29 Daži līgumi nepārnēs jebkādu apdrošināšanas risku uz līguma slēgšanas brīdi, lai arī tie pārnēs apdrošināšanas risku vēlāk. Piemēram, apskatīsim līgumu, kas nodrošina noteiktu ieguldījumu atdevi un ietver iespēju apdrošinājumaņēmējam 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 apdrošinājumaņēmējs izvēlas šādu iespēju. Līgums nepārnēs 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 pārnēs 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.

## ▼ M3

## C PIELIKUMS

## Grozījumi citos SFPS

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

## 32. SGS un 39. SGS grozījumi

- C1 32. SGS *Finanšu instrumenti: Atklāšana un Uzrādīšana* (pārstrādāts 2003. gadā), 4. punkta d) apakšpunkts ir pārnumurēts kā 4. punkta c) apakšpunkts. 4. punkta c) apakšpunkts ir pārnumurēts kā 4. punkta d) apakšpunkts un mainīts kā prasīts C4. punktā.
6. punkts ir svītrots.
- AG 8. punktam beigās pievienots sekojošs teikums:
- Dažas no šīm iespējamajām tiesībām un saistībām var būt apdrošināšanas līgumi, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā.
- C2 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un uzrādīšana* (pārstrādāts 2003. gadā), 2. punkta e) apakšpunkts ir pārnumurēts kā 2. punkta d) apakšpunkts. 2. punkta d) apakšpunkts ir pārnumurēts kā 2. punkta e) apakšpunkts un mainīts kā prasīts C5. punktā. AG4. punkts ir mainīts un izteikts šādā redakcijā:
- AG4. Šis Standarts attiecas uz apdrošinātāju finanšu aktīviem un finanšu saistībām, bet ne uz tiesībām un saistībām, kuras 2. punkta e) apakšpunkts izslēdz, jo tās rodas līgumos, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā.
- C3 32. SGS 4. punkta e) apakšpunkts un 39. SGS 2. punkta h) apakšpunkts satur darbības jomas atvasinājumu, kas balstīti uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem, izņēmumus. Šie punkti ir dzēsti. Tā rezultātā, tādi atvasinājumi ietilpst 32. SGS un 39. SGS darbības jomā, ja vien tie neatbilst apdrošināšanas līgumu definīcijai un ietilpst 4. SFPS darbības jomā. Turklāt, 39. SGS 1. Ieviešanas vadlīniju pants tiek mainīts šādā redakcijā:
- AG1. Daži līgumi pieprasa maksājumus, kas balstīti uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem. (Tos, kuri balstīti uz klimatiskiem faktoriem, dažkārt dēvē par "laikapstākļu atvasinājumiem".) Ja šādi līgumi neietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* darbības jomā, tie ietilpst šā Standarta darbības jomā.
- C4 32. SGS 4. punktam ir pievienots e) apakšpunkts. Saskaņā ar šo izmaiņu un izmaiņām, kas minētas C1. un C3. punktos un 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, 4. punkta c) – e) apakšpunkti izteikti sekojošā redakcijā:
- (c) *līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošana). Šis izņēmums attiecas tikai uz iegādātāju;*
- (d) *apdrošināšanas līgumi, kā definēts 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi. Tomēr šis Standarts piemērojams atvasinājumiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumos, ja 39. SGS, pieprasa uzņēmumam atskaitīties par tiem atsevišķi;*
- (e) *finanšu instrumenti, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā, jo tie satur aplēses daļības iezīmi. Šādu instrumentu emitents ir atbrīvots no šā Standarta 15. - 32. punkta un AG25. - AG35. punkta piemērošanas šim iezīmēm, ņemot vērā atšķirību starp finanšu saistībām un pašu kapitāla instrumentiem. Tomēr šie instrumenti ir visu citu šā Standarta prasību priekšmets. Turklāt šis Standarts ir piemērojams visiem atvasinājumiem, kas iegulti šajos instrumentos (skat. 39. SGS).*
- Saskaņā ar 2. SFPS *Akciju maksājumi* iekļautais 4. punkta f) apakšpunkts paliek nemainīgs.
- C5 39. SGS 2. punkta f) apakšpunkts ir svītrots. Saskaņā ar šo izmaiņu un izmaiņām, kas minētas C2. un C3. punktos un 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, 2. punkta d) – e) apakšpunkti skan sekojoši:
- (d) *uzņēmuma emitētie finanšu instrumenti, kas atbilst 32. SGS pašu kapitāla instrumentu definīcijai (ieskaitot iespēju līgumus un garantijas līgumus). Tomēr šādu pašu kapitāla instrumentu īpašnieks šo Standartu piemēro tādiem instrumentiem, ja vien tie neatbilst a) apakšpunktā augstākminētajiem izņēmumiem;*

## ▼ M3

- (e) *tiesības un saistības saskaņā ar apdrošināšanas līgumu kā definēts 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi vai saskaņā ar līgumu, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā, jo tas satur aplēses dalības iezīmi. Tomēr šis Standarts ir attiecināms uz atvasinājumu, kas iegulsts šādā līgumā, ja atvasinājums pats nav līgums un neietilpst 4. SFPS darbības jomā (skat. 10. – 13. punktu un A pielikuma AG23. – AG33. punktu). Turklāt, ja apdrošināšanas līgums ir finanšu garantiju līgums, kas noslēgts vai saglabāts, nododot citai pusei finanšu aktīvus vai finanšu saistības saskaņā ar šā Standarta darbības jomu, tā slēdzējam jāpiemēro līgumam šis Standarts (skat. 3. punktu un A pielikuma AG4A. punktu);*
- (f) *līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošana). Šis izņēmums attiecas tikai uz iegādātāju;*
- (g) *līgumi starp iegādātāju un pārdevēju uzņēmējdarbības apvienošanā, lai nopirktu vai pārdotu iegādātu uzņēmumu konkrētā datumā nākotnē;*

2. punkta i) un j) apakšpunkti ir pārnumurēti kā 2. punkta h) un i) apakšpunkti. Saskaņā ar 2. SFPS *Akciju maksājumi* 2. punktā tika iekļauts i) apakšpunkts.

3. punkts ir svītrots un aizvietots ar jaunu 3. punktu, un AG4A. punkts ir pievienots šādā redakcijā:

3. Daži finanšu garantiju līgumi pieprasa to slēdzējam veikt noteiktus maksājumus polises īpašniekam, lai atlīdzinātu zaudējumus, kas radušies, jo konkrēts debitors nav veicis maksājumu kā paredzēts sākotnējā vai pārveidotajā parāda instrumenta noteikumos. Ja šī prasība pārnes līguma slēdzējam būtisku risku, līgums ir apdrošināšanas līgums kā definēts 4. SFPS (skat. 2. punkta e) apakšpunktu un AG4A. punktu). Citi finanšu garantiju līgumi pieprasa veikt maksājumus atbilstoši noteiktas procentu likmes, finanšu instrumenta cenas, preces cenas, ārvalstu valūtas kursa, cenu vai īres maksājumu indeksa, kredītreitinga vai kredītindeksa, vai citām mainīgajām izmaiņām, ar nosacījumu, ka nefinanšu mainīgā gadījumā šis mainīgais nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi. Šādi līgumi tiek parakstīti šā standarta ietvaros.

AG4A. Finanšu garantiju līgumi var pieņemt dažādas juridiskās formas, kā finanšu garantija, kredītvēstule, kredītu atvasināts standartprodukts vai apdrošināšanas līgums. To grāmatvedības metode nav atkarīga no to juridiskās formas. Sekojošie ir atbilstošas metodes piemēri (skat. 2. punkta e) apakšpunktu un 3. punktu):

- (a) Ja līgums nav apdrošināšanas līgums, kā definēts 4. SFPS, līguma slēdzējam jāpiemēro šis Standarts. Tādējādi finanšu garantiju līgums, kurš pieprasa veikt maksājumus, ja debitora kredītreitings samazinās līdz noteiktam līmenim, ietilpst šā Standarta darbības jomā;
- (b) ja līguma slēdzējs noslēdz vai saglabā finanšu garantiju līgumu, nododot citai pusei finanšu aktīvus vai finanšu saistības saskaņā ar šā Standarta darbības jomu, emitents piemēro šo Standartu;
- (c) ja līgums ir apdrošināšanas līgums, kā definēts 4. SFPS, līguma slēdzējam jāpiemēro 4. SFPS, izņemot gadījumus, ja izpildās b) apakšpunkts;
- (d) ja līguma slēdzējs izdeva finanšu garantiju līgumu saistībā ar preču pārdošanu, līguma slēdzējam jāpiemēro 18. SGS, nosakot, kad tam jāatzīst radušies ieņēmumi.

C6 39. SGS 9. punktā frāze "cits faktors" atvasinājuma definīcijā ir aizvietota ar frāzi "cits faktors, ja nefinanšu faktora gadījumā šis faktors nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi". Tādas pašas izmaiņas ir veiktas 39. SGS 10. punktā. 39. SGS ir pievienots jauns AG12A. punkts:

AG12A. Atvasinājuma definīcija attiecas uz nefinanšu faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi. Tie ietver zemestrīču nodarīto zaudējumu indeksu konkrētā reģionā un temperatūru indeksu konkrētā pilsētā. Nefinanšu faktori, kas ir īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi, ietver ugunsgrēku norisināšanos vai nenorisināšanos, kas bojā vai iznīcina kādai līgumu slēdzošai pusei piederošu aktīvu. Nefinanšu aktīva patiesās vērtības izmaiņa ir īpašniekam konkrēta, ja patiesā vērtība atspoguļo ne tikai šādu aktīvu tirgus cenu (finanšu faktors), bet arī konkrētā piederošā nefinanšu aktīva stāvokli (nefinanšu faktors). Piemēram, ja konkrētas automašīnas atli-

## ▼ M3

kušās vērtības garantija pakļauj garantētāju automašīnas tehniskā stāvokļa izmaiņu riskam, tad atlikušās vērtības izmaiņa ir konkrēta automašīnas īpašniekam.

- C7 32. SGS ir pievienots 91A. punktā un 86. punktā savstarpējā norāde uz 90. punktu ir paplašināta, iekļaujot 91A. punktu:

91A. ***Daži finanšu aktīvi un finanšu saistības satur aplēses dalības iezīmi, kā aprakstīts 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi. Ja uzņēmums nevar ticami noteikt šīs iezīmes patieso vērtību, uzņēmumam jāatklāj šis fakts kopā ar līguma aprakstu, tā uzskaites vērtību, paskaidrojumu, kādēļ patiesā vērtība nevar tikt ticami novērtēta un, ja iespējams, novērtējumu diapazonu, kura ietvaros vistīcāmāk patiesā vērtība atrodas.***

49. punkta e) apakšpunktā "apdrošināšanas politika" ir aizvietota ar "apdrošināšanas līgums".

- C8 39. SGS AG30. punktā ir doti iegulto atvasinājumu piemēri, kas tiek uzskatīti par cieši saistītiem ar apkalpošanas līgumiem, un AG33. punktā ir iegulto atvasinājumu piemēri, kas netiek uzskatīti par cieši saistītiem ar apkalpošanas līgumiem. AG30. punkta g) apakšpunkts un AG33. punkta a), b) un d) apakšpunkti ir mainīti, ieliekot atsauces uz apdrošināšanas līgumiem kā parādīts tālāk, un AG33. punktā ir pievienoti g) un h) apakšpunkti:

AG30 (g) Dzēšanas, pārdošanas vai priekšpmaksas iespējas, kas iegultas apkalpošanas parādlīgumā vai pakalpojuma apdrošināšanas līgumā, nav cieši saistītas ar apkalpošanas līgumu, ja vien iespējas izmantošanas cena katrā izmantošanas datumā ir aptuveni vienāda ar apkalpošanas parādinstrumenta uzkrātajām izmaksām vai apkalpošanas apdrošināšanas līguma uzskaites vērtību. No konvertējama parādinstrumenta ar iegultu dzēšanas vai pārdošanas iespēju emitenta skatpunkta novērtējums, vai dzēšanas vai pārdošanas iespēja ir cieši saistīta ar apkalpošanas parādlīgumu, saskaņā ar 32. SGS tiek izdarīts pirms pašu kapitāla sastāvdaļas nodalīšanas.

AG33 (a) Iegultais atvasinājums, kura pamatā ir procentu likme vai procentu likmes indekss, kas var izmainīt procentu summu, kas citādi tiktu izmaksāta vai saņemta saskaņā ar procentus vērā ņemošu apkalpošanas parādlīgumu vai apdrošināšanas līguma, ir cieši saistīts ar pakalpojumu līgumu, izņemot gadījumus, ja kombinētais līgums var tikt izpildīts tā, lai turētājs neatgūst būtisku sava atzītā ieguldījuma daļu vai iegultais atvasinājums varētu vismaz divkārsot turētāja sākotmējo atdeves likmi, kas ir vismaz divas reizes nekā tā, kāda būtu tirgus atdeve par līgumu ar vienādiem nosacījumiem kā pakalpojumu līgums.

(b) iegultā apakšējā vai augšējā parādlīguma vai apdrošināšanas līguma procentu likme ir cieši saistīta ar pakalpojumu līgumu, ja augšējā procentu likme ir vienāda vai lielāka par tirgus procentu likmi un apakšējā procentu likme ir vienāda vai mazāka par tirgus procentu likmi līguma slēgšanas brīdī, un augšējā vai apakšējā robeža nav ierobežota pakalpojumu līgumā. Līdzīgā veidā uzkrājumi, kas iekļauti līgumā, lai iegādātos vai pārdotu aktīvu (piemēram, precī) un kas nosaka augšējo un apakšējo robežu cenai, ko maksās vai saņems par aktīvu, ir cieši saistīti ar pakalpojumu līgumu, ja gan augšējā, gan apakšējā robeža līguma slēgšanas brīdī būtu bez naudas un nebūtu ierobežotas;

(d) pakalpojumu līgumā, kas ir apdrošināšanas līgums vai nav finanšu instruments, iegults ārzemju valūtas atvasinājums (tāds kā līgums par nefinanšu posteņa pirkšanu vai pārdošanu, kur cena ir uzrādīta ārzemju valūtā), ir cieši saistīts ar pakalpojumu līgumu gadījumā, ja tas nav ierobežots, nesatur iespēju iezīmi un pieprasa maksājumus, uzrādītus vienā no sekojošām valūtām:

(i) jebkuras būtiskas līgumā iesaistīto puses funkcionālā valūta;

(ii) valūta, kurā saistītās preces vai pakalpojuma, kurš tiek iegādāts vai piegādāts, ir parasti uzrādīta komerciālos darījumos visā pasaulē (piemēram, ASV dolārs jēlnaftas darījumos);

(iii) valūta, kura tiek parasti izmantota nefinanšu vienību pirkšanas vai pārdošanas līgumos ekonomikas vidē, kurā darījums notiek (piemēram, nosacīti stabila un likvīda valūta, kura tiek plaši izmantota vietējos uzņēmējdarbības darījumos vai ārējā tirdzniecībā).

## ▼ M3

- (g) vienības saistoša iezīme, kura iegulta pakalpojumu apkalpošanas finanšu instrumentā vai pakalpojumu apdrošināšanas līgumā, ir cieši saistīta ar pakalpojumu instrumentu vai pakalpojumu līgumu, ja vienībās uzrādītie maksājumi tiek noteikti esošajās vienības vērtībās, kas atspoguļo fonda aktīvu patieso vērtību. Vienības saistoša iezīme ir līguma noteikums, kas pieprasa maksājumus uzrādīt iekšēja vai ārēja investīciju fonda vienībās;
- (h) atvasinājums, kurš iegults apdrošināšanas līgumā, ir cieši saistīts ar pakalpojumu apdrošināšanas līgumu, ja iegultais atvasinājums un pakalpojumu apdrošināšanas līgums ir tik savstarpēji atkarīgi, ka uzņēmums nevar noteikt iegulto atvasinājumu atsevišķi (t. i., neņemot vērā pakalpojumu līgumu).

## Grozījumi citos SFPS

- C9 18. SGS *Ieņēmumi* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
6. punkta e) apakšpunkts ir labots šādā redakcijā:
- (c) apdrošināšanas līgumi, kuri ietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* darbības jomā;
- C10 19. SGS *Darbinieku pabalsti* ir pievienota sekojoša zemteksta piezīme 7. punktā minētajai kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises definīcijai pēc vārda "polise" pirmās minēšanas:
- (\*) Kā minēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*, kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polisei nav obligāti jābūt apdrošināšanas līgumam.
- C11 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 1. punkta b) apakšpunkts un 4. punkts ir svītroti un 5. punktam ir pievienots jauns e) apakšpunkts šādā redakcijā:
- (e) apdrošināšanas līgumi (skat. 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.
2. punktā pēdējais teikums ir svītrots (saskaņā ar 39. SGS izdarītajiem grozījumiem 2003. gadā).
- C12 40. SGS *Ieguldījuma Īpašums* (kā pārskatīts 2003. gadā) ir pievienoti 32A. – 32C. punkti un 75. punkta f) iv) apakšpunkts, kā arī 30. punktā izdarīta savstarpēja norāde uz 32A. punktu šādā redakcijā:
30. ***Izņemot 32A. un 34. punktā norādītos gadījumus, uzņēmumam par savu grāmatvedības politiku jāpieņem 33. – 35. punktā aprakstītais patiesās vērtības modelis vai arī 56. punktā aprakstītais izmaksu modelis un jāpiemēro šī politika attiecībā uz visiem ieguldījuma īpašumiem.***
- Ieguldījuma īpašums, kas saistīts ar saistībām
- 32A. ***Uzņēmums drīkst:***
- (a) ***izvēlēties vai nu patiesās vērtības modeli vai izmaksu modeli visām ieguldījumu īpašumus sedzošām saistībām, kuras dod atdevi, kas ir tieši saistīta ar konkrētu aktīvu patieso vērtību vai atdevi, ieskaitot šo ieguldījumu īpašumu;***
- (b) ***izvēlēties vai nu patiesās vērtības modeli vai izmaksu modeli visam ieguldījumu īpašumam, neatkarīgi no izvēles apakšpunktā a).***
- 32B. Daži apdrošinātāji un citi uzņēmumi apsaimnieko iekšēju īpašuma fondu, kas emitē spekulatīvas vienības, no kurām dažas saistītos līgumos pieder investoriem un pārējās pieder uzņēmumam. 32A. punkts neatļauj uzņēmumam noteikt fondam piederoša īpašuma vērtību daļēji pēc izmaksu vērtības un daļēji pēc patiesās vērtības.
- 32C. Ja uzņēmums izvēlas dažādus modeļus abām 32A. punktā minētajām kategorijām, ieguldījumu īpašuma pārdošana starp aktīvu kategorijām, kuras izmanto dažādus modeļus, notiks, atzīstot patieso vērtību, un uzkrātā patiesās vērtības izmaiņa tiks atzīta par peļņu vai zaudējumiem. Tādējādi, ja ieguldījuma īpašums tiek pārdots no kategorijas, kurā izmanto patiesās vērtības modeli, uz kategoriju, kurā izmanto izmaksu modeli, īpašuma patiesā vērtība pārdošanas datumā kļūs par tā domātajām izmaksām.

## ▼ M3

75(f)(iv) *patiesās vērtības uzkrātā izmaiņa, kas atzīta par peļņu vai zaudējumiem ieguldījumu īpašuma pārdošanas rezultātā no aktīvu kategorijas, kurā izmanto izmaksu modeli, uz kategoriju, kurā izmanto patiesās vērtības modeli (skat. 32C. punktu).*

C13 1. SFPS *Starptautisko Finanšu pārskatu Standartu pirmā pieņemšana* ir mainīta kā aprakstīts zemāk:

12. punktā atsauce uz 13. - 25C. punktiem ir mainīta uz atsauci uz 13. - 25D. punktiem.

13. punkta g) un h) apakšpunkti ir mainīti un jauns apakšpunkts i) ir pievienots sekojošā redakcijā:

(g) iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana (25A. punkts);

(h) akciju formas apmaksas darījumi (25B. un 25C. punkti);

(i) apdrošināšanas līgumi (25D. punkts).

Pēc 25C. punkta ir jauns virsraksts un 25D. punkts ir pievienots sekojošā redakcijā:

#### **Apdrošināšanas līgumi**

25D Pirmreizējs piemērotājs var pielietot pārejas noteikumus, kas aprakstīti 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. 4. SFPS ierobežo apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politiku maiņu, ieskaitot pirmreizēja piemērotāja izmaiņas.

36A. punkts un sekojošais virsraksts ir mainīti, pievienojot atsauci uz 4. SFPS sekojošā redakcijā:

*Atbrīvojums no prasības pārveidot salīdzinošos datus 39. SGS un 4. SFPS vajadzībām*

36A Pirmajos SFPS finanšu pārskatos, uzņēmumam, kurš pieņem SFPS līdz 2006. gada 1. janvāri, jāuzrāda salīdzinošie dati vismaz par vienu iepriekšējo gadu, bet šiem salīdzinošajiem datiem nav nepieciešams atbilst 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām. Uzņēmumam, kurš izvēlas uzrādīt salīdzinošos datus, kas neatbilst 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām, pirmajā pārejas gadā:

(a) jāpielieto tā iepriekšējie vispārpieņemtie grāmatvedības principi salīdzinošajiem datiem finanšu instrumentos saskaņā ar 32. SGS un 39. SGS darbības jomu un apdrošināšanas līgumiem saskaņā ar 4. SFPS darbības jomu;

(b) jāatklāj šis fakts kopā ar principiem, kādi izmantoti, sagatavojot šo informāciju;

(c) jāatklāj galveno korekciju apraksts, saskaņā ar kurām dati atbilstu 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām. Šo korekciju summas uzņēmums var neatklāt. Tomēr uzņēmumam jāuzskata visas korekcijas, kas veiktas periodā starp bilances sastādīšanas dienu salīdzināmā perioda beigās (t. i., tās bilances, kurā ietverti pēc iepriekš izmantotajiem vispārpieņemtās grāmatvedības principiem uzskaitīti salīdzinošie dati) un bilances sastādīšanas dienu pirmā SFPS atskaites perioda sākumā (t. i., pirmo periodu, kurā iekļautas 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS ietvertās prasības), kā korekcijas, kuras rodas no grāmatvedības politikas maiņas, un jāatklāj 8. SGS 28. punktā no a) līdz f) apakšpunktos, kā arī 8. IAS f) un i) apakšpunktos prasītā informācija.

28. punkta f) I) apakšpunkts attiecas tikai uz summām, kuras uzrādītas bilancē salīdzināmā perioda atskaites dienā.

Gadījumā, ja uzņēmums izvēlas uzrādīt salīdzinošos datus, kas neatbilst 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām, norādēm uz "pārejas datumu uz SFPS" jānozīmē, turklāt tikai tieši šo Standartu gadījumā, pirmā SFPS atskaites perioda sākums.

C14 PIK-27 *Darījuma būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu* (saskaņā ar 39. SGS grozījumiem) ir mainīts sekojošā redakcijā:

7. punkts ir mainīts sekojošā redakcijā:

7. Citi vienošanās pienākumi, tostarp jebkuras sniegtās garantijas un pienākumi, kas rodas sakarā ar pirmstermiņa izbeigšanu, jāuzskaita saskaņā ar 37. SGS 39. SGS vai 4. SFPS, atkarībā no noteikumiem.

## ▼ B

## **STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 23. SGS (PĀRSTRĀDĀTS 1993. GADĀ)**



## ▼B

**Aizņēmumu izmaksas**

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 23. SGS "Aizņēmumu izmaksu kapitalizācija", kuru padome apstiprināja 1984. gada martā. Pārstrādātais standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 23. SGS attiecas viena PIK interpretācija:

— PIK-2: Konsekvence – aizņēmumu izmaksu kapitalizācija.

**SATURS**

	Punkti
Mērķis	219
Darbības joma	219
Definīcijas	219
Aizņēmumu izmaksas – standarta metode	220
Atzīšana	220
Informācijas atklāšana	220
Aizņēmumu izmaksas – atļautā alternatīvā metode	220
Atzīšana	220
Aizņēmumu izmaksas, kuras drīkst kapitalizēt	220
Kritērijiem atbilstošā aktīva uzskaites vērtības pārsniegums pār atgūstamo summu	221
Kapitalizācijas sākums	221
Kapitalizācijas apturēšana	222
Kapitalizācijas pārtraukšana	222
Informācijas atklāšana	222
Pārejas noteikumi	22
Spēkā stāšanās datums	22

Standarti, kas rakstīti treknēm, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

**MĒRĶIS**

Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodes aizņēmumu izmaksām. Šis standarts vispārēji pieprasa aizņēmumu izmaksu tūlītēju norakstīšanu izdevumos. Šis standarts tomēr kā atļautu alternatīvu metodi pieļauj to aizņēmumu izmaksu kapitalizāciju, kuras ir tieši attiecināmas uz kritērijiem atbilstošā aktīva iegādi, būvniecību vai ražošanu.

**DARBĪBAS JOMA**

1. Šis standarts jāpiemēro, uzskaitot aizņēmumu izmaksas.
2. Šis standarts aizstāj 1983. gadā apstiprināto 23. SGS "Aizņēmumu izmaksu kapitalizācija".
3. Šis standarts neaplūko pašu kapitāla, tajā skaitā priekšrocību kapitāla, kurš nav klasificēts par saistībām, faktiskās vai domātās izmaksas.

**DEFINĪCIJAS**

4. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:
 

Aizņēmumu izmaksas ir procenti un citas izmaksas, kuras uzņēmumam radušās saistībā ar līdzekļu aizņemšanos.

Kritērijiem atbilstošs aktīvs ir aktīvs, kam obligāti nepieciešams būtisks laika periods, lai tas būtu gatavs paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.
5. Aizņēmumu izmaksas var ietvert:
  - a) procentus par bankas konta pārtēriņu, īstermiņa un ilgtermiņa aizņēmumiem;
  - b) ar aizņēmumiem saistīto diskontu vai uzcenojumu amortizāciju;
  - c) to papildu izmaksu amortizāciju, kuras radušās saistībā ar aizņēmumiem;
  - d) finanšu izmaksas, kas saistītas ar finanšu nomu, ko atzīst saskaņā ar 17. SGS "Noma"; un
  - e) valūtas kursa starpības, kas rodas no aizņēmumiem ārvalstu valūtā, ja tās uzskata par procentu izmaksu korekciju.

## ▼B

6. Kritērijiem atbilstošie aktīvi ir, krājumi, kuriem nepieciešams būtisks laika periods, lai tos sagatavotu pārdošanai, piemēram, rūpnieciskas ražotnes, spēkstacijas un ieguldījuma īpašums. Citi ieguldījumi un tie krājumi, ko ierastā kārtībā rūpnieciski vai citā veidā īsā laikā atkārtoti saražo lielā daudzumā, nav kritērijiem atbilstošie aktīvi. Aktīvi, kuri iegādes laikā jau ir gatavi paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, arī nav kritērijiem atbilstošie aktīvi.

## AIZŅĒMUMU IZMAKSAS – STANDARTA METODE

*Atzīšana*

7. Aizņēmumu izmaksas jāatzīst par izdevumiem tajā periodā, kurā tās rodas.
8. Saskaņā ar standarta metodi aizņēmumu izmaksas atzīst par izdevumiem tajā periodā, kurā tās rodas, neskatoties uz to, kā aizņēmumi tiek izmantoti.

*Informācijas atklāšana*

9. Finanšu pārskatos jāatklāj grāmatvedības politika, kas pieņemta attiecībā uz aizņēmumu izmaksām.

## AIZŅĒMUMU IZMAKSAS – ATĻAUTĀ ALTERNATĪVĀ METODE

*Atzīšana*

10. Aizņēmumu izmaksas jāatzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas, izņemot gadījumus, kad tās kapitalizē saskaņā ar 11. punktu.
11. Aizņēmumu izmaksas, kuras ir tieši attiecināmas uz kritērijiem atbilstošā aktīva iegādi, būvniecību vai ražošanu, jākapitalizē kā šā aktīva izmaksu daļa. Aizņēmumu izmaksu summa, kuru drīkst kapitalizēt, jānosaka saskaņā ar šo standartu (\*).
12. Saskaņā ar atļauto alternatīvo metodi aizņēmumu izmaksas, kuras ir tieši attiecināmas uz aktīva iegādi, būvniecību vai ražošanu, tiek iekļautas šā aktīva izmaksās. Šīs aizņēmumu izmaksas kapitalizē kā šā aktīva izmaksu daļu, ja ir ticams, ka tās uzņēmumam dos nākotnes saimnieciskos labumus, un izmaksas var ticami novērtēt. Citas aizņēmumu izmaksas atzīst par izdevumiem tajā periodā, kurā tās rodas.

## Aizņēmumu izmaksas, kuras drīkst kapitalizēt

13. Aizņēmumu izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz kritērijiem atbilstošā 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 atbilstošo aktīvu, aizņēmumu izmaksas, kas ir tieši saistītas ar šo kritērijiem atbilstošo aktīvu, var viegli identificēt.
14. 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, kad 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, lietojot aizdevumus, kuri ir denominēti ārvalstu valūtā vai saistīti ar to, kad koncerns darbojas valstīs, kurās ir augsta inflācija, kā arī no valūtas kursu svārstībām. Tā rezultātā ir grūti noteikt aizņēmumu izmaksu summu, kura ir tieši attiecināma uz kritērijiem atbilstošā aktīva iegādi, un ir nepieciešams vērtējums.
15. Ja līdzekļus aizņemas speciāli, lai iegūtu kritērijiem atbilstošo aktīvu, aizņēmumu izmaksu summa, ko drīkst kapitalizēt, šiem aktīviem jānosaka kā faktiskās aizņēmumu izmaksas, kas radušās saistībā ar šo aizņēmumu attiecīgajā periodā, atskaitot ieguldījumu ienākumus par šo aizņēmumu pagaidu ieguldīšanu.
16. 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.
17. Ja līdzekļus aizņemas vispārēji un izmanto, lai iegūtu kritērijiem atbilstošo aktīvu, aizņēmumu izmaksu summa, ko drīkst kapitalizēt, jānosaka, izdevumiem par šo aktīvu piemērojot kapitalizācijas likmi. Kapitalizācijas

(\*) Sk. arī PIK-2: Konsekvence – aizņēmumu izmaksu kapitalizācija.

## ▼B

likmei jābūt vidējām svērtajām aizņēmumu izmaksām, kuras attiecina uz uzņēmuma aizņēmumiem, kas nav atmaksāti attiecīgajā periodā, neiekļaujot aizņēmumus, kas ņemti konkrēti, lai iegūtu kritērijiem atbilstošo aktīvu. Attiecīgajā periodā kapitalizēto aizņēmumu izmaksu summa nedrīkst pārsniegt periodā radušos aizņēmumu izmaksu summu.

18. Dažos gadījumos ir lietderīgi iekļaut visus mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu aizņēmumus, kad tiek aprēķinātas vidējās svērtās aizņēmumu izmaksas; citos gadījumos ir lietderīgi katram meitasuzņēmumam lietot vidējās svērtās aizņēmumu izmaksas, kas attiecas uz tā paša aizņēmumiem.

Kritērijiem atbilstošā aktīva uzskaites vērtības pārsniegums pār atgūstamo summu

19. Ja kritērijiem atbilstošā aktīva uzskaites vērtība vai gaidāmās galīgās izmaksas pārsniedz tā atgūstamo summu vai neto pārdošanas vērtību, uzskaites vērtību daļēji vai pilnīgi noraksta saskaņā ar citu starptautisko grāmatvedības standartu prasībām. Noteiktos gadījumos vērtības daļēji vai pilnīgi norakstīto summu atjauno saskaņā ar šiem citiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

#### Kapitalizācijas sākums

20. Aizņēmumu izmaksu kā kritērijiem atbilstošā aktīva izmaksu daļas kapitalizācija jāsāk, kad:
- rodas izdevumi par šo aktīvu;
  - rodas aizņēmumu izmaksas; un
  - notiek darbības, kas ir nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.
21. Izdevumos par kritērijiem atbilstošo aktīvu ietver tikai tos izdevumus, kuru rezultātā maksāta nauda, nodoti citi aktīvi vai iegūtas saistības ar procentiem. No izdevumiem atskaita jebkurus saistībā ar aktīvu saņemtos avansa maksājumus un dotācijas (sk. 20. SGS "Valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšana par valsts palīdzību"). Aktīva vidējā uzskaites vērtība attiecīgajā periodā, ieskaitot iepriekš kapitalizētās aizņēmumu izmaksas, parasti ir pamatota aptuvena izdevumu summa, kurai piemēro kapitalizācijas likmi šajā periodā.
22. Darbības, kas ir nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, nav tikai aktīva fiziska izveidošana. Tās ietver tehnisko un administratīvo darbu pirms fiziskās izveidošanas sākuma, piemēram, darbības, kas ir saistītas ar atļauju saņemšanu pirms fiziskās izveidošanas sākuma. Šajās darbībās neietilpst aktīva turēšana, kad nenotiek ražošana vai attīstīšana, kas maina aktīva stāvokli. 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 jebkādam ar pilnveidošanu saistītām darbībām.

#### Kapitalizācijas apturēšana

23. Jāaptur aizņēmumu izmaksu kapitalizācija ilgākos periodos, kad ir pārtraukti aktīvi attīstības pasākumi.
24. Aizņēmumu izmaksas var rasties ilgākā periodā, kad darbības, kas nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, ir pārtrauktas. Šīs izmaksas ir izmaksas par daļēji pabeigtu aktīvu turēšanu, kuras nedrīkst kapitalizēt. Tomēr aizņēmumu izmaksu kapitalizācija parasti netiek apturēta periodā, kad tiek veikts būtisks tehnisks un administratīvs darbs. Aizņēmumu izmaksu kapitalizāciju neaptur arī tad, kad nepieciešams uz laiku pārtraukt aktīva sagatavošanu paredzētajai lietošanai vai pārdošanai. Piemēram, kapitalizācija turpinās ilgākā periodā, kas nepieciešams, lai krājumi nogatavotos, vai ilgākā periodā, kura laikā augsts ūdens līmenis aizkavē tilta celtniecību, ja šāds augsts ūdens līmenis ir raksturīgs konkrētajā ģeogrāfiskajā reģionā celtniecības laikā.

#### Kapitalizācijas pārtraukšana

25. Aizņēmumu izmaksu kapitalizācija jāpārtrauc, kad būtībā ir pabeigtas visas darbības, kas nepieciešamas, lai sagatavotu kritērijiem atbilstošo aktīvu tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.

▼ **B**

26. Aktīvs parasti ir gatavs tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, kad ir pabeigta aktīva fiziskā izveidošana, lai gan ierastais administratīvais darbs varētu turpināties. Ja ir nepieciešami vēl tikai mazi pārveidojumi, piemēram, īpašuma apdare pēc pircēja vai lietotāja norādēm, tas nozīmē, ka būtībā visas darbības ir pabeigtas.
27. Ja kritērijiem atbilstošā aktīva izveidošana tiek pabeigta pa daļām un katru daļu ir iespējams lietot, kamēr pārējo daļu izveidošana turpinās, aizņēmumu izmaksu kapitalizācija jāpārtrauc, kad būtībā ir pabeigtas visas darbības, kas nepieciešamas, lai sagatavotu šo daļu tās paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.
28. Uzņēmējdarbības parks, kuru veido vairākas ēkas, no kurām katru var lietot atsevišķi, ir, piemēram, kritērijiem atbilstošs aktīvs, kura katru daļu ir iespējams lietot, kamēr citu daļu būvniecība turpinās. Kritērijiem atbilstošs aktīvs, ko nepieciešams pabeigt, lai varētu lietot visas daļas, ir, piemēram, rūpnieciska ražotne, kas ietver vairākus procesus, kurus secīgi īsteno ražotnes dažādās daļās vienā un tajā pašā teritorijā, piemēram, tēraudlietuve.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

29. finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:
- grāmatvedības politika, kas pieņemta aizņēmumu izmaksām;
  - aizņēmumu izmaksu summa, kas kapitalizēta attiecīgajā periodā; un
  - kapitalizācijas likme, kas lietota, lai noteiktu aizņēmumu izmaksu summu, ko drīkst kapitalizēt.

## PĀREJAS NOTEIKUMI

▼ **M5**

30. Ja standarta pieņemšana rada grāmatvedības politikas maiņu, uzņēmumam ir ieteicams koriģēt finanšu pārskatus saskaņā ar 8. SGS Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas. *Uzņēmumi var arī kapitalizēt tās aizņēmumu izmaksas, kas radušās pēc standarta spēkā stāšanās datuma un atbilst kapitalizācijas kritērijiem.*

▼ **B**

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

31. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼ **M5**

## 24. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

## Informācijas atklāšana par saistītām pusēm

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-4
Informācijas atklāšanas par saistītām pusēm nolūks	5-8
Definīcijas	9-11
Informācijas atklāšana	12-22
Spēkā stāšanās datums	23
24. SGS atsauksana (pārveidots 1994. gadā)	24

Šis Standarts aizstāj 24. SGS (pārstrādāts 1994.gadā) *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm* un tas jāpiemēro pārskataperiodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

## MĒRKIS

1. Šī Standarta mērķis ir nodrošināt, lai sabiedrības finanšu pārskati ietvertu informācijas atklāšanu, kas nepieciešama, lai norādītu uz iespēju, ka tās finansiālo stāvokli un peļņu vai zaudējumus var ietekmēt saistītās pusēs darījumi un savstarpējie ar šādām pusēm.

## DARBĪBAS JOMA

2. *Šis Standarts jāpiemēro:*
- lai identificētu saistīto pušu attiecības un darījumus;*

## ▼ M5

- b) *lai identificētu savstarpējos atlikumus starp sabiedrību un ar to saistītajām pusēm;*
  - c) *lai identificētu apstākļus, kuros nepieciešama informācijas atklāšana par posteņiem a) un b);*  
*un*
  - d) *lai noteiktu, kāda informācija ir jāatklāj par šiem posteņiem.*
3. *Šis Standarts pieprasa informācijas atklāšanu par saistīto pušu darījumiem un savstarpējiem atlikumiem atsevišķos mātes uzņēmuma, kopuzņēmuma vai ieguldītāja finanšu pārskatos, kas sniegti saskaņā ar 27. SGS Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati.*
4. Saisīto pušu darījumi un savstarpējie atlikumi ar citiem grupas uzņēmumiem tiek atklāti uzņēmuma finanšu pārskatos. Sagatavojot koncerna konsolidētos finanšu pārskatus, no tiem tiek izslēgti saistīto pušu savstarpējie darījumi un atlikumi.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANAS PAR SAISTĪTĀM PUSĒM NOLŪKS

5. Saisīto pušu attiecības ir parasta komercdarbības un uzņēmējdarbības pazīme. Piemēram, sabiedrības bieži īsteno daļu savas darbības ar meitas uzņēmumu, kopuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu starpniecību. Šādos apstākļos sabiedrība var ietekmēt ieguldījumu saņēmēja finansiālo un pamatdarbības politiku, izmantojot kontroli, kopīgu kontroli vai būtisku ietekmi.
6. Saisīto pušu attiecības var ietekmēt sabiedrības peļņu vai zaudējumus un finansiālo stāvokli. Saistītās puses var noslēgt darījumus, kurus nesaistītas puses neslēgtu. Piemēram, sabiedrība, kas pārdod preces savam mātes uzņēmumam par pašizmaksu, nepārdos tās citam klientam uz tādiem pat noteikumiem. Turklāt darījumus starp saistītām pusēm var neveikt par tādām pat summām kā darījumus starp nesaistītām pusēm.
7. Sabiedrības peļņu vai zaudējumus un finansiālo stāvokli var ietekmēt saistīto pušu attiecības pat tad, ja sabiedrība neveic darījumus ar saistītām pusēm. Tikai fakts, ka šādas attiecības pastāv, var ietekmēt sabiedrības darījumus ar citām pusēm. Piemēram, meitas uzņēmums var pārtraukt attiecības ar tirdzniecības partneri, ja tā mātes uzņēmums iegādājas tādu meitas uzņēmumu, kas darbojas tajā pašā tirdzniecības nozarē kā esošā meitas uzņēmuma bijušais partneris. Viena puse var arī atturēties no darbības tāpēc, ka otrai pusei uz to ir būtiska ietekme, piemēram, meitas uzņēmumam tā mātes uzņēmums var norādīt neveikt pētniecību un izstrādi.
8. Šo iemeslu dēļ zināšanas par saistīto pušu darījumiem, savstarpējiem atlikumiem, un attiecībām var ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju novērtējumu par sabiedrības darbību, tajā skaitā novērtējumu par sabiedrības riskiem un iespējām.

## DEFINĪCIJAS

9. *Standartā lietotie termini:*

*Saisītā puse Puse ir saistīta ar sabiedrību, ja:*

- a) *tieši vai netieši ar vienu vai vairākiem starpniekiem:*
  - i) *puse kontrolē, tiek kontrolēta vai atrodas kopīgā kontrolē ar sabiedrību (tai skaitā mātes uzņēmumu, meitas uzņēmumu un citiem koncerna meitas uzņēmumiem);*
  - ii) *pusei ir līdzdalība sabiedrībā, kas ļauj tai īstenot būtisku ietekmi sabiedrībā;*
  - iii) *pusei ir kopīga kontrole pār sabiedrību;*
- b) *puse ir sabiedrības asociētais uzņēmums (kā noteikts 28. SGS Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos);*
- c) *puse ir kopuzņēmums, kurā sabiedrība ir kopuzņēmuma dalībnieks (sk. 31. SGS Līdzdalība kopuzņēmumos);*
- d) *puse ir sabiedrības vai tā mātes uzņēmuma galvenā vadības personāla loceklis;*
- e) *puse ir tuvs ģimenes loceklis jebkurai privātpersonai, uz ko attiecināmi a) vai d);*
- f) *puse ir sabiedrība, ko kontrolē, kopīgi kontrolē vai kas atrodas būtiskā d) un e) minēto privātpersonu ietekmē, vai kurai šādā sabiedrībā tieši vai netieši pieder būtiskas balsstiesības ar jebkuras d) un e) minētās privātpersonas starpniecību);*
- g) *puse ir pēcnodarbinātības pabalstu plāns sabiedrības vai jebkuras sabiedrības, kas ir sabiedrības saistītā puse, darbinieku pabalstiem.*

## ▼ M5

*Saisīto pušu darījums ir resursu, pakalpojumu vai pienākumu nodošana starp saistītām pusēm neatkarīgi no tā, vai tiek ņemta maksa.*

*Privātpersonai tuvi ģimenes locekļi ir tie ģimenes locekļi, kuri varētu ietekmēt, vai kurus varētu ietekmēt šī persona darījumos ar sabiedrību. Tie var būt:*

- a) *privātpersonas dzīvesbiedrs/dzīvesbiedre un bērni;*
  - b) *privātpersonas dzīvesbiedra/dzīvesbiedres bērni;*
- un*
- c) *privātpersonas vai privātpersonas dzīvesbiedra/dzīvesbiedres apgādājamie.*

*Kompensācija ietver visus darbinieku pabalstus (kā noteikts 19. SGS Darbinieku pabalsti), tai skaitā darbinieku pabalstus, uz kuriem attiecas 2. SFPS Maksājums par akcijām. Darbinieku pabalsti ir visa veida atlīdzība, ko sabiedrība vai sabiedrības vārā maksā, kas ir maksājama vai piešķirama apmaiņā pret pakalpojumu sniegšanu sabiedrībai. Tā iekļauj arī tādu atlīdzību, kas tiek maksāta sabiedrības mātes uzņēmuma vārdā attiecībā uz sabiedrību. 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 mēnešos pēc perioda beigām) un nemonētārie labumi (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsidētas preces, vai pakalpojumi) esošajiem darbiniekiem;*
  - b) *pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pensijas, citi pensijas pabalsti, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana un pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe;*
  - c) *citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti, tajā skaitā izdienas atvaļinājums vai akadēmiskais atvaļinājums, svinību vai citi izdienas pabalsti, ilgstošas invaliditātes pabalsti, ja tie nav pilnībā apmaksājami divpadsmit mēnešu laikā pēc perioda beigām, peļņas sadale, prēmijas un atliktā kompensācija;*
  - d) *darba attiecību izbeigšanas pabalsti;*
- un*
- e) *maksājumi par akcijām.*

*Kontrole ir spēja noteikt sabiedrības finansiālo un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumu no tās darbībām.*

*Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta saimnieciskās darbības kontroles savstarpēja dalīšana.*

*Galvenais vadības personāls ir tās personas, kuras tieši vai netieši ir pilnvarotas un atbildīgas par sabiedrības darbības plānošanu, vadīšanu un kontroli, ieskaitot jebkuru direktoru (vai nu izpilddirektoru vai citus).*

*Būtiska ietekme ir tiesības piedalīties finansiālās un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā, bet tā nenozīmē kontroli pār šo politiku. Būtisku ietekmi var iegūt ar daļu vai akciju īpašuma tiesību, statūtu vai līguma palīdzību.*

- 10. Aplūkojot katru iespējamo saistīto pušu attiecību veidu, uzmanība tiek pievērsta attiecību būtībai, ne tikai juridiskajai formai.
- 11. Šī Standarta kontekstā saistītas puses ne vienmēr ir:
  - a) divas sabiedrības tikai tādēļ, ka tām ir kopīgs direktors vai cits galvenā vadības personāla loceklis, neņemto vērā "saistīto pušu" definīciju d) un f);
  - b) divi kopuzņēmuma dalībnieki tikai tādēļ, ka tiem ir kopīga kontrole pār kopuzņēmumu;
  - c)
    - i) finansiālo resursu nodrošinātāji,
    - ii) arodbiedrības,
    - iii) komunālo pakalpojumu uzņēmumi,

*un*

    - iv) valdības departamenti un aģentūras,

tikai tādēļ, ka tās veic savus parastos darījumus ar sabiedrību (lai arī tās var ietekmēt sabiedrības rīcības brīvību vai piedalīties tās lēmumu pieņemšanas procesā);

*un*

## ▼ M5

- d) klients, piegādātājs, franšīzes devējs, izplatītājs vai galvenais aģents, ar kuru sabiedrība veic nozīmīgu savu uzņēmējdarbības apjomu tikai tadēļ, ka rodas saimnieciska atkarība.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

12. *Attiecības starp mātes uzņēmumiem un meitas uzņēmumiem jāatklāj neatkarīgi no tā, vai starp šīm saistītajām pusēm ir notikuši darījumi. Sabiedrībai jāatklāj sabiedrības mātes uzņēmuma un, ja atšķiras, patiesās kontrolējošās puses nosaukum. Ja ne uzņēmuma mātes uzņēmums, ne patiesā kontrolējošā puse nesagatavo sabiedrībai pieejamus finanšu pārskatus, jāuzrāda nākošā līmeņa mātes uzņēmums, kurš to dara.*
13. Lai finanšu pārskatu lietotāji varētu veidot viedokli par saistīto pušu attiecību ietekmi uz sabiedrību, ir lietderīgi atklāt saistīto pušu attiecības, kad tās ietver arī kontroli, neatkarīgi no tā, vai starp šīm pusēm ir vai nav veikti darījumi.
14. Saistīto pušu attiecību starp mātes uzņēmumiem un meitas uzņēmumiem identificēšana ir papildus informācijas atklāšanas prasība tām prasībām, kas noteiktas 27. SGS, 28. SGS un 31. SGS par attiecīgu būtisku ieguldījumu meitas uzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un kopīgi kontrolētajos uzņēmumos uzskaitīšanu un aprakstu.
15. Ja ne sabiedrības mātes uzņēmums, ne patiesā kontrolējošā puse nesastāda sabiedrībai pieejamus finanšu pārskatus, sabiedrībai jāuzrāda nākošā līmeņa mātes uzņēmuma nosaukums, kurš to dara. Nākošā līmeņa mātes uzņēmums ir pirmais mātes uzņēmums grupā virs tiešā mātes uzņēmuma, kurš sastāda sabiedrībai pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus.
16. *Sabiedrībai 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.*
17. *Ja starp saistītajām pusēm ir veikti darījumi, sabiedrībai jāatklāj saistīto pušu attiecību raksturs, kā arī informācija par darījumiem un savstarpējiem atlikumiem, kas nepieciešama, lai izprastu attiecību potenciālo ietekmi uz finanšu pārskatiem. Šīs informācijas atklāšanas prasības papildina 16. punktā ietvertās prasības par informācijas atklāšanu par galvenā vadības personāla kompensācijām. Informācijas atklāšanas mērķiem jāuzrāda vismaz:*
- a) *darījumu summa;*
  - b) *savstarpējo atlikumu summa un:*
    - i) *to nosacījumi, tai skaitā tas, vai tie ir nodrošināti, un atlīdzības veids, kāds tiks izmantots norēķinos;*

*un*

    - ii) *ziņas par jebkādam saņemtām vai sniegtām garantijām;*
  - c) *uzkrājumi nedrošiem parādiem, kas saistīti ar saistīto pušu parādiem;*
- un*
- d) *izdevumi, kas atzīti periodā attiecībā uz bezcerīgiem vai nedrošiem saistīto pušu parādiem.*
18. *17. punktā noteiktā informācijas atklāšana sniedzama atsevišķi par katru no sekojošām kategorijām:*
- a) *mātes uzņēmums;*
  - b) *sabiedrības ar kopīgu kontroli vai būtisku ietekmi uz sabiedrību;*
  - c) *meitas uzņēmumi;*
  - d) *asociētie uzņēmumi;*
  - e) *kopuzņēmumi, kuros sabiedrība ir kopuzņēmuma dalībnieks;*
  - f) *sabiedrības vai tā mātes uzņēmuma galvenais vadošais personāls;*
- un*
- g) *citas saistītās puses.*

▼ **M5**

19. Summas, kas maksājamas saistītājām pusēm vai saņemamas no tām, klasifikācija atsevišķās kategorijās - kā pieprasīts 18. punktā - ir 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* informācijas atklāšanas prasību paplašinājums par informāciju, kas jāsniedz bilancē vai pielikumos. Kategorijas ir paplašinātas, lai sniegtu vispusīgāku analīzi par saistīto pušu savstarpējiem atlikumiem un attiecas uz saistīto pušu darījumiem.
20. Darījumi, kas tiek atklāti, ja tie veikti ar saistīto pusi, ir, piemēram, šādi:
  - a) (pabeigtu vai nepabeigtu) preču 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;

un

  - i) saistību nokārtošana sabiedrības vārdā, vai, ko nokārto sabiedrība citas puses vārdā.

▼ **M10**

Mātes uzņēmuma vai meitas uzņēmuma piedalīšanās noteikto pabalstu plānā, kurā grupas uzņēmumi daļa risku, tiek uzskatīta par darījumu starp saistītām pusēm (skatīt 19. SGS 34.B punktu).

▼ **M5**

21. Informācija par to, ka saistīto pušu darījumi veikti pēc noteikumiem, kas līdzvērtīgi tiem, kādi dominē nesaistīto pušu darījumos, tiek atklāta tikai tad, ja šādi nosacījumi var tikt pamatoti.
22. *Līdzīga veida posteņus var atklāt kopsummā, izņemot gadījumus, kad nepieciešama atsevišķa atklāšana, lai izprastu saistīto pušu darījumu ietekmi uz sabiedrības finanšu pārskatiem.*

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

23. *Sabiedrībai jāpiemēro šis Standarts pārskata periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Iteicama agrāka piemērošana. Ja sabiedrība piemēro šo Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tad šis fakts ir jāatklāj.*

**24. SGS ATSAUKŠANA (PĀRVEIDOTS 1994. GADĀ)**

24. Šis Standarts aizstāj 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm* (pārveidots 1994. gadā).



▼ **M5***PIELIKUMS***30. SGS grozījumi**

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi ir jāpiemēro gada periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ja sabiedrība piemēro šo Standartu periodam, kas sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

A1. 30. SGS *Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos* 58. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

58. Ja banka ir iesaistījies darījumos ar saistītām pusēm, lietderīgi ir atklāt saistīto pušu attiecību raksturu, kā arī informāciju par darījumiem un savstarpējiem atlikumiem, kas nepieciešams, lai izprastu potenciālo attiecību ietekmi uz bankas finanšu pārskatiem. Informācija tiek atklāta saskaņā ar 24. SGS un ietver informāciju par bankas kredītpolitiku attiecībā uz saistītajām pusēm un – par saistīto pušu darījumiem.

(a) ...

▼ **B****STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 26. SGS****(PĀRVEIDOTS 1994. GADĀ)****Pensijas pabalsta plānu uzskaitē un pārskatu sniegšana**

Šis pārveidotais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj standartu, kuru padome sākotnēji apstiprināja 1986. gada jūnijā. Tas sniegts pārstrādātājā formā, kura starptautiskajiem grāmatvedības standartiem pieņemta kopš 1991. gada. Sākotnēji apstiprinātajā tekstā nav veiktas nozīmīgas izmaiņas. Noteikta terminoloģija ir mainīta atbilstīgi SGSK pašreizējai praksei.

**SATURS**

	Punkti
Darbības joma	228
Definīcijas	229
Noteiktu iemaksu plāni	229
Noteiktu pabalstu plāni	230
Solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība	231
Aktuāra vērtējumu biežums	232
Pārskata saturs	232
Visi plāni	233
Plāna aktīvu vērtēšana	233
Informācijas atklāšana	233
Spēkā stāšanās datums	234

Standarti, kas rakstīti trekniem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

**DARBĪBAS JOMA**

1. Šis standarts jāpiemēro pensijas pabalsta plānu pārskatos, ja šādus 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 pārskatus sniedzēja struktūrvienība, kas ir neatkarīga no plāna dalībnieku darba devējiem. Visi pārējie starptautiskie grāmatvedības standarti, ja tos neaizstāj šis standarts, attiecas uz pensijas pabalsta plānu 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 "Darbinieka pabalsti" attiecas uz pensijas pabalstu izmaksu noteikšanu to darba devēju finanšu pārskatos, kuriem ir plāni. Tādējādi šis standarts papildina 19. SGS.

## ▼B

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 lieto 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 šā 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 pensioņēšanas vai štatu samazināšanas plānus, veselības un labklājības plānus vai prēmiju plānus. Šā standarta darbības jomā neietilpst arī valsts sociālās nodrošināšanas pasākumi.

## 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 (īgādējo ienākumu veidā vai kā vienreizēju pabalstu), kad pirms aiziešanas pensijā šos pabalstus vai darba devēja iemaksas var noteikt vai aplēst pēc kāda dokumenta noteikumiem vai pēc uzņēmuma iedibinātas prakses.

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.
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 pārskatā jāietver pārskats par pabalstiem pieejamiem neto aktīviem un iemaksu veikšanas politikas apraksts.

## ▼B

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. Dalībniekiem interesē plāna darbība, 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 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 pārskatā jāietver:
  - a) pārskats par:
    - i) pabalstiem pieejamiem neto aktīviem;
    - 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) piezīmi, kas atklāj solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību, šķirti uzrādot garantētos pabalstus un negarantētos pabalstus; vai
    - ii) atsauci uz šo informāciju pievienotajā aktuāra ziņojumā.

Ja pārskata datumā 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. 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 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:
- 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;
  - pabalstu palielinājumi algu palielinājumu dēļ kļūst par plāna pienākumu algu palielinājuma brīdī; un
  - 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:
- finanšu informācija jāsaprot saskaņā ar darbības turpināšanas pieņēmumu, neatkarīgi no veicamajiem pieņēmumiem un aplēsēm;
  - 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
  - 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 pārskatā, lai norādītu pienākumu maksāt pabalstus, kas nopelnīti līdz pārskata datumam. 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 informācijā vai aktuāra pārskatā.

*Aktuāra vērtējumu biežums*

27. Daudzās valstīs aktuāra vērtējumus veic ne biežāk kā reizi trijos gados. Ja pārskata datumā nav sagatavots aktuāra vērtējums, tad par pamatu izmanto pēdējo vērtējumu un atklāj vērtēšanas datumu.

*Pārskata saturs*

28. Informāciju par noteiktu pabalstu plāniem sniedz vienā no veidiem, kas atspoguļo aktuārās informācijas atklāšanas un uzrādīšanas dažādas prakses:
- pārskatā iekļauj pārskatu, kas parāda pabalstiem pieejamos neto aktīvus, solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību un iegūto pārsniegumu vai iztrūkumu. Plāna pārskatā iekļauj arī pārskatus par pabalstiem pieejamo neto aktīvu izmaiņām un par solīto pensijas pabalstu pašreizējās aktuārās vērtības izmaiņām. Pārskatā var iekļaut atsevišķu aktuāra ziņojumu, kas apstiprina solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību;
  - 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. Pārskatā var iekļaut arī aktuāra ziņojumu, kas apstiprina solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību; un
  - 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 pārskatu veidiem var būt pievienots arī pilnvaroto ziņojums vadības vai direktoru ziņojuma veidā un ziņojums par ieguldījumiem.

29. Tie, kuri izvēlējušies 28. punkta a) apakšpunktā un 28. punkta 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.

## ▼B

- punkta a) apakšpunktā minētais veids varētu radīt iespaidu, ka pastāv saistības, lai gan solīto pensijas pabalstu pašreizējai aktuārai vērtībai, viņprāt, nepiemīt visas saistību pazīmes.
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) apakšpunktā un 28. punkta b) apakšpunktā minētie veidi, tāpat arī 28. punkta c) apakšpunktā minētais veids, ja finanšu informācijā ir atsaucē 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 pārskata datumā un par visnoderīgāko perioda ieguldījumu darbības rezultātu novērtējumu. Vērtspapīrus, kuriem ir nemainīga izpiršanas vērtība un kuri ir iegādāti, lai saskaņotu plāna pienākumus vai to konkrētas daļas, var uzskaitīt summās, kuras pamatojas uz to galīgo izpiršanas 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 starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

*Informācijas atklāšana*

34. Pensijas pabalsta plāna 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) kopsavilkums par nozīmīgām grāmatvedības politikām; un
  - c) plāna apraksts un plāna izmaiņu ietekme attiecīgajā periodā.
35. Pensijas pabalsta plānu sniegtie 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 devēja; 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;

## ▼B

- 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) 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 pārskatā iekļauj tikai informāciju par turpmākajām izmaiņām.

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

37. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz pensijas pabalsta plānu finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1988. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

## ▼M5

## 27. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

**Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati**

## SATURS

	Punkts
Darbības joma	1-3
Definīcijas	4-8
Konsolidēto finanšu pārskatu sniegšana	9-11
Konsolidēto finanšu pārskatu darbības joma	12-21
Konsolidācijas procedūras	22-36
Meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitesatsevišķajos finanšu pārskatos	37-39
Informācijas atklāšana	40-42
Spēkā stāšanās datums	43
Citu paziņojumu atsaukšana	44-45

▼ **M5**

Šis pārstrādātais Standarts aizstāj 27. SGS (pārstrādāts 2000. gadā) *Konsolidētie finanšu pārskati un meitas uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē* un tas jāpieņem ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc tā. Tiek ieteikta agrāka piemērošana.

**DARBĪBAS JOMA**

1. *Šis Standarts jāpieņem, sagatavojot un sniedzot mātes uzņēmuma kontrolē esoša koncerna konsolidētos finanšu pārskatus.*
2. Šis Standarts neaplūko uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaites metodes un to ietekmi uz konsolidāciju, tai skaitā uzņēmējdarbības apvienošanā radušos nemateriālo vērtību (sk. 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana*).
3. *Šis Standarts jāpieņem arī, uzskaitot ieguldījumus meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētajos uzņēmumos, kad sabiedrība izvēlas vai vietējie normatīvie akti tai pieprasa sniegt atsevišķos finanšu pārskatus.*

**DEFINĪCIJAS**

4. *Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:*

*Konsolidētie finanšu pārskati ir koncerna finanšu pārskati, kuri sniegti kā vienas saimnieciskās vienības finanšu pārskati.*

*Kontrole ir spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu labumu no tā darbības.*

*Izmaksu metode ir ieguldījuma uzskaites metode, saskaņā ar kuru ieguldījumu grāmato pēc izmaksām. Ieguldītājs atzīst ienākumus tikai tad, ja ieguldītājs no ieguldījumu saņēmēja saņem pēc iegādes datuma radušās uzkrātās peļņas sadali. Saņemto sadali, kas pārsniedz šo peļņu, uzskata par ieguldījuma atgūšanu un grāmato kā ieguldījuma izmaksu samazinājumu.*

*Koncerns ir mātes uzņēmums un visi tā meitas uzņēmumi.*

*Mazākuma līdzdalība ir tā meitas uzņēmuma peļņas vai zaudējumu un neto aktīvu daļa, kas attiecināma uz to pašu kapitāla līdzdalību, kura tieši vai netieši ar meitas uzņēmumu starpniecību nepieder mātes uzņēmumam.*

*Mātes uzņēmums ir uzņēmums, kuram ir viens vai vairāki meitas uzņēmumi.*

*Atsevišķie finanšu pārskati ir tādi, kurus sniedz mātes uzņēmums, ieguldītājs asociētā uzņēmumā vai kopīgi kontrolētas sabiedrības dalībnieks, uzskaitot ieguldījumus, pamatojoties uz tiešo kapitāla līdzdalību, nevis ieguldījumu saņēmēja uzrādītajiem darbības rezultātiem un neto aktīviem.*

*Meitas uzņēmums ir sabiedrība, tajā skaitā tāda neregistrēta sabiedrība kā personālsabiedrība, ko kontrolē cita sabiedrība (mātes uzņēmums).*
5. Mātes uzņēmums vai tā meitas uzņēmums var būt ieguldītājs asociētā uzņēmumā vai dalībnieks kopīgi kontrolētā uzņēmumā. Tādos gadījumos konsolidētos finanšu pārskatus, kas sagatavoti un sniegti saskaņā ar šo Standartu, jāpagatavo, lai tie atbilstu arī 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos* un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*.
6. Sabiedrībai, kura aprakstīta 5. punktā, atsevišķie finanšu pārskati ir tie, kas sagatavoti un sniegti papildus finanšu pārskatiem, kas minēti 5. punktā. Atsevišķajiem finanšu pārskatiem nav jābūt pievienotiem pie šiem pārskatiem.
7. Sabiedrības, kurai nav meitas uzņēmumu, asociētu uzņēmumu vai dalībnieka daļas kopīgi kontrolētās sabiedrībās, finanšu pārskati nav atsevišķi finanšu pārskati.
8. Mātes uzņēmums, kas, saskaņā ar 10. punktu, ir atbrīvots no konsolidēto finanšu pārskatu sniegšanas, var sniegt atsevišķos finanšu pārskatus kā vienīgus finanšu pārskatus.

**KONSOLIDĒTO FINANŠU PĀRSKATU SNIEGŠANA**

9. *Mātes uzņēmumam, kas nav aprakstīts 10. punktā, jāsniedz konsolidētie finanšu pārskati, kuros tas konsolidē savus ieguldījumus meitas uzņēmumos saskaņā ar šo Standartu.*
10. *Mātes uzņēmumam nav jāsniedz konsolidētie finanšu pārskati tikai tad, ja:*

## ▼ M5

- a) *mātes uzņēmums pats ir citai sabiedrībai pilnīgi piederošs vai daļēji piederošs meitas uzņēmums, un tā īpašnieki, tajā skaitā tie, kam citādi nav balsstiesību, ir informēti un neiebilst, ka mātes uzņēmums nesniedz konsolidētos finanšu pārskatus;*
  - b) *mātes uzņēmuma parāda vai pašu kapitāla instrumenti nav publisko vērtspapīru tirgus apgrozībā (vietējā vai ārzemju biržā vai ārpus finanšu institūciju tirgū, tajā skaitā vietējos un reģionālos tirgos);*
  - c) *mātes uzņēmuma finanšu pārskati nav reģistrēti un neatrodas reģistrēšanas procesā vērtspapīru tirgus uzraudzības komisijā vai citā regulējošā iestādē ar mērķi emitēt jebkuras kategorijas instrumentus publisko vērtspapīru tirgū;*
- un*
- d) *galīgais vai jebkurš mātes uzņēmuma starpposma mātes uzņēmums gatavo sabiedriski pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, kas atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu Standartiem.*
11. Mātes uzņēmums, kas saskaņā ar 10. punktu nolemj nesniegt konsolidētos finanšu pārskatus un sniedz tikai atsevišķos finanšu pārskatus, ievēro 37. – 42. punktu.

**KONSOLIDĒTO FINANŠU PĀRSKATU DARBĪBAS JOMA**

12. *Konsolidētajos finanšu pārskatos jābūt iekļautiem visiem mātes uzņēmuma meitas uzņēmumiem, izņemot tos, kas minēti 16. punktā.*
13. Uzskata, ka pastāv kontrole, ja mātes uzņēmumam tieši vai netieši ar meitas uzņēmumu starpniecību pieder vairāk kā puse no uzņēmuma balsstiesībām, ja vien izņēmuma gadījumos nevar nepārprotami pierādīt, ka šīs īpašuma tiesības neveido kontroli. Kontrole pastāv arī tad, ja mātes uzņēmumam pieder puse vai mazāk no sabiedrības balsstiesībām, bet mātes uzņēmumam ir: (\*)
- a) vara pār vairāk kā pusi no balsstiesībām, kas iegūta, noslēdzot vienošanos ar citiem ieguldītājiem;
  - b) vara noteikt otras sabiedrības finanšu un pamatdarbības politiku saskaņā ar statūtiem vai līgumu;
  - c) vara iecelt amatā vai atbrīvot no tā lielāko daļu valdes vai līdzvērtīgas pārvaldes institūcijas locekļu, un šai valdei vai institūcijai ir kontrole šai sabiedrībā;
  - d) vara pārstāvēt balsu vairākumu otras sabiedrības valdes vai līdzvērtīgas pārvaldes institūcijas sanāksmēs, un šai valdei vai institūcijai ir kontrole šai sabiedrībā.
14. Sabiedrībai var piederēt akciju iegādes garantijas līgumi, akciju piršanas iespēju līgumi, parāda vai pašu kapitāla instrumenti, kuri pārvēršami parastajās akcijās, vai citi līdzīgi instrumenti, kuriem ir potenciāls, ja tos realizē vai pārveido, dot sabiedrībai balsstiesības vai samazināt citas puses balsstiesības pār citas sabiedrības finanšu un pamatdarbības politiku (potenciālās balsstiesības). Potenciālo balsstiesību, kuras pašlaik ir realizējamās vai pārvēršamas, esamība un ietekme, tai skaitā potenciālās balsstiesības, kas pieder citam uzņēmumam, tiek ņemtas vērā, novērtējot, vai sabiedrībai ir vara pārvaldīt citas sabiedrības finanšu un pamatdarbības politiku. Potenciālās balsstiesības nav pašlaik realizējamās vai pārvēršamas, ja, piemēram, tās nevar realizēt vai pārvērst līdz turpmākam termiņam vai turpmākam notikumam.
15. Novērtējot potenciālo balsstiesību ietekmi uz kontroli, sabiedrība novērtē visus faktus un apstākļus (tai skaitā atsevišķi vai kopumā novērtējot potenciālo balsstiesību realizēšanas noteikumus un jebkurus citus līguma nosacījumus), kas ietekmē potenciālās balsstiesības, izņemot vadības nodomus un finansiālo spēju tās realizēt vai pārvērst.
16. *Meitas uzņēmums jāizslēdz no konsolidācijas, ja ir pierādījumi, ka a) kontrolei ir pagaidu raksturs, jo meitas uzņēmums iegādāts un to tur vienīgi tādēļ, lai to atsavinātu divpadsmit mēnešu laikā no iegādes brīža, un b) vadība aktīvi meklē pircēju. Ieguldījumi šādos meitas uzņēmumos jāklasificē kā tādi, kas tiek turēti ūrdzniecībai saskaņā ar 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana.*
17. Ja meitas uzņēmums ir iepriekš izslēgts no konsolidācijas saskaņā ar 16. punktu un nav atsavināts divpadsmit mēnešu laikā, tas jākonsolidē, sākot ar iegādes datumu (sk.22. SGS). Finanšu pārskati par periodiem pēc iegādes ir jāpārveido.

(\*) Skat. arī PIK–12 Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrība



## ▼ M5

18. Uzņēmuma gadījumos, sabiedrība var būt atradusi pircēju no konsolidācijas saskaņā ar 16. punktu izslēgtajam meitas uzņēmumam, bet, var nebūt paspējusi pabeigt pārdošanu divpadsmit mēnešu laikā no iegādes regulējošo institūciju vai citu apstiprinājumu nepieciešamības dēļ. Uzņēmumam nav jākonsolidē šāds meitas uzņēmums, ja bilances datumā pārdošana ir procesā un nav iemesla uzskatīt, kas tā nebūs pabeigta neilgi pēc bilances datuma.
19. Meitas uzņēmums netiek izslēgts no konsolidācijas tikai tādēļ, ka ieguldītājs ir riska kapitāla organizācija, savstarpējais ieguldījumu fonds, trusts ar daļām vai līdzīga sabiedrība.
20. Meitas uzņēmumu neizslēdz no konsolidācijas tādēļ, ka tā uzņēmējdarbība atšķiras no citu koncerna sabiedrību darbības. Atbilstoša informācija tiek sniegta, šos meitas uzņēmumus iekļaujot konsolidācijā un konsolidētajos finanšu pārskatos sniedzot papildu informāciju par meitas uzņēmumu atšķirīgajiem uzņēmējdarbības virzieniem. Piemēram, 14. SGS *Informācijas sniegšana pa segmentiem* pieprasītā informācija palīdz izprast dažādu uzņēmējdarbības virzienu nozīmību koncerna ietvaros.
21. Mātes uzņēmums zaudē kontroli, kad tas zaudē spēju noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības. Kontroles zaudēšana var notikt ar vai bez pārmaiņām absolūtā vai relatīvā īpašumtiesību līmenī. Tas var notikt, piemēram, ja meitas uzņēmums tiek pakļauts valdības, tiesas, administratora vai regulatora kontrolei. Tas var notikt arī vienošanās rezultātā.

## KONSOLIDĀCIJAS PROCEDŪRAS

22. Sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, sabiedrība rindu pa rindai apvieno mātes uzņēmuma un tā meitas uzņēmumu finanšu pārskatus, saskaitot līdzīgos aktīvu, saistību, pašu kapitāla, ienākumu un izdevumu posteņus. Lai konsolidētie finanšu pārskati sniegtu finanšu informāciju par koncernu kā vienu saimniecisku vienību, rīkojas šādi:
  - a) izslēdz mātes uzņēmuma ieguldījuma katrā meitas uzņēmumā uzskaites vērtību un mātes uzņēmuma daļu katra meitas uzņēmuma pašu kapitālā (sk. 22. SGS, kas apraksta jebkādas radušās nemateriālās vērtības uzskaiti);
  - b) nosaka mazākuma līdzdalību konsolidēto meitas uzņēmumu peļņā vai zaudējumos par pārskata periodu;
 

un
  - c) atsevišķi no mātes uzņēmuma pašu kapitāla identificē mazākuma līdzdalības daļu konsolidēto meitas uzņēmumu neto aktīvos. Mazākuma līdzdalības daļu neto aktīvos veido:
    - i) mazākuma līdzdalības summa sākotnējās apvienošanās datumā, kura aprēķināta saskaņā ar 22. SGS;
 

un
    - ii) mazākuma līdzdalības daļa pašu kapitāla izmaiņās pēc apvienošanas datuma.
23. Kad pastāv potenciālās balsstiesības, uz mātes uzņēmumu un mazākuma līdzdalību attiecināto peļņas vai zaudējumu un paša kapitāla izmaiņu daļu nosaka, pamatojoties uz pašreizējo īpašuma daļu, neatspoguļojot potenciālo balsstiesību iespējamo izmantošanu vai pārvēršanu.
24. **Koncerna iekšējos atlikumus, darījumus, ienākumus un izdevumus izslēdz pilnībā.**
25. Koncerna uzņēmumu savstarpējos atlikumus un darījumus, tajā skaitā ienākumus, izdevumus un dividendes, izslēdz pilnībā. Peļņu un zaudējumus no koncerna iekšējiem darījumiem, kuri iekļauti aktīvos, piemēram, krājumos un pamatlīdzekļos, izslēdz pilnībā. Zaudējumi darījumos starp koncerna uzņēmumiem var norādīt uz vērtības samazināšanos, ko nepieciešams atzīt konsolidētajos finanšu pārskatos. 12. SGS *Ienākuma nodokļi* attiecas uz pagaidu starpībām, kas rodas, izslēdzot peļņu un zaudējumus no koncerna iekšējiem darījumiem.
26. **Mātes uzņēmuma un meitas uzņēmumu finanšu pārskatus, kas izmantoti, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, jāgatavo uz to pašu pārskata datumu. Ja mātes uzņēmuma un meitas uzņēmuma pārskata datumi ir atšķirīgi, meitas uzņēmums konsolidācijas nolūkiem gatavo papildus finanšu pārskatus uz to pašu pārskata datumu kā mātes uzņēmuma finanšu pārskatiem, ja vien to izdarīt nav neiespējami.**
27. **Ja, saskaņā ar 26. punktu, meitas uzņēmuma finanšu pārskati, ko izmanto konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanā, sagatavoti citā datumā nekā mātes uzņēmuma finanšu pārskati, jāveic korekcijas par tādu nozīmīgu darījumu vai notikumu ietekmi, kuri notikuši laikā starp šo datumu un mātes uzņēmuma finanšu pārskatu datumu. Jebkurā**

## ▼ M5

*gadījumā, laika periods starp meitas uzņēmuma un mātes uzņēmuma pārskata datumiem nedrīkst pārsniegt trīs mēnešus. Pārskata periodu ilgumam un jebkurai atšķirībai starp pārskata datumiem jābūt nemainīgai periodu pēc perioda.*

28. ***Konsolidētie finanšu pārskati jāsatavo, lietojot vienotas grāmatvedības politikas līdzīgiem darījumiem un citiem notikumiem līdzīgos apstākļos.***
29. Ja kāds koncerna uzņēmums lieto grāmatvedības politiku, kas atšķiras no lietošanai konsolidētajos finanšu pārskatos pieņemtās grāmatvedības politikas līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos, šā uzņēmuma finanšu pārskatos, izmantojot tos konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai, jāveic atbilstošas korekcijas.
30. Meitas uzņēmuma ienākumi un izdevumi tiek iekļauti konsolidētajos finanšu pārskatos ar iegādes datumu, kā noteikts 22. SGS. Meitas uzņēmuma ienākumi un izdevumi tiek iekļauti konsolidētajos finanšu pārskatos līdz datumam, kurā mātes uzņēmums zaudē kontroli pār meitas uzņēmumu. Starpību starp ienākumiem no meitas uzņēmuma atsavināšanas un tā uzskaites summu atsavināšanas datumā, tai skaitā valūtas kursa starpību kumulatīvo summu, kas attiecas uz meitas uzņēmumu un kas atzīta pašu kapitālā saskaņā ar 21. SGS *Ārvaldu valūtas kursu izmaiņu ietekme*, konsolidētajā peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīst kā guvumu vai zaudējumus no meitas uzņēmuma atsavināšanas.
31. ***Ieguldījums sabiedrībā jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana no datuma, kad tā pārstāj būt par meitas uzņēmumu, ar nosacījumu, ka tā nekļūst par asociēto uzņēmumu, kā noteikts 28. SGS, vai kopīgi kontrolētu sabiedrību, kā aprakstīts 31. SGS.***
32. ***Ieguldījuma uzskaites vērtība datumā, kad tas pārstāj būt par meitas uzņēmumu, jāuzskaita par izmaksām finanšu aktīvu sākotnējā novērtējumā saskaņā ar 39. SGS.***
33. ***Konsolidētajā bilancē mazākuma līdzdalība jāuzrāda pašu kapitālā, atsevišķi no mātes uzņēmuma pašu kapitāla. Mazākuma līdzdalība koncerna peļņā un zaudējumos arī jāatklāj atsevišķi.***
34. Peļņu vai zaudējumus attiecina uz mātes uzņēmuma akcionāriem un mazākuma līdzdalību. Tā kā abi ir pašu kapitāls, uz mazākuma līdzdalību attiecinātā summa nav nedz ienākums, nedz izdevumi.
35. Uz mazākuma līdzdalību attiecināmie zaudējumi konsolidētajā meitas uzņēmumā var pārsniegt mazākuma līdzdalību meitas uzņēmuma pašu kapitālā. Pārsniegums un jebkuri turpmāki uz mazākuma līdzdalību attiecināmajiem zaudējumiem tiek attiecināti uz vairākuma līdzdalību, izņemot gadījumus, kad mazākuma līdzdalībai ir saistošs pienākums un tā var veikt papildus ieguldījumus, lai segtu zaudējumus. Ja meitas uzņēmums pēc tam uzrāda peļņu, tad šo peļņu attiecina uz vairākuma līdzdalību, līdz tiek atgūta vairākuma līdzdalības pirms tam absorbētā mazākuma līdzdalības zaudējumu daļa.
36. Ja meitas uzņēmumam apgrozībā ir kumulatīvo priekšrocību akcijas, kuras tur mazākuma dalībnieki un kuras ir klasificētas kā pašu kapitāls, mātes uzņēmums savu peļņas vai zaudējumu daļu aprēķina pēc tam, kad tā koriģēta par uz šīm akcijām attiecināmām dividendēm, neatkarīgi no tā, vai dividendes ir izsludinātas vai ne.

**MEITAS UZŅĒMUMOS, KOPĪGI KONTROLĒTĀS SABIEDRĪBĀS UN ASOCIĒTAJOS UZŅĒMUMOS VEIKTO IEGULDĪJUMU UZSKAITEATSEVIŠKAJOS FINANŠU PĀRSKATOS**

37. ***Sagatavojot atsevišķos finanšu pārskatus, ieguldījumi meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētos uzņēmumos jāuzskaita vai nu:***
  - a) *izmaksās;*  
*vai*
  - b) *saskaņā ar 39. SGS.*

***Uz katru ieguldījumu kategoriju jāattiecinātā pati uzskaitē.***
38. Šis Standarts nenosaka, kurām sabiedrībām jāsatavo publiski pieejami atsevišķie finanšu pārskati. 37. un 39 - 42. punkti attiecas uz gadījumiem, kad sabiedrība gatavo atsevišķos finanšu pārskatus, kas atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu Standartiem. Sabiedrība sastāda arī publiski pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, kā pieprasa 9. punkts, ja vien uz to neattiecas 10. punktā minētais uzņēmums.
39. ***Ieguldījumi kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētajos uzņēmumos, kurus uzskaita saskaņā ar 39. SGS konsolidētajos finanšu pārskatos, jāuzskaita tādā pašā veidā arī ieguldītāja atsevišķajos finanšu pārskatos.***

## ▼ M5

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

40. *Konsolidētajos finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:*
- a) *fakts, ka meitas uzņēmums nav konsolidēts saskaņā ar 16. punktu;*
  - b) *[Svītrots]*
  - c) *attiecību raksturs starp mātes uzņēmumu un meitas uzņēmumu, ja mātes uzņēmumam tieši vai netieši ar meitas uzņēmumu starpniecību nepieder vairāk kā puse no balsstiesībām;*
  - d) *iesesli, kādēļ īpašuma tiesības, kuras iegūtas tieši vai netieši ar meitas uzņēmumu starpniecību pār vairāk kā pusi no uzņēmuma balsstiesībām, neveido kontroli;*
  - e) *meitas uzņēmuma finanšu pārskatu pārskata datums, ja šādi finanšu pārskati ar no mātes uzņēmuma atšķirīgu pārskata datumu vai ar citādu pārskata periodu tiek izmantoti konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai, un iesesli cita pārskata datuma vai perioda piemērošanai;*  
*un*
  - f) *jebkuru būtisku ierobežojumu veids un apmērs (kas radies, piemēram, no aizņēmumu nosacījumiem vai reglamentējošām prasībām), kas ietekmē meitas uzņēmuma spēju pārskaitīt naudas līdzekļus mātes uzņēmumam dividenžu veidā vai atmaksāt aizņēmumus vai avansus.*
41. *Ja mātes uzņēmums, kas saskaņā ar 10. punktu nolemj negatavot konsolidētos finanšu pārskatus, sagatavo atsevišķos finanšu pārskatus, šajos atsevišķajos finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:*
- a) *fakts, ka finanšu pārskati ir atsevišķie finanšu pārskati; ka tiek izmantots atbrīvojums no konsolidācijas; nosaukums un valsts, kurā reģistrēta vai atrodas sabiedrība, kuras konsolidētie finanšu pārskati, kas atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu Standartiem, ir publiski pieejami; un adrese, kur šie konsolidētie finanšu pārskati iegūstami;*
  - b) *būtisku ieguldījumu meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētos uzņēmumos saraksts, norādot nosaukumus, valstis, kurās tie reģistrēti vai atrodas, līdzdalības proporciju un balsstiesību proporciju,*  
*ja tā atšķiras;*
  - c) *b) apakšpunktā minēto ieguldījumu uzskaitē izmantotās metodes apraksts.*
42. *Ja mātes uzņēmums (izņemot tādu, kas aplūkots 41. punktā), dalībnieks ar līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā vai ieguldītājs asociētajā uzņēmumā gatavo atsevišķos finanšu pārskatus, šajos atsevišķajos finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:*
- a) *fakts, ka finanšu pārskati ir atsevišķie finanšu pārskati un iesesli, kādēļ šie pārskati tiek gatavoti, ja to nepieprasa likums;*
  - b) *būtisku ieguldījumu meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētos uzņēmumos saraksts, norādot nosaukumus, valstis, kurās tie reģistrēti vai atrodas, līdzdalības proporciju un balsstiesību proporciju,*  
*ja tā atšķiras;*
  - c) *b) apakšpunktā minēto ieguldījumu uzskaitē izmantotās metodes apraksts.*
- un jānorāda finanšu pārskati, kas sagatavoti saskaņā ar šā Standarta 9. punktu, 28. SGS un 31. SGS, uz kuriem tie attiecas.*

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

43. *Sabiedrībai jāpiemēro šis Standarts ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc tā. Tiek ieteikta agrāka piemērošana. Ja sabiedrība piemēro šo Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tai šis fakts jāatklāj.*

## CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

44. Šis Standarts aizstāj 27. SGS Konsolidētie finanšu pārskati un meitas uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē (pārstrādāts 2000. gadā).
45. Šis Standarts aizstāj PIK-33: Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiesības un līdzdalības sadale.



M5

## PIELIKUMS

## Grozījumi citos paziņojumos

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja sabiedrība piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

A1. 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, 1.punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

1. Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

...

**Meitas uzņēmums ir sabiedrība, tai skaitā tāda neregistrēta sabiedrība kā personālsabiedrība, ko kontrolē cita sabiedrība (mātes uzņēmums).**

**Mazākuma līdzdalība ir tā meitas uzņēmuma peļņas vai zaudējumu un neto aktīvu daļa, kas attiecināma uz to kapitāla līdzdalību, kura tieši vai netieši ar meitas uzņēmumu starpniecību nepieder mātes uzņēmumam.**

A2. [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus.]

A3. PIK-12 *Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības* tiek labots šādi.

Sadaļa tiek mainīta un izteikta šādā redakcijā:

**Atsauce:** 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*

9., 10. un 11.punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

9. Īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības kontekstā kontrole var rasties, iepriekš nolēmot par īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbību (kas darbojas "autopilotā"), vai citādi. 27. SGS 13. punktā norādīti vairāki gadījumi, kas noved pie kontroles pat tādos gadījumos, kad sabiedrībai pieder viena puse vai mazāk balsstiesību otrā sabiedrībā. Tāpat kontrole var pastāvēt pat tādos gadījumos, kad sabiedrībai pieder neliela vai nepieder nekāda īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības pašu kapitāla daļa. Kontroles jēdziena piemērošana pieprasa katrā gadījumā visu attiecīgo faktoru vērtējumu attiecīgajā kontekstā.

10. Papildus 27. SGS 13. punktā aprakstītajām situācijām šādi gadījumi, piemēram, var liecināt par attiecībām, kurās sabiedrība kontrolē īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību, un tādēļ tai būtu jākonsolidē īpašam nolūkam dibinātā sabiedrība (papildu norādījumi sniegti šīs Interpretācijas pielikumā):

- a) īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbība pēc būtības tiek veikta sabiedrības vārdā atbilstoši tās īpašajām uzņēmējdarbības vajadzībām tā, ka sabiedrība gūst labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības;
- b) sabiedrībai pēc būtības ir lēmumu pieņemšanas vara, lai iegūtu lielāko daļu labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības, vai, izveidojot "autopilota" mehānismu, sabiedrība ir deleģējusi šīs lēmumu pieņemšanas pilnvaras;
- c) sabiedrībai pēc būtības ir tiesības iegūt lielāko daļu labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības un tādēļ tā var būt pakļauta riskiem, kuri piemīt īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbībai; vai
- d) sabiedrība pēc būtības saglabā lielāko daļu atlikušo vai īpašuma tiesību risku saistībā ar īpašam nolūkam dibināto sabiedrību vai tās aktīviem, lai gūtu labumu no tās darbības.

11. [Svītrots]

A4. Starptautisko finanšu pārskatu Standartos, ieskaitot Starptautiskos grāmatvedības Standartus un interpretācijas, kas piemērojamas 2003.gada decembrī, atsauces uz patreizējo 27. SGS *Konsolidētie finanšu pārskati un meitas uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē* versiju tiek mainītas uz 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*.

## ▼ M5

28. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS  
Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos

## SATURS

	Punkts
Darbības joma	1
Definīcijas	2-12
Būtiska ietekme	6-10
Pašu kapitāla metode	11-12
Pašu kapitāla metodes lietošana	13-36
Zaudējumi no vērtības samazināšanās	31-34
Atsevišķie finanšu pārskati	35-36
Informācijas atklāšana	37-40
Spēkā stāšanās datums	41
Citu paziņojumu atsaukšana	42-43

Šis pārstrādātais Standarts aizstāj 28. SGS (pārstrādāts 2000. gadā) *Ieguldījumu asociētajos uzņēmumos uzskaitē*, un tas jāpiemēro ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc tā. Tiek ieteikta agrāka piemērošana.

## DARBĪBAS JOMA

1. *Šis Standarts jāpiemēro, uzskaitot ieguldījumus asociētajos uzņēmumos. Tomēr tas neattiecas uz ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos, kas pieder:*
- riska kapitāla organizācijām;*
  - savstarpējiem ieguldījuma fondiem, trastiem ar daļām vai līdzīgām sabiedrībām, ieskaitot ar ieguldījumiem saistītus apdrošināšanas fondus,*

*kas pie sākotnējās atzīšanas tiek noteikti to patiesajā vērtībā caur peļņu vai zaudējumiem vai klasificēti kā tirdzniecībai turēti un uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana. Šie ieguldījumi jānovērtē patiesajā vērtībā saskaņā ar 39. SGS, izmaiņas patiesajā vērtībā atzīstot peļņā vai zaudējumos periodā, kurā notikušas izmaiņas.*

## DEFINĪCIJAS

2. *Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:*

*Asociētais uzņēmums ir sabiedrība, ieskaitot tādu neregistrētu sabiedrību kā personālsabiedrība, pār kuru ieguldītājam ir būtiska ietekme un kas nav nedz meitas uzņēmums, nedz līdzdalība kopuzņēmumā.*

*Konsolidētie finanšu pārskati ir koncerna finanšu pārskati, kuri sniegti kā vienas saimnieciskās vienības finanšu pārskati.*

*Kontrole ir spēja noteikt sabiedrības finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu labumu no tās darbības.*

*Pašu kapitāla metode ir grāmatvedības metode, saskaņā ar kuru ieguldījumu sākotnēji grāmato pēc izmaksām un pēc tam koriģē par ieguldītāja daļas pēc iegādes notikušajām izmaiņām ieguldījumu saņēmēja neto aktīvos., Ieguldītāja peļņa vai zaudējumi ietver ieguldītāja daļu ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos.*

*Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta saimnieciskās darbības kontroles savstarpēja dalīšana.*

*Atsevišķie finanšu pārskati ir tādi, kurus sniedz mātes uzņēmums, ieguldītājs asociētā uzņēmumā vai kopīgi kontrolētas sabiedrības dalībnieks, uzskaitot ieguldījumus, pamatojoties uz tiešu kapitāla līdzdalību, nevis ieguldījumu saņēmēja uzrādītajiem darbības rezultātiem un neto aktīviem.*

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

*Meitas uzņēmums ir sabiedrība, tai skaitā tāda neregistrēta sabiedrība kā personālsabiedrība, ko kontrolē cita sabiedrība (mātes uzņēmums).*

## ▼ M5

3. Tāpat kā tādas sabiedrības finanšu pārskati, kurai nav meitas uzņēmumu, asociētu uzņēmumu vai dalībnieka daļas kopuzņēmumā, finanšu pārskati, kuros piemērota pašu kapitāla metode, nav atsevišķie finanšu pārskati.
4. Atsevišķie finanšu pārskati ir tie, ko sniedz papildus konsolidētajiem finanšu pārskatiem, finanšu pārskatiem, kuros ieguldījumi uzskaitīti pēc pašu kapitāla metodes un finanšu pārskatiem, kuros dalībnieka līdzdalība kopuzņēmumā ir proporcionāli konsolidēta. Atsevišķie finanšu pārskati var tikt vai netikt pievienoti šiem finanšu pārskatiem.
5. Sabiedrības, kas saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* 10. punktu ir atbrīvotas no konsolidācijas, ar 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos* 2. punktu ir atbrīvotas no proporcionālās konsolidācijas vai šā Standarta 13. c) punktu ir atbrīvotas no pašu kapitāla metodes piemērošanas, var sniegt atsevišķos finanšu pārskatus kā vienīgos finanšu pārskatus.

*Būtiska ietekme*

6. Ja ieguldītājam tieši vai netieši (piemēram, ar meitas uzņēmumu starpniecību) pieder 20 vai vairāk procentu no balsstiesībām ieguldījumu saņēmējā, tad pieņem, ka ieguldītājam ir būtiska ietekme, ja vien nevar nepārprotami pierādīt pretējo. Un otrādi - ja ieguldītājam tieši vai netieši (piemēram, ar meitas uzņēmumu starpniecību) pieder mazāk kā 20 procenti no balsstiesībām ieguldījumu saņēmējā, tad pieņem, ka ieguldītājam nav būtiskas ietekmes, ja vien šo ietekmi nevar nepārprotami pierādīt. Ja vienam ieguldītājam ir būtiska vai vairākuma līdzdalība, tas nenozīmē, ka citam ieguldītājam nevar būt būtiskas ietekmes.
7. Ieguldītāja būtiskas ietekmes pastāvēšanu parasti pamato viens vai vairāki šādi nosacījumi:
  - a) pārstāvniecība ieguldījumu saņēmēja valdē vai līdzvērtīgā pārvaldes institūcijā;
  - b) piedalīšanās politikas veidošanas procesos, ieskaitot piedalīšanās lēmumos par dividendēm vai citu peļņas sadali;
  - c) būtiski darījumi starp ieguldītāju un ieguldījumu saņēmēju;
  - d) vadības personāla savstarpējā apmaiņa;  
vai
  - e) būtiskas tehniskas informācijas sniegšana.
8. Sabiedrībai var piederēt akciju iegādes garantijas līgumi, akciju piršanas iespēju līgumi, parāda vai pašu kapitāla instrumenti, kuri pārvēršami parastajās akcijās vai citos līdzīgos instrumentos, kuriem ir potenciāls, ja tos realizē vai pārvērš, dot sabiedrībai papildus balsstiesības vai samazināt citas puses balsstiesības pār citas sabiedrības finanšu un pamatdarbības politiku (t. i. potenciālās balsstiesības). Potenciālo balsstiesību, kuras ir pašlaik realizējamas vai pārvēršamas, esamība un ietekme, ieskaitot potenciālās balsstiesības, kas pieder citam uzņēmumam, tiek ņemtas vērā, novērtējot, vai sabiedrībai ir būtiska ietekme. Potenciālās balsstiesības nav pašlaik realizējamas vai pārvēršamas, ja, piemēram, tās nevar realizēt vai pārveidot līdz turpmākam termiņam vai notikumam.
9. Novērtējot potenciālo balsstiesību ietekmi uz būtisku ietekmi, sabiedrība novērtē visus faktus un apstākļus (tai skaitā atsevišķi vai kopumā novērtējot potenciālo balsstiesību realizēšanas noteikumus un jebkurus citus līguma nosacījumus), kas ietekmē potenciālās balsstiesības, izņemot vadības nodomus un finansiālo spēju tās realizēt vai pārvērst.
10. Sabiedrība zaudē būtisku ietekmi pār ieguldījumu saņēmēju, kad tā zaudē varu piedalīties ieguldījumu saņēmēja finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā. Būtiskas ietekmes zaudēšana var notikt ar vai bez pārmaiņām absolūtā vai relatīvā īpašumtiesību līmenī. Tas var notikt, piemēram, ja asociētais uzņēmums tiek pakļauts valdības, tiesas, administratora vai regulatora kontrolei. Tas var notikt arī vienošanās rezultātā.

*Pašu kapitāla metode*

11. Saskaņā ar pašu kapitāla metodi ieguldījumu sākotnēji grāmato pēc izmaksām, un tā uzskaites vērtību palielina vai samazina, lai atzītu ieguldītāja daļu asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos pēc iegādes datuma. Ieguldītāja daļu ieguldījumu saņēmēja peļņā vai zaudējumos atzīst ieguldītāja peļņā vai zaudējumos. Saņemtā peļņas sadale no ieguldījumu saņēmēja samazina ieguldījuma uzskaites vērtību. Uzskaites vērtības korekcijas var būt arī nepieciešamas dēļ izmaiņām ieguldītāja proporcionālajai līdzdalībai ieguldījumu saņēmējā, ko rada tādas izmaiņas ieguldījumu saņēmēja pašu kapitālā, kuras netika iekļautas ieguldījumu saņēmēja peļņā vai zaudējumos. Šīs izmaiņas ietver tās, kas rodas no pamatlīdzekļu un ieguldījumu pārvērtēšanas, un no ārvalstu valūtas pārrēķināšanas starpībām. Ieguldītāja daļa šajās izmaiņās tiek atzīta tieši ieguldītāja pašu kapitālā.

## ▼ M5

12. Kad pastāv potenciālās balsstiesības, ieguldītāja daļu ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos un pašu kapitāla izmaiņās nosaka, pamatojoties uz pašreizējo īpašuma daļu, neatspoguļojot potenciālo balsstiesību iespējamo izmantošanu vai pārvēršanu.

## PAŠU KAPITĀLA METODES LIETOŠANA

13. *Ieguldījumi asociētajā uzņēmumā jāuzskaita pēc pašu kapitāla metodes, izņemot gadījumus, kad:*
- ir pierādījumi, ka ieguldījums ir iegādāts un to tur vienīgi tādēļ, lai to atsavinātu divpadsmit mēnešu laikā no iegādes brīža, un ka vadība aktīvi meklē pircēju;*
  - ir attiecināms 27. SGS 10. punkta izņēmums, kas mātes uzņēmumam, kam ir arī ieguldījums asociētajā uzņēmumā, atļauj nesniegt konsolidētos finanšu pārskatus;*
  - ir attiecināmi visi sekojošie nosacījumi:*
    - ieguldītājs pats ir citai sabiedrībai pilnīgi piederošs vai daļēji piederošs meitas uzņēmums, un tā īpašnieki, tajā skaitā tie, kam citādi nav balsstiesību, ir informēti un neiebilst, ka ieguldītājs nepiemēro pašu kapitāla metodi;*
    - ieguldītāja parāda vai pašu kapitāla instrumenti nav publiskajā vērtspapīru tirgū (vietējā vai ārzemju bīržā vai ārpus finanšu institūciju tirgū, ieskaitot vietējos un reģionālos tirgus);*
    - ieguldītāja finanšu pārskati nav reģistrēti un neatrodas reģistrēšanas procesā vērtspapīru tirgus uzraudzības komisijā vai citā regulējošā iestādē ar mērķi emitēt jebkuras kategorijas instrumentus publisko vērtspapīru tirgū;*
    - galīgais vai jebkurš ieguldītāja starpposma mātes uzņēmums gatavo publiski pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, kas atbilst Starptautiskajiem finanšu pārskatu Standartiem.*
14. *13. a) punktā aprakstītie ieguldījumi jāklasificē kā aktīvi, kas turēti tirdzniecībai un jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS.*
15. Ja ieguldījums asociētā uzņēmumā, kas uzskaitīts saskaņā ar 39. SGS, nav atsavināts divpadsmit mēnešu laikā, tas jāuzskaita pēc pašu kapitāla metodes, sākot ar iegādes datumu (skat. 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana*). Finanšu pārskati par periodiem pēc iegādes ir jāpārveido.
16. Uzņēmuma gadījumos, sabiedrība var būt atradusi pircēju asociētam uzņēmumam, kas aprakstīts 13. a) punktā, bet var nebūt paspējusi pabeigt pārdošanu divpadsmit mēnešu laikā regulējošo institūciju vai citu apstiprinājumu nepieciešamības dēļ. Uzņēmumam nav jāpiemēro pašu kapitāla metode, uzskaitot ieguldījumu šādā asociētā uzņēmumā, ja bilances datumā pārdošana ir procesā un nav iemesla uzskatīt, kas tā nebūs pabeigta neilgi pēc bilances datuma.
17. Ienākumu atzīšana, pamatojoties uz saņemto peļņas sadali, var nebūt atbilstošs ieguldītāja nopelnīto ieņēmumu no ieguldījuma asociētajā uzņēmumā novērtēšanas veids, jo saņemtajai peļņas sadalei var būt maza saistība ar asociētā uzņēmuma darbības rezultātiem. Tā kā ieguldītājam ir būtiska ietekme asociētajā uzņēmumā, ieguldītājam pieder līdzdalība asociētā uzņēmuma darbības rezultātos un līdz ar to arī atdevē no ieguldījuma. Ieguldītājs uzskaita šo līdzdalību, paplašinot savu finanšu pārskatu jomu tā, lai tajos iekļautu savu daļu no šāda asociētā uzņēmuma peļņas vai zaudējumiem. Tā rezultātā pašu kapitāla metodes lietošana nodrošina saturīgāku pārskatu par ieguldītāja neto aktīviem un peļņu vai zaudējumiem.
18. *Ieguldītājam jāpārtrauc lietot pašu kapitāla metode, sākot ar datumu, kad tiek pārtraukta būtiska ietekme asociētā uzņēmumā, un no šā datuma ieguldījumi jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS, ja asociētais uzņēmums nekļūst par meitas uzņēmumu vai kopuzņēmumu kā noteikts 31. SGS.*
19. *Ieguldījuma uzskaites vērtība datumā, kad tas pārstāj būt par asociētu uzņēmumu, jāuzskata par tā izmaksām finanšu aktīva sākotnējā novērtējumā saskaņā ar 39. SGS.*
20. Daudzas no pašu kapitāla metodes lietošanas procedūrām ir līdzīgas konsolidācijas procedūrām, kas izklāstītas 27. SGS. Turklāt, koncepcijas, kas lietotas meitas uzņēmuma iegādes uzskaites procedūru pamatā, tiek pieņemtas arī, uzskaitot ieguldījuma iegādi asociētajā uzņēmumā.
21. Koncerna daļa asociētā uzņēmumā ir mātes uzņēmuma un tā meitas uzņēmumu ieguldījumu kopums šajā asociētajā uzņēmumā. Šim nolūkam koncerna citu asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu ieguldījumi tiek ignorēti. Ja asociētam uzņēmumam ir meitas uzņēmumi, asociēti uzņēmumi vai kopuzņēmumi, piemērojot pašu kapitāla metodi, tiek ņemta vērā

## ▼ M5

- tā peļņa vai zaudējumi un neto aktīvi, kas atzīti asociētā uzņēmuma finanšu pārskatos (ieskaitot asociētā uzņēmuma peļņu vai zaudējumus un neto aktīvus tā asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos) pēc jebkādam korekcijām, kas nepieciešamas, lai lietotu vienotas grāmatvedības politikas (skat. 26. un 27. punktu).
22. Nerealizēto peļņu un zaudējumus, kas rodas no augšupējiem un lejupējiem darījumiem starp ieguldītāju (ieskaitot tā konsolidētos meitas uzņēmumus) un asociēto uzņēmumu, atzīst ieguldītāja finanšu pārskatos tikai par nesaistītu ieguldītāju daļām asociētā uzņēmumā. Augšupēji darījumi ir, piemēram, asociētā uzņēmuma aktīvu pārdošana ieguldītājam. Lejupēji darījumi ir, piemēram, ieguldītāja aktīvu pārdošana asociētam uzņēmumam. Ieguldītāja daļu no asociētā uzņēmuma peļņas vai zaudējumiem, kas radušies no šiem darījumiem, izslēdz.
23. Ieguldījumu asociētā uzņēmumā uzskaita pēc pašu kapitāla metodes, sākot ar datumu, kad tas kļūst par asociētu uzņēmumu. Ieguldījuma iegādē jebkuru starpību (pozitīvu vai negatīvu) starp ieguldījuma izmaksām un ieguldītāja daļu asociētā uzņēmuma neto identificējamo aktīvu patiesajās vērtībās uzskata par nemateriālo vērtību (skat. 22. SGS). Ar asociēto uzņēmumu saistīto nemateriālo vērtību iekļauj ieguldījuma uzskaites vērtībā. Attiecīgas korekcijas ieguldītāja daļai peļņā vai zaudējumos pēc iegādes veic, lai uzskaitītu, piemēram, nolietojamo aktīvu nolietojumu, pamatojoties uz to patiesajām vērtībām iegādes datumā.
24. *Piemērojot pašu kapitāla metodi, ieguldītājs izmanto asociētā uzņēmuma jaunākos pieejamos finanšu pārskatus. Ja ieguldītāja un asociētā uzņēmuma pārskata datumi ir atšķirīgi, asociētais uzņēmums ieguldītāja vajadzībām sagatavo finanšu pārskatus uz to pašu pārskata datumu kā ieguldītāja finanšu pārskatiem, ja vien to izdarīt nav neiespējami.*
25. *Ja saskaņā ar 24. punktu asociētā uzņēmuma finanšu pārskati, ko izmanto pašu kapitāla metodes piemērošanai, ir sagatavoti uz citu pārskata datumu, nekā ieguldītāja finanšu pārskati, tad jāveic korekcijas par tādu nozīmīgu darījumu vai notikumu ietekmi, kuri notikuši laikā starp šo datumu un ieguldītāja finanšu pārskatu datumu. Jebkurā gadījumā - laika periods starp asociētā uzņēmuma un ieguldītāja pārskata datumiem nedrīkst pārsniegt trīs mēnešus. Pārskata periodu ilgumam un jebkurai atšķirībai starp pārskata datumiem jābūt nemainīgai periodu pēc perioda.*
26. *Ieguldītāja finanšu pārskatus jāsgatavo, lietojot vienotas grāmatvedības politikas līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos.*
27. Ja asociētais uzņēmums lieto grāmatvedības politikas, kas atšķiras no tām politikām, ko lieto ieguldītājs līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos, asociētā uzņēmuma grāmatvedības politikā veic korekcijas, lai tā atbilstu ieguldītāja grāmatvedības politikai, ieguldītājam izmantojot asociētā uzņēmuma finanšu pārskatus, piemērojot pašu kapitāla metodi.
28. Ja asociētam uzņēmumam apgrozībā ir kumulatīvo priekšrocību akcijas, kuras pieder citām pusēm, nevis ieguldītājam, un ir klasificētas kā pašu kapitāls, ieguldītājs savu peļņas vai zaudējumu daļu aprēķina pēc tam, kad tā koriģēta par uz šīm akcijām attiecināmajām dividendēm, neatkarīgi no tā, vai dividendes ir izsludinātas vai nē.
29. Ja ieguldītāja daļa asociētā uzņēmuma zaudējumos ir vienāda ar tā līdzdaļu asociētajā uzņēmumā vai pārsniedz to, ieguldītājs pārstāj atzīt savu daļu turpmākajos zaudējumos. Saskaņā ar pašu kapitāla metodi līdzdalība asociētā uzņēmumā ir ieguldījuma uzskaites vērtība kopā ar jebkuriem ilgtermiņa ieguldījumiem, kas būtībā veido daļu no ieguldītāja neto ieguldījuma asociētajā uzņēmumā. Piemēram, postenis, par kuru norēķins nav plānots, vai nav ticams, ka tas notiks tuvākajā laikā, būtībā ir uzņēmuma papildus ieguldījums šajā asociētajā uzņēmumā. Šādi posteņi var būt priekšrocību akcijas, ilgtermiņa debitoru parādi vai aizdevumi, bet tie nav pircēju un pasūtītāju parādi, parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem, kā arī jebkuri debitoru ilgtermiņa parādi, kam ir atbilstošs nodrošinājums, piemēram, nodrošināti aizdevumi. Zaudējumus, kas pēc pašu kapitāla metodes pārsniedz ieguldītāja ieguldījumu parastajās akcijās, attiecina uz citām ieguldītāja līdzdalības asociētajā uzņēmumā komponentēm apvērsta vecākuma kārtībā (t. i. atbilstoši prioritātei pie likvidācijas).
30. Kad ieguldītāja daļa ir samazināta līdz nullei, papildu zaudējumi un saistības tiek atzītas tikai, ja ieguldītājam ir radušies juridiski vai prakses radīti pienākumi vai tas ir veicis maksājumus asociētā uzņēmuma vārdā. Ja asociētais uzņēmums pēc tam uzrāda peļņu, ieguldītājs atsāk iekļaut savu daļu peļņā tikai pēc tam, kad tā daļa peļņā ir vienāda ar daļu neatzītajos zaudējumos.



## ▼ M5

*Zaudējumi no vērtības samazināšanās*

31. Pēc pašu kapitāla metodes piemērošanas, ieskaitot asociētā uzņēmuma zaudējumu atzīšanu saskaņā ar 29. punktu, ieguldītājs piemēro 39. SGS prasības, lai noteiktu, vai nepieciešams papildus atzīt vērtības samazināšanos attiecībā pret ieguldītāja neto ieguldījumu asociētajā uzņēmumā.
32. Ieguldītājs piemēro 39. SGS arī, lai noteiktu, vai attiecībā pret ieguldītāja daļu asociētajā uzņēmumā, kas nesastāda daļu no neto ieguldījumiem, atzīst papildus zaudējumus no vērtības samazināšanās un šo zaudējumu summu.
33. Ja 39. SGS prasību piemērošana norāda, ka ieguldījuma vērtība var būt samazinājusies, sabiedrība piemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Nosakot ieguldījuma lietošanas vērtību, sabiedrība novērtē:
- tās daļu no to aprēķināto nākotnes naudas plūsmu pašreizējās vērtības, kuras, kā paredzams, ienesīs ieguldījumu saņēmējs, tostarp naudas plūsmas no ieguldījumu saņēmēja operācijām un ienākumus, beigās atsavinot ieguldījumu;
  - aplēsto nākotnes naudas plūsmu pašreizējo vērtību, kuras, kā paredzams, radīsies no dividendēm, kas tiks saņemtas no ieguldījuma un kas radīsies, beigās atsavinot ieguldījumu.
- Ja par pamatu tiek ņemti atbilstoši pieņēmumi, ar abu metožu palīdzību var iegūt vienu un to pašu rezultātu. Jebkurus ieguldījuma vērtības samazināšanās rezultātā radušos zaudējumus sadala saskaņā ar 36. SGS. Tādēļ tos vispirms attiecina uz atlikušo nemateriālo vērtību (skat. 23. punktu).
34. Ieguldījuma asociētajā uzņēmumā atgūstamo vērtību novērtē katram asociētajam uzņēmumam, ja vien asociētais uzņēmums no tā ilgstošas lietošanas nerada ienākošās naudas plūsmas, kas lielā mērā ir neatkarīgas no tām naudas plūsmām, kas nāk no citiem sabiedrības aktīviem.

*ATSEVIŠĶIE FINANŠU PĀRSKATI*

35. *Ieguldījumi asociētajā uzņēmumā jāuzskaita ieguldītāja atsevišķajos finanšu pārskatos saskaņā ar 27. SGS 37-42. punktu.*
36. Šis Standarts nenosaka, kurām sabiedrībām jāgatavo sabiedriski pieejami atsevišķie finanšu pārskati.

**INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA**

37. *Jāatklāj šāda informācija:*
- ieguldījumu asociētajos uzņēmumos patiesā vērtība, kuru noteiktās biržas cenas ir publiskotas;*
  - apkopota finanšu informācija par asociētiem uzņēmumiem, ieskaitot apvienoto aktīvu un saistību summu, ieņēmumus un peļņu vai zaudējumus;*
  - iesesli, kādēļ ir atspēkots pieņēmums, ka ieguldītājam nav būtiska ietekme gadījumos, kad ieguldītājam tieši vai netieši ar meitas uzņēmumu starpniecību pieder mazāk kā 20 procenti no balsstiesībām vai potenciālajām balsstiesībām ieguldījumu saņēmēja uzņēmumā, bet tiek secināts, ka tam ir būtiska ietekme;*
  - iesesli, kādēļ ir atspēkots pieņēmums, ka ieguldītājam ir būtiska ietekme, gadījumos, kad ieguldītājam tieši vai netieši ar meitas uzņēmumu starpniecību pieder 20 vai vairāk procenti no balsstiesībām vai potenciālajām balsstiesībām ieguldījumu saņēmēja uzņēmumā, bet tiek secināts, ka tam nav būtiskas ietekmes;*
  - asociētā uzņēmuma finanšu pārskatu pārskata datums, kad šie finanšu pārskati tiek lietoti pašu kapitāla metodes piemērošanai un ir uz citu pārskata datumu vai periodu kā ieguldītāja finanšu pārskati, un iesesli cita pārskata datuma vai perioda piemērošanai;*
  - jebkuru būtisku ierobežojumu veids un apmērs (kas radies, piemēram, no aizņēmumu pasākumiem vai reglamentējošām prasībām), kas ietekmē asociēto uzņēmumu spēju pārskaitīt līdzekļus ieguldītājam naudas līdzekļu veidā vai atmaksāt aizņēmumus vai avansus;*
  - neatzītā asociētā uzņēmuma zaudējumu daļa, gan par periodu, gan kumulatīvi, ja ieguldītājs pārstājis atzīt savu daļu asociētā uzņēmuma zaudējumus;*
  - fakts, ka asociētais uzņēmums nav uzskaitīts, lietojot pašu kapitāla metodi, saskaņā ar 13. punktu;*
  - apkopota finanšu informācija par asociētajiem uzņēmumiem - vai nu atsevišķi vai kopā, kuri nav uzskaitīti, lietojot pašu kapitāla metodi, ieskaitot kopējo aktīvu, saistību, ieņēmumu un peļņas vai zaudējumu summu.*

▼ **M5**

38. *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos, kuri uzskaitīti, lietojot pašu kapitāla metodi, jāklasificē kā ilgtermiņa aktīvi. Ieguldītāja daļa šo asociēto uzņēmumu peļņā vai zaudējumos un šo ieguldījumu uzskaites vērtība jāatklāj atsevišķi. Atsevišķi jāatklāj ieguldītāja daļa par jebkuru no šo asociēto uzņēmumu pārtraucamām darbībām.*
39. *Izmaiņu ieguldītāja daļa, kas atzīta tieši asociētā uzņēmuma pašu kapitālā, ieguldītājam jāatzīst tieši pašu kapitālā un jāatklāj pašu kapitāla izmaiņu pārskatā, kā pieprasa 1. SGS Finanšu pārskatu sniegšana.*
40. *Saskaņā ar 37. SGS Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi ieguldītājam jāatklāj:*
- a) *sava daļa no asociētā uzņēmuma iespējamajām saistībām, kas radušās kopīgi ar pārējiem kopuzņēmuma dalībniekiem;*
  - b) *tās iespējamās saistības, kas rodas tādēļ, ka ieguldītājs ir atsevišķi atbildīgs par visām vai daļu no asociētā uzņēmuma saistībām.*

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

41. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc tā. Tiek ieteikts uzsākt Standarta piemērošanu pēc iespējas agrāk. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2001. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

**CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA**

42. Šis Standarts aizstāj 28. SGS *Ieguldījumu Asociētajos uzņēmumos uzskaitē* (pārstrādāts 2000. gadā).
43. Šis Standarts aizstāj šīs interpretācijas:
- a) PIK-3 *Nerealizētas peļņas un zaudējumu izslēgšana darījumos ar asociētiem uzņēmumiem;*
  - b) PIK-20 *Pašu kapitāla grāmatvedības metode – zaudējumu atzīšana;*
  - c) PIK-33 *Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiešības un līdzdalības sadale.*

▼ **M5***PIELIKUMS***Grozījumi citos paziņojumos**

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja sabiedrība piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

A1. Starptautiskajos finanšu pārskatu Standartos, ieskaitot Starptautiskos grāmatvedības Standartus un interpretācijas, kas piemērojamas 2003. gada decembrī, atsauces uz spēkā esošo 28. SGS *Ieguldījumu asociētajos uzņēmumos uzskaitē* versiju tiek mainītas uz SGS 28. *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos*.

▼ **B****STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 29. SGS**

(PĀRVEIDOTS 1994. GADĀ)

**Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju**

Šis pārveidotais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj standartu, kuru padome sākotnēji apstiprināja 1989. gada aprīlī. Tas sniegts pārstrādātājā formā, kura starptautiskajiem grāmatvedības standartiem pieņemta kopš 1991. gada. Sākotnēji apstiprinātajā tekstā nav veiktas nozīmīgas izmaiņas. Noteikta terminoloģija ir mainīta atbilstīgi SGSK pašreizējai praksei.

Uz 29. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

- PIK–19: Pārskata valūta – finanšu pārskatu novērtēšana un sniegšana saskaņā ar 21. SGS un 29. SGS,
- PIK–30: Pārskata valūta – pārrēķināšana no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūtā.

## SATURS

	Punkti
Darbības joma	247
Finanšu pārskatu pārveidošana	247
Sākotnējo izmaksu finanšu pārskati	248
Bilance	248
Peļņas vai zaudējumu aprēķins	249
Neto monetārās pozīcijas guvumi vai zaudējumi	249
Kārtējo izmaksu finanšu pārskati	250
Bilance	250
Peļņas vai zaudējumu aprēķins	250
Neto monetārās pozīcijas guvumi vai zaudējumi	250
Nodokļi	250
Naudas plūsmas pārskats	250
Atbilstošie skaitļi	250
Konsolidētie finanšu pārskati	250
Vispārējā cenu indeksa izvēle un lietošana	251
Valstis, kurās vairs nepastāv hiperinflācija	251
Informācijas atklāšana	251
Spēkā stāšanās datums	251

Standarti, kas rakstīti treknēm, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

**▼B**

## DARBĪBAS JOMA

**▼M5**

1. Šis Standarts jāpiemēro individuāliem finanšu pārskatiem, tostarp konsolidētiem finanšu pārskatiem, jebkuram uzņēmumam, kura funkcionālā valūta ir valsts valūta, kurā pastāv hiperinflācija.

**▼B**

2. Valstīs ar hiperinflāciju pārskati par pamatdarbības rezultātiem un finansiālo stāvokli, kuri sniegti vietējā valūtā, bez pārveidošanas 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 hiperinflācija ir izveidojusies. Tas ir vērtējuma jautājums, kad saskaņā ar šo standartu rodas nepieciešamība pārveidot finanšu pārskatus. Uz hiperinflāciju norāda valsts saimnieciskās vides raksturojums, un dažas tās pazīmes ir šādas:
  - a) lielākā iedzīvotāju daļa dod priekšroku savas bagātības glabāšanai nemonētāros 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 hiperinflācijas esamību valstī, kuras valūtā tas sniedz pārskatu.

## FINANŠU PĀRSKATU PĀRVEIDOŠANA

5. Cenas mainās laika gaitā dažādu specifisku vai vispārīgu politisku, saimniecisku un sociālu spēku ietekmē. Specifiski spēki, piemēram, piedāvājuma un pieprasījuma izmaiņas un tehnoloģiju attīstība, var izraisīt atsevišķu cenu nozīmīgu paaugstināšanos vai pazemināšanos neatkarīgi vienai no otras. Turklāt vispārīgi spēki var ietekmēt vispārējā cenu līmeņa un tādējādi arī naudas vispārējās pirktspējas svārstības.
6. Lielākajā daļā valstu primāros finanšu pārskatus sagatavo, pamatojoties uz sākotnējo izmaksu principu grāmatvedībā, neņemot vērā ne vispārējā cenu līmeņa izmaiņas, ne turēto aktīvu specifisko cenu pieaugumu, izņemot gadījumus, kad pamatlīdzekļus un ieguldījumus var pārvērtēt. Tomēr daži uzņēmumi sniedz primāros finanšu pārskatus, kuri balstīti uz kārtējo izmaksu metodi, kas atspoguļo turēto aktīvu specifisko cenu izmaiņu ietekmi.
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 bilances datumā pastāvošajā mērvienībā. Tādējādi šis standarts attiecas uz primārajiem finanšu pārskatiem, kurus uzņēmums sniedz tādas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija. Nav pieļaujama šajā standartā pieprasītās informācijas sniegšana nepārveidotu finanšu pārskatu pielikumā. Turklāt nav pieļaujama finanšu pārskatu sniegšana atsevišķi pirms pārveidošanas.

**▼M5**

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 bilances datumā pastāvošajā mērvienībā. Iepriekšējā perioda atbilstošie skaitļi, kuri pieprasīti saskaņā ar 1. SGS Finanšu pārskatu sniegšana, *un jebkura informācija par iepriekšējiem periodiem arī jāsniedz bilances datumā pastāvošajā mērvienībā. Lai uzrādītu salīdzināmās summas citā uzrādīšanas valūtā, jāpiemēro 21. SGS Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme (pārskatīts 2003. gadā) 42. punkta b) apakšpunkts un 43. punkts.*

**▼B**

9. Neto monetārās pozīcijas guvumi ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀ ienākumos un jāatklāj atsevišķi.

**▼B**

10. Lai pārveidotu 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 pārveidotajos finanšu pārskatos iekļautās summas.

*Sākotnējo izmaksu finanšu pārskati***Bilance**

11. Tās bilances summas, kuras vēl nav izteiktas bilances datumā pastāvošajā mērvienībā, pārveido, piemērojot vispārējo cenu indeksu.
12. Monetāros posteņus nepārveido, jo tie jau ir izteikti bilances datumā pastāvošajā monetārajā vienībā. Monetārie posteņi ir turētā nauda un posteņi, kas saņemami vai maksājami naudā.
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 bilances datumā. Šos posteņus pārveidotajā bilanci uzrāda koriģētajā summā.
14. Visi pārējie aktīvi un saistības ir nemonetāras. Dažus nemonetāros posteņus uzrāda bilances datumā pastāvošajās summās, piemēram, neto pārdošanas vērtībā un tirgus vērtībā, tādēļ tos nepārveido. Visus pārējos aktīvus un saistības pārveido.
15. Lielāko daļu nemonetāro posteņu uzrāda izmaksās vai izmaksās, no kurām atskaitīts nolietojums; tāpat tos izsaka iegādes datumā pastāvošajās summās. 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 bilances datumam. Tādēļ pamatlīdzekļus, ieguldījumus, 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.
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 pārveidošanas pamatu var būt jālieto šo posteņu vērtības neatkarīgs profesionāls vērtējums.

**▼M5**

17. Vispārīgais cenu indekss var nebūt pieejams par periodiem, par kuriem saskaņā ar šo Standartu nepieciešama pamatlīdzekļu pārreķināšana. Šajos gadījumos var būt jālieto aplēse, kas balstīta, piemēram, uz funkcionālās valūtas un relatīvi stabilas ārvalstu valūtas svārstību attiecību.

**▼B**

18. Dažus nemonetāros posteņus uzrāda summās, kuras nav pastāvējušas ne iegādes, ne bilances datumā, piemēram, pamatlīdzekļi, kas pārvērtēti kādā agrākā datumā. Šajos gadījumos uzskaites vērtības pārveido no pārvērtēšanas datuma.
19. Nemonetāra posteņa pārveidoto summu samazina saskaņā ar atbilstīgajiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, ja tā pārsniedz summu, kas ir atgūstama no posteņa turpmākās lietošanas (tostarp pārdošanas vai cita veida atsavināšanas). Tādēļ tādos gadījumos pamatlīdzekļu, nemateriālās vērtības, patentu un preču zīmju pārveidotās summas samazina līdz atgūstamajai summai, krājumu pārveidotās summas samazina līdz neto pārdošanas vērtībai un īstermiņa ieguldījumu pārveidotās summas samazina līdz tirgus vērtībai.
20. Ieguldījumu saņēmējs uzņēmums, kas uzskaitīts pēc pašu kapitāla metodes, var sniegt pārskatus tādas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija. Šā ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma bilanci un peļņas vai zaudējumu aprēķinu pārveido saskaņā ar šo standartu, lai aprēķinātu ieguldītāja daļu neto aktīvos un darbības rezultātos. Ja ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma pārveidotie finanšu pārskati ir izteikti ārvalstu valūtā, tos pārreķina saskaņā ar beigu kursu.
21. Inflācijas ietekmi parasti atzīst aizņēmumu izmaksās. Nav pareizi pārveidot 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.

▼**B**

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 pārveido no maksājuma datuma, nevis no pirkšanas datuma.

▼**M5**▼**B**

24. Šā standarta piemērošanas pirmā perioda sākumā pašu kapitāla sastāvdaļas, izņemot nesadalīto peļņu un jebkuru pārvērtēšanas pārsniegumu, pārveido, piemērojot vispārējo cenu indeksu, sākot ar datumiem, kad sastāvdaļas ieguldīja vai tās radās citādi. Jebkuru pārvērtēšanas pārsniegumu, kas radies iepriekšējos periodos, izslēdz. Pārveidoto nesadalīto peļņu iegūst no visām citām summām pārveidotajā bilancē.
25. Pirmā perioda beigās un nākamajos periodos visas pašu kapitāla sastāvdaļas pārveido, 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 "Finanšu pārskatu sniegšana".

## Peļņas vai zaudējumu aprēķins

26. Šis standarts pieprasa, lai visi posteņi peļņas vai zaudējumu aprēķinā būtu izteikti bilances datumā pastāvošajā mērvienībā. Tādēļ visām summām jābūt pārveidotām, 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, pārveidojot nemonetāros aktīvus, pašu kapitālu un peļņas vai zaudējumu aprēķina 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.
28. Neto monetārās pozīcijas guvumus ►**M5** peļņa vai zaudējumi ◀ ienākumos. Saskaņā ar 13. punktu veiktās to aktīvu un saistību korekcijas, kuras ar cenu izmaiņām saista vienošanās, ieskaitu veic pret neto monetārās pozīcijas guvumiem vai zaudējumiem. Citi peļņas vai zaudējumu 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

*Kārtējo izmaksu finanšu pārskati*

## Balances

29. Posteņus, kuri uzrādīti kārtējās izmaksās, nepārveido, jo tie jau ir izteikti bilances datumā pastāvošajā mērvienībā. Citus bilances posteņus pārveido saskaņā ar 11. – 25. punktu.

## Peļņas vai zaudējumu aprēķins

30. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kas sagatavots pēc kārtējo izmaksu metodes, pirms pārveidošanas 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 jāpārveido bilances datumā pastāvošajā mērvienībā, piemērojot vispārējo cenu indeksu.

## Neto monetārās pozīcijas guvumi vai zaudējumi

▼**M5**

31. Neto monetārās pozīcijas ieņēmumi vai zaudējumi jāatzīst saskaņā ar 27. un 28. punktu.

**▼B**

## Nodokļi

32. Finanšu pārskatu pārveidošana saskaņā ar šo standartu var radīt atšķirības starp ienākumiem, kas apliekami ar nodokli, un grāmatvedības ienākumiem. Šīs atšķirības uzskaita saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi".

*Naudas plūsmas pārskats*

33. Šis standarts pieprasa, lai visi posteņi naudas plūsmas pārskatā būtu izteikti bilances datumā pastāvošajā mērvienībā.

*Atbilstošie skaitļi***▼M5**

34. Iepriekšējā pārskata perioda atbilstošos skaitļus, neatkarīgi no tā, vai tie pamatojas uz sākotnējo izmaksu metodi vai kārtējo izmaksu metodi, pārreķina, piemērojot vispārīgo 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 *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* (pārskatīts 2003. gadā) 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 jāpārveido, 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 pārveidotos finanšu pārskatus pārreķina pēc beigu kursa. Tādu meitasuzņēmumu finanšu pārskati, kas nesniedz pārskatus tādu valstu valūtās, kurās pastāv hiperinflācija, aplūko saskaņā ar 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme".
36. Ja konsolidētie finanšu pārskatus ar atšķirīgiem pārskata datumiem, visi posteņi – gan nemonetārie, gan monetārie – jāpārveido konsolidēto finanšu pārskatu datumā pastāvošajā mērvienībā.

*Vispārējā cenu indeksa izvēle un lietošana*

37. Finanšu pārskatu pārveidošana 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

**▼M5**

39. Jāatklāj šāda informācija:
- a) fakts, ka finanšu pārskati un iepriekšējo periodu atbilstošie skaitļi ir pārreķināti, ņemot vērā funkcionālās valūtas vispārīgās pirktspējas izmaiņas, un tā rezultātā sniegti bilances datumā pastāvošajā mērvienībā;

**▼B**

- b) vai finanšu pārskati pamatojas uz sākotnējo izmaksu metodi vai kārtējo izmaksu metodi; un
- c) cenu indekss un tā līmenis bilances datumā un indeksa izmaiņas pārskata periodā un iepriekšējā periodā.
40. Šajā standartā pieprasītā atklājamā informācija ir nepieciešama, lai precīzētu principu inflācijas ietekmes aplūkošanai finanšu pārskatos. Tiem jāsniedz arī cita nepieciešamā informācija, lai izprastu šo principu un summas.

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

41. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1990. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼ **M12**

## 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 perioda laikā un pārskata datumā, un kā uzņēmums pārvalda šos riskus.
2. Šā SFPS principi papildina principus finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanai, novērtēšanai un uzrādīšanai 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* un 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*.

## DARBĪBAS JOMA

3. Šo SFPS piemēro visi uzņēmumi visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:
  - (a) tās līdzdalības meitas uzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, kuras uzskaita saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* vai 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*. Tomēr dažos gadījumos 27. SGS, 28. SGS vai 31. SGS ļauj uzņēmumam uzskaitīt līdzdalību meitas uzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot 39. SGS; šajos gadījumos uzņēmumi piemēro 27. SGS, 28. SGS vai 31. SGS informācijas atklāšanas prasības papildus šā SFPS prasībām. Uzņēmumi šo SFPS piemēro arī visiem līdzdalības meitas uzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos atvasinājumiem, ja vien atvasinājums neatbilst pašu kapitāla instrumenta definīcijai 32. SGS;
  - (b) darba devēju tiesības un pienākumus saskaņā ar darbinieku pabalstu plāniem, kuriem piemēro 19. SGS *Darbinieku pabalsti*;
  - (c) līgumus, kas noslēgti par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (sk. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*). Šis izņēmums piemērojams tikai iegādātājam;
  - (d) apdrošināšanas līgumus, kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. Tomēr šo SFPS piemēro atvasinājumiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumos, ja 39. SGS nosaka, ka uzņēmumam tie jāuzskaita atsevišķi;
  - (e) finanšu instrumentus, līgumus un pienākumus atbilstoši maksājumiem ar akcijām, kuriem piemēro 2. SFPS *Maksājums ar akcijām*, izņemot to, ka šo SFPS piemēro līgumiem, kas ietilpst 39. SGS 5. līdz 7. punkta darbības jomā.
4. Šo SFPS piemēro atzītiem un neatzītiem finanšu instrumentiem. Atzītie finanšu instrumenti ir finanšu aktīvi un finanšu saistības, kas ietilpst 39. SGS darbības jomā. Neatzītie finanšu instrumenti ir tie finanšu instrumenti, kuri neietilpst 39. SGS darbības jomā, bet tomēr ietilpst šā SFPS darbības jomā (piemēram, dažas apņemšanās piešķirt aizdevumu).
5. Šo SFPS piemēro tiem nefinanšu posteņa pirkšanas vai pārdošanas līgumiem, kuri ietilpst 39. SGS darbības jomā (sk. 39. SGS 5. līdz 7. punktu).

## FINANŠU INSTRUMENTU GRUPAS UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANAS LĪMENIS

6. Ja šis SFPS nosaka informācijas atklāšanu pa finanšu instrumentu grupām, uzņēmums iedala finanšu instrumentus grupās, kuras ir piemērotas atklātās informācijas veidam un kurās ņemtas vērā šo finanšu instrumentu pazīmes. Uzņēmums sniedz pietiekamu informāciju, lai pieļautu saskaņošanu ar bilances 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.**



▼ **M12****Bilance**

*Finanšu aktīvu un finanšu saistību kategorijas*

8. Visu 39. SGS definēto turpmāko kategoriju uzskaites vērtības atklāj bilancē vai piezīmēs:
- (a) finanšu aktīvi patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, uzrādot atsevišķi (i) tos, kuri kā tādi noteikti sākotnējās atzīšanas brīdī, un (ii) tos, kas klasificēti kā tirdzniecībai turēti saskaņā ar 39. SGS;
  - (b) līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi;
  - (c) aizdevumi un debitoru parādi;
  - (d) pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi;
  - (e) finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, uzrādot atsevišķi (i) tās, kuras kā tādas noteiktas sākotnējās atzīšanas brīdī, un (ii) tās, kas klasificētas kā tirdzniecībai turētas saskaņā ar 39. SGS,
- un
- (f) finanšu saistības, kas novērtētas amortizētās izmaksās.
- Finanšu aktīvi vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus*
9. Ja uzņēmums ir noteicis aizdevumu vai debitoru parādu (vai aizdevumu vai debitoru parādu grupu) patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, tas atklāj šādu informāciju:
- (a) aizdevuma vai debitoru parāda (vai aizdevumu vai debitoru parādu grupas) maksimālā pakļautība *kredītriskam* (sk. 36. punkta (a) apakšpunktu) pārskata datumā;
  - (b) summa, par kādu jebkuri saistītie kredīta atvasinātie finanšu instrumenti vai līdzīgi instrumenti samazina šo maksimālo pakļautību kredītriskam;
  - (c) izmaiņu summa perioda laikā un kumulatīvi aizdevuma vai debitoru parāda (vai aizdevumu vai debitoru parādu grupas) patiesajā vērtībā, kuras ir attiecināmas uz finanšu aktīva kredītriska izmaiņām, kas noteikta:
    - (i) kā tā patiesās vērtības 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, ir novērotās (standarta) procentu likmes, preču cenas, ārvalstu valūtas kursa vai cenu vai likmju indeksa izmaiņas.
  - (d) jebkuru saistītu kredīta atvasināto finanšu instrumentu vai līdzīgu instrumentu patiesās vērtības izmaiņu summa, kuras ir notikušas perioda laikā vai kumulatīvi, kopš tika noteikts aizdevums vai debitoru parāds.
10. Ja uzņēmums ir noteicis finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, saskaņā ar 39. SGS 9. punktu, tas atklāj šādu informāciju:
- (a) finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņu summa perioda laikā vai kumulatīvi, kuras ir attiecināmas uz šo saistību kredītriska izmaiņām, kas noteikta:
    - (i) kā tā patiesās vērtības izmaiņu summa, kuras nav attiecināmas uz tirgus apstākļu izmaiņām, kas rada *tirgus risku* (sk. B papildinājumu, B4. punktu),

vai

    - (ii) izmantojot alternatīvu metodi, kura, pēc uzņēmuma uzskata, patiesāk atspoguļo to patiesās vērtības izmaiņu summu, kuras ir attiecināmas uz saistību kredītriska izmaiņām.

Tirgus apstākļu izmaiņas, kas rada tirgus risku, ir standarta procentu likmes, cita uzņēmuma finanšu instrumenta cenas, preču cenas, ārvalstu valūtas kursa vai cenu vai likmju indeksa izmaiņas. Līgumiem, kuri ietver vienību saistošu iezīmi, tirgus apstākļu izmaiņas ir saistītā iekšējā vai ārējā ieguldījumu fonda darbības rezultātu izmaiņas;

▼ **M12**

(b) starpība starp finanšu saistību uzskaites vērtību un summu, kura uzņēmumam saskaņā ar līgumu būtu jāmaksā pienākuma turētājam termiņa beigās.

11. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

(a) metodes, kas lietotas, lai izpildītu 9. punkta (c) apakšpunkta un 10. punkta (a) apakšpunkta prasības;

(b) ja uzņēmums uzskata, ka informācija, ko tas ir atklājis, lai izpildītu 9. punkta (c) apakšpunkta vai 10. punkta (a) apakšpunkta prasības, patiesi neatspoguļo finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņas, kuras ir attiecināmas uz tā kredītriska izmaiņām, — iemesli šī secinājuma izdarīšanai un faktori, kurus tas uzskata par būtiskiem.

*Pārklasificēšana*

12. Ja uzņēmums ir pārklasificējis finanšu aktīvu par tādu, kas novērtēts:

(a) izmaksās vai amortizētās izmaksās, nevis patiesajā vērtībā,

vai

(b) patiesajā vērtībā, nevis izmaksās vai amortizētās izmaksās,

tas atklāj summu, kas pārklasificēta katrā kategorijā un no tās, kā arī šīs pārklasificēšanas iemeslu (sk. 39. SGS 51. līdz 54. punktu).

*Atzīšanas pārtraukšana*

13. Uzņēmums var būt nodevis finanšu aktīvus tādā veidā, ka visi finanšu aktīvi vai to daļa neatbilst atzīšanas pārtraukšanas kritērijiem (sk. 39. SGS 15. līdz 37. punktu). Uzņēmums par katru šādu finanšu aktīvu grupu atklāj šādu informāciju:

(a) aktīvu veids;

(b) īpašumtiesību risku un atlīdzību veids, kuriem uzņēmums saglabā pakļautību;

(c) ja uzņēmums turpina atzīt visus aktīvus, — aktīvu un saistīto saistību uzskaites vērtības,

un

(d) ja uzņēmums turpina atzīt aktīvus tā saglabātās iesaistes apmērā, — sākotnējo aktīvu kopējā uzskaites vērtība, aktīvu summa, kurus uzņēmums turpina atzīt, un saistīto saistību uzskaites vērtība.

*Nodrošinājums*

14. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

(a) to finanšu aktīvu uzskaites vērtība, kurus tas ir ieķīlājis kā saistību vai iespējamo saistību nodrošinājumu, ieskaitot summas, kas ir pārklasificētas saskaņā ar 39. SGS 37. punkta (a) apakšpunktu,

un

(b) noteikumi, kas attiecas uz ieķīlāšanu.

15. Ja uzņēmums tur (finanšu vai nefinanšu aktīvu) nodrošinājumu un drīkst pārdot vai atkārtoti ieķīlāt nodrošinājumu nodrošinājuma īpašnieka saistību izpildes gadījumā, tas atklāj šādu informāciju:

(a) turētā nodrošinājuma patiesā vērtība;

(b) jebkura šāda nodrošinājuma, kas ir pārdots vai atkārtoti ieķīlāts, patiesā vērtība un tas, vai uzņēmumam ir pienākums to atdot,

un

(c) noteikumi, kas saistīti ar tā nodrošinājuma lietojumu.

*Vērtības korekcijas konts kredītu zaudējumiem*

16. Ja finanšu aktīvu vērtība samazinās par kredītu zaudējumiem un uzņēmums uzskaita vērtības samazinājumu atsevišķā kontā (piemēram, vērtības korekcijas kontā, ko izmanto atsevišķu vērtības samazinājumu uzskaitē, vai līdzīgā kontā, kuru izmanto aktīvu kopīga vērtības samazinājuma uzskaitē), nevis tieši samazinot aktīva uzskaites vērtību, tas atklāj šī konta izmaiņu saskaņošanu perioda laikā par katru finanšu aktīvu grupu.

*Salikti finanšu instrumenti ar vairākiem iegulstiem atvasinājumiem*

17. Ja uzņēmums ir emitējis instrumentu, kam ir gan saistību, gan pašu kapitāla sastāvdaļa (sk. 32. SGS 28. punktu), un instrumentam ir vairāki iegulsti atvasinājumi, kuru vērtības ir savstarpēji atkarīgas (piemēram, atsaucams konvertējams parāda instruments), tas atklāj šo iezīmju esamību.

▼ **M12***Saistību neizpilde un pārkāpumi*

18. Par pārskata datumā atzītiem *maksājamiem aizdevumiem* uzņēmums atklāj šādu informāciju:
- (a) informācija par šo maksājamo aizdevumu jebkuru pamatsummas, procentu, vērtspāpīru dzēšanas fonda vai izpiršanas noteikumu saistību neizpildi perioda laikā;
  - (b) maksājamo aizdevumu uzskaites vērtība pārskata datumā, par kuriem nav izpildītas saistības,
- un
- (c) tas, vai, pirms finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai, saistību neizpilde ir novērsta vai maksājamo aizdevumu noteikumi ir apspriesti atkārtoti.
19. Ja perioda laikā 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 pārskata datumā vai pirms tam).

**Peļņas vai zaudējumu aprēķins un pašu kapitāls***Ienākumu, izdevumu, guvumu vai zaudējumu posteņi*

20. Uzņēmums finanšu pārskatos vai piezīmēs atklāj šādus ienākumu, izdevumu, guvumu vai zaudējumu posteņus:
- (a) neto guvumi vai neto zaudējumi par:
    - (i) finanšu aktīviem vai finanšu saistībām patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, uzrādot atsevišķi tos par finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kuras kā tādas noteiktas sākotnējās atzīšanas brīdī, un tos par finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas klasificētas kā tirdzniecībai turētas saskaņā ar 39. SGS;
    - (ii) pārdošanai pieejamiem finanšu aktīviem, uzrādot atsevišķi guvumu vai zaudējumu summu, kas perioda laikā atzīta tieši pašu kapitālā, un summu, kas izslēgta no pašu kapitāla un atzīta perioda peļņā vai zaudējumos;
    - (iii) līdz termiņa beigām turētiem ieguldījumiem;
    - (iv) aizdevumiem un debitoru parādiem,

un

    - (v) finanšu saistībām, kas novērtētas amortizētās izmaksās;
  - (b) kopējie procentu ienākumi un kopējie procentu izdevumi (kuri aprēķināti, lietojot efektīvo procentu metodi) par finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas nav patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;
  - (c) maksas ienākumi un izdevumi (kas nav summas, kuras iekļautas efektīvās procentu likmes noteikšanā), kuri rodas no:
    - (i) finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas nav patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus,

un

    - (ii) trasta un citām uzticības darbībām, kuru rezultātā aktīvi tiek turēti vai ieguldīti privātpersonu, trastu, pensijas pabalsta plānu un citu institūciju vārdā;
  - (d) procentu ienākumi, kas uzkrāti par finanšu aktīviem, kuru vērtība ir samazinājusies, saskaņā ar 39. SGS NP93. punktu,
- un
- (e) jebkuru zaudējumu no vērtības samazināšanās summa par katru finanšu aktīva grupu.

**Citas informācijas atklāšana***Grāmatvedības politikas*

21. Saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* 108. punktu uzņēmums būtisku grāmatvedības politiku kopsavilkumā atklāj novērtēšanas principu (vai principus), kas izmantoti finanšu pārskatu sagatavošanā, un citas lietotās grāmatvedības politikas, kuras ir būtiskas finanšu pārskatu izprašanai.

▼ **M12***Riska ierobežošanas uzskaitē*

22. Uzņēmums atklāj šādu informāciju atsevišķi par katru 39. SGS aprakstīto riska ierobežošanas veidu (t.i., patiesās vērtības riska ierobežošana, naudas plūsmas riska ierobežošana un ārvalstu operācijās veikto neto ieguldījumu riska ierobežošana):
- (a) katra riska ierobežošanas veida apraksts;
  - (b) par riska ierobežošanas instrumentiem noteikto finanšu instrumentu apraksts un to patiesās vērtības pārskata datumā,  
un
  - (c) nodrošināto risku veids.
23. Par naudas plūsmas riska ierobežošanu uzņēmums atklāj šādu informāciju:
- (a) periodi, kad paredzama naudas plūsmu rašanās un kad paredzama to ietekme uz peļņu vai zaudējumiem;
  - (b) jebkura prognozēta darbības apraksts, kuram iepriekš ir izmantota riska ierobežošanas uzskaitē, bet kura notikšana vairs nav paredzama;
  - (c) summa, kas tika atzīta pašu kapitālā perioda laikā;
  - (d) summa, kas tika izslēgta no pašu kapitāla un iekļauta perioda peļņā vai zaudējumos, uzrādot summu, kura iekļauta katrā peļņas vai zaudējumu aprēķina postenī,  
un
  - (e) summa, kas tika izslēgta no pašu kapitāla perioda laikā un iekļauta nefinanšu aktīva vai nefinanšu saistību sākotnējā vērtībā vai citā uzskaites vērtībā, kura iegāde vai kuru rašanās bija nodrošināts, ļoti ticami prognozēts darījums.
24. Uzņēmums atsevišķi atklāj šādu informāciju:
- (a) patiesās vērtības riska ierobežošanā — guvumi vai zaudējumi:
    - (i) par riska ierobežošanas instrumentu,  
un
    - (ii) par nodrošināto posteni, kas attiecināms uz nodrošināto risku;
  - (b) neefektivitāte, kura atzīta peļņā vai zaudējumos, kas rodas no naudas plūsmas riska ierobežošanas,  
un
  - (c) neefektivitāte, kura atzīta peļņā vai zaudējumos, kas rodas no ārvalstu operācijās veikto neto ieguldījumu riska ierobežošanas.

*Patiesā vērtība*

25. Izņemot gadījumus, kas minēti 29. punktā, par katru finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu (sk. 6. punktu) uzņēmums atklāj šīs grupas aktīvu un saistību patieso vērtību tādā veidā, lai to varētu salīdzināt ar to uzskaites vērtību.
26. Atklājot informāciju par patiesām vērtībām, uzņēmums iedala finanšu aktīvus un finanšu saistības grupās, bet ieskaita tās tikai tādā mērā, kādā to uzskaites vērtības ir ieskaitītas bilancē.
27. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:
- (a) metodes un, ja tiek lietots vērtēšanas paņēmieni, — pieņēmumus, kas izmantoti katras finanšu aktīvu vai finanšu saistību grupas patieso vērtību noteikšanai. Piemēram, attiecīgā gadījumā uzņēmums atklāj informāciju par pieņēmumiem saistībā ar priekšapmaksas likmēm, aplēsto kredītu zaudējumu likmēm un procentu likmēm vai diskonta likmēm;
  - (b) vai patiesās vērtības noteiktas tieši, pilnībā vai daļēji, ņemot vērā publikotās cenu kotācijas aktīvā tirgū, vai aplēstas, lietojot vērtēšanas paņēmieni (sk. 39. SGS NP71. līdz NP79. punktu);
  - (c) vai patiesās vērtības, kas atzītas vai atklātas finanšu pārskatos, noteiktas pilnībā vai daļēji, lietojot vērtēšanas paņēmieni, pamatojoties uz pieņēmumiem, kuri nebalstās uz pašreiz novērojamu tirgus darījumu cenām ar tādu pašu instrumentu (t.i., bez modifikācijas vai pārgrupēšanas), un nepamatoties uz pieejamiem novērojamiem tirgus datiem. Attiecībā uz patiesajām vērtībām, kas atzītas finanšu pārskatos, ja, nomainot vienu vai vairākus no šiem pieņēmumiem ar pamatoti iespējamiem alternatīviem pieņēmumiem, būtiski mainītos patiesā vērtība, uzņēmums norāda šo faktu un atklāj šo izmaiņu sekas. Šai nolūkā nozīmīgumu novērtē attiecībā pret peļņu vai zaudējumiem un kopējiem aktīviem vai kopējām saistībām, vai, ja patiesās vērtības izmaiņas atzīst pašu kapitālā, — kopējo pašu kapitālu;

▼ **M12**

- (d) ja piemērojams (c), — patiesās vērtības, kas aplēsta, lietojot šādu vērtēšanas paņēmieni, izmaiņu kopsumma, kas tika atzīta peļņā vai zaudējumos perioda laikā.
28. Ja finanšu instrumenta tirgus nav aktīvs, uzņēmums nosaka tā patieso vērtību, lietojot vērtēšanas paņēmieni (sk. 39. SGS NP74. līdz NP79. punktu). Tomēr vislabākais patiesās vērtības pierādījums sākotnējās atzīšanas brīdī ir darījuma cena (t.i., dotās vai saņemtās atbildības patiesā vērtība), ja vien nav izpildīti 39. SGS NP76. punktā aprakstītie nosacījumi. No tā izriet, ka iespējama atšķirība starp patieso vērtību sākotnējās atzīšanas brīdī un summu, kas būtu noteikta tajā datumā, lietojot vērtēšanas paņēmieni. Ja šāda atšķirība pastāv, uzņēmums atklāj šādu informāciju pa finanšu instrumentu grupām:
- (a) grāmatvedības politika šīs atšķirības atzīšanai peļņā vai zaudējumos, lai atspoguļotu faktoru (tajā skaitā laika) izmaiņas, kuras tirgus dalībnieki ņemtu vērā, nosakot cenu (sk. 39. SGS NP76A. punktu),
- un
- (b) kopējā atšķirība, kas vēl jāatzīst peļņā vai zaudējumos perioda sākumā un beigās, un šīs atšķirības atlikuma izmaiņu saskaņošana.
29. Informācijas atklāšana par patieso vērtību nav nepieciešama:
- (a) ja uzskaites vērtība ir patiesās vērtības pamatota aproksimācija, piemēram, tādiem finanšu instrumentiem kā īstermiņa pircēju un pasūtītāju parādi un parādi piegādātājiem un darbuuzņēmējiem;
- (b) ieguldījumam pašu kapitāla instrumentos, kuriem nav noteiktas tirgus cenas aktīvā tirgū, vai ar šādiem pašu kapitāla instrumentiem saistītos atvasinātos finanšu instrumentos, kuru novērtē izmaksās saskaņā ar 39. SGS, jo tā patieso vērtību nevar ticami novērtēt,
- vai
- (c) līgumam, kas satur patstāvīgas daļības iezīmi (kā aprakstīts 4. SFPS), ja šīs iezīmes patieso vērtību nevar ticami novērtēt.
30. Gadījumos, kas aprakstīti 29. punkta (b) un (c) apakšpunktā, uzņēmums atklāj informāciju, lai palīdzētu finanšu pārskatu lietotājiem izdarīt savus vērtējumus par iespējamo atšķirību apmēru starp šo finanšu aktīvu vai finanšu saistību uzskaites vērtību un to patieso vērtību, tajā skaitā:
- (a) faktu, ka informācija par patieso vērtību nav atklāta par šiem instrumentiem, jo to patieso vērtību nevar ticami novērtēt;
- (b) aprakstu par finanšu instrumentiem, to uzskaites vērtību un skaidrojumu par to, kādēļ patieso vērtību nevar ticami novērtēt;
- (c) informāciju par instrumentu tirgu;
- (d) informāciju par to, vai un kā uzņēmums plāno atsavināt finanšu instrumentus,
- un
- (e) ja pārtrauc finanšu instrumentu atzīšanu, kuru patieso vērtību iepriekš nevarēja ticami novērtēt, — šo faktu, to uzskaites vērtību atzīšanas pārtraukšanas brīdī un atzīto guvumu vai zaudējumu summu.

**NO FINANŠU INSTRUMENTIEM IZRIETOŠO RISKU VEIDS UN APMĒRS**

31. **Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem ļauj novērtēt no finanšu instrumentiem izrietošo risku veidu un apmēru, kuriem uzņēmums ir pakļauts pārskata datumā.**
32. Informācijas atklāšana, kura pieprasīta 33. līdz 42. punktā, ir koncentrēta uz riskiem, kas rodas no finanšu instrumentiem, un to, kā tie ir pārvaldīti. Šie riski parasti ir, bet ne tikai kredītrisks, *likviditātes risks* un tirgus risks.

**Kvalitatīvas informācijas atklāšana**

33. Par katru no finanšu instrumentiem izrietošu riska veidu uzņēmums atklāj šādu informāciju:
- (a) pakļautība riskam un kā tie rodas;
- (b) tā mērķi, politikas un procesi riska pārvaldībai un riska novērtēšanai lietotās metodes,
- un
- (c) jebkuras izmaiņas (a) vai (b) pret iepriekšējo periodu.

**Kvantitatīvas informācijas atklāšana**

34. Par katru no finanšu instrumentiem izrietošu riska veidu uzņēmums atklāj šādu informāciju:

▼ **M12**

- (a) kopsavilkuma kvantitatīvi dati par tā pakļautību šim riskam pārskata datumā. Šis informācijas atklāšana jābalsta uz informāciju, kas sniegta iekšēji uzņēmuma galvenajai vadībai (kā definēts 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm*), piemēram, uzņēmuma valdei vai izpilddirektoram;
  - (b) informācijas atklāšana, kas pieprasīta 36. līdz 42. punktā, apmērā, kas nav paredzēts (a) apakšpunktā, ja vien risks nav nebūtisks (sk 1. SGS 29. līdz 31. punktu par būtiskuma apspriešanu);
  - (c) riska koncentrācijas, ja nav redzams no (a) un (b) apakšpunkta.
35. Ja atklātie kvantitatīvie dati pārskata datumā neraksturo uzņēmuma pakļautību riskam perioda laikā, uzņēmums sniedz papildu informāciju, kas ir reprezentatīva.

*Kredītrisks*

36. Uzņēmums atklāj šādu informāciju pa finanšu instrumentu grupām:
- (a) summa, kas vislabāk atspoguļo tā maksimālo pakļautību kredītriskam pārskata datumā, neņemot vērā nevienu turēto nodrošinājumu vai citus kredīta nodrošinājumus (piemēram, vienošanās par neto norēķiniem, kas neatbilst ieskaita kritērijiem saskaņā ar 32. SGS);
  - (b) attiecībā uz (a) apakšpunktā atklāto summu — apraksts par nodrošinājumu, kuru tur kā ķīlu, un citiem kredīta nodrošinājumiem;
  - (c) informācija par finanšu aktīvu kredīt kvalitāti, kuru *termiņš nav kavēts* un vērtība nav samazinājusies, un
  - (d) finanšu aktīvu uzskaites vērtība, kuru termiņš citādi būtu kavēts vai vērtība samazinājusies un kuru noteikumi ir apspriesti atkārtoti.

Finanšu aktīvi, kuru termiņš ir kavēts vai vērtība samazinājusies

37. Uzņēmums atklāj šādu informāciju pa finanšu aktīvu grupām:
- (a) finanšu aktīvu termiņu analīze, kuru termiņš ir kavēts pārskata datumā, bet vērtība nav samazinājusies;
  - (b) finanšu aktīvu analīze, kuri atsevišķi noteikti kā tādi, kuru vērtība ir samazinājusies pārskata datumā, ieskaitot faktorus, ko uzņēmums ņēma vērā, nosakot, ka to vērtība ir samazinājusies, un
  - (c) summām, kas atklātas (a) un (b) apakšpunktā, — apraksts par nodrošinājumu, kuru uzņēmums tur kā ķīlu, un citiem kredīta nodrošinājumiem, un, ja vien tas nav neiespējams, — to patiesās vērtības aplēse.

*Nodrošinājums un citi saņemtie kredīta nodrošinājumi*

38. Ja uzņēmums saņem finanšu vai nefinanšu aktīvus perioda laikā, iegūstot nodrošinājumu, ko tas tur kā ķīlu, vai izmantojot citus kredīta nodrošinājumus (piemēram, garantijas), un šādi aktīvi atbilst atzīšanas kritērijiem citos standartos, uzņēmums atklāj šādu informāciju:
- (a) saņemto aktīvu veids un uzskaites vērtība, un
  - (b) ja aktīvi nav viegli pārvēršami naudā, — politikas šādu aktīvu atsavināšanai vai to lietošanai savā darbībā.

*Likviditātes risks*

39. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:
- (a) finanšu saistību termiņu analīze, kas parāda atlikušos līgumu termiņus, un
  - (b) apraksts par to, kā tas pārvalda (a) raksturīgo likviditātes risku.

*Tirgus risks**Jūtīguma analīze*

40. Ja vien uzņēmums nepilda 41. punktu, tas atklāj šādu informāciju:
- (a) jutīguma analīze par katru tirgus risku veidu, kuram uzņēmums ir pakļauts pārskata datumā, 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,

▼ **M12**

un

- (c) lietoto metožu un pieņēmumu izmaiņas pret iepriekšējo periodu un šo izmaiņu iemesli.
41. Ja uzņēmums sagatavo jūtīguma analīzi, piemēram, riska apdraudēto 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 jūtīguma analīzi 40. punktā noteiktās analīzes vietā. Uzņēmums atklāj arī šādu informāciju:
- (a) skaidrojums par metodi, kas lietota, sagatavojot šādu jūtīguma 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 jūtīguma 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 jūtīguma analīzes nav reprezentatīvas.

**SPEKĀ 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, tas atklāj šo faktu.
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. līdz 42. punktā par risku veidu un apmēru, kuri izriet no finanšu instrumentiem.

**30. SGS ATSAUKŠANA**

45. Šis SFPS aizstāj 30. SGS *Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos*.

▼ **M12***A PAPILDINĀJUMS***Definētie termini**

*Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.*

<b>kredītrisks</b>	Risks, ka finanšu instrumenta viena puse radīs otram pusei finanšu zaudējumus, neizpildot pienākumu.
<b>valūtas risks</b>	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai turpmākās naudas plūsmas svārstīsies ārvalstu valūtas kursu izmaiņu dēļ.
<b>procentu likmes risks</b>	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai turpmākās naudas plūsmas svārstīsies tirgus procentu likmju izmaiņu dēļ.
<b>likviditātes risks</b>	Risks, ka uzņēmumam radīsies grūtības izpildīt apņemšanās, kas saistītas ar finanšu saistībām.
<b>maksājami aizdevumi</b>	Maksājami aizdevumi ir finanšu saistības, kas nav īstermiņa parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem ar parastiem kredīta noteikumiem.
<b>tirgus risks</b>	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai turpmākās naudas plūsmas svārstīsies tirgus cenu izmaiņu dēļ. Tirgus risks ietver trīs veidu riskus: <b>valūtas risku</b> , <b>procentu likmes risku</b> un <b>citas cenas risku</b> .
<b>citas cenas risks</b>	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai turpmākās naudas plūsmas svārstīsies tirgus cenu izmaiņu dēļ (kas nav tās, kas rodas no <b>procentu likmes riska</b> vai <b>valūtas riska</b> ), vai nu šīs izmaiņas rada faktori, kas ir specifiski atsevišķam finanšu instrumentam vai tā emitentam, vai faktori, kas ietekmē visus līdzīgos tirgū tirgotos finanšu instrumentus.
<b>termiņš kavēts</b>	Finanšu aktīva termiņš ir kavēts, ja darījuma partneris nav veicis maksājumu tā termiņā atbilstoši līgumam.

Turpmākie termini definēti 32. SGS 11. punktā vai 39. SGS 9. punktā un lietoti SFPS 32. SGS un 39. SGS noteiktajā nozīmē.

- finanšu aktīva vai finanšu saistību amortizētās izmaksas;
- pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi;
- atzīšanas pārtraukšana;
- atvasinātais finanšu instruments;
- efektīvo procentu metode;
- pašu kapitāla instruments;
- patiesā vērtība;
- finanšu aktīvs;
- finanšu instruments;
- finanšu saistības;
- finanšu aktīvs vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;
- tirdzniecībai turēti finanšu aktīvi vai finanšu saistības;
- prognozēts darījums;
- riska ierobežošanas instruments;
- līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi;
- aizdevumi un debitoru parādi;
- parastais pirkšanas vai pārdošanas veids.



▼ **M12**

*B PAPILDINĀJUMS*  
**Piemērošanas norādījumi**

*Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.*

**FINANŠU INSTRUMENTU GRUPAS UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANAS  
 APMĒRS (6. PUNKTS)**

- B1. 6. punktā pieprasīts, lai uzņēmums iedalītu finanšu instrumentus grupās, kuras ir piemērotas atklātās informācijas veidam un kurās ievērotas šo finanšu instrumentu pazīmes. 6. punktā aprakstītas grupas nosaka uzņēmums un tādējādi tās atšķiras no 39. SGS noteiktajām finanšu instrumentu kategorijām (kuras nosaka, kā tiek novērtēti finanšu instrumenti un kur tiek atzītas patiesās vērtības izmaiņas).
- B2. Nosakot finanšu instrumenta grupas, uzņēmums vismaz:
- (a) atšķir instrumentus, kuri novērtēti amortizētajās izmaksās, no instrumentiem, kuri novērtēti patiesajā vērtībā;
  - (b) aplūko kā atsevišķu grupu vai grupas tos finanšu instrumentus, kuri neietilpst šī SFPS darbības jomā.
- B3. Uzņēmums nolemj, ņemot vērā savus apstākļus, cik daudz informācijas tas sniedz, lai izpildītu šī SFPS prasības, cik daudz nozīmes tas piešķir dažādiem prasību aspektiem un kā tas apkopo informāciju, lai atspoguļotu kopējo ainu, neapvienojot informāciju ar dažādām pazīmēm. Ir jāatrod līdzsvars starp finanšu pārskatu pārslagošanu ar pārmērīgu detalizāciju, kas nevar palīdzēt finanšu pārskatu lietotājiem, un svarīgas informācijas aizēnošanu pārlietas apkopšanas rezultātā. Piemēram, uzņēmumam nevajadzētu aizēnot svarīgu informāciju, iekļaujot to starp lielu daudzumu nenozīmīgas informācijas. Tāpat uzņēmumam nevajadzētu atklāt informāciju, kas ir tik apkopota, ka tā aizēno svarīgas atšķirības starp atsevišķiem darījumiem vai saistītiem riskiem.

**FINANŠU INSTRUMENTU NOZĪMĪGUMS FINANSIĀLAJAM STĀVOKLIM  
 UN DARBĪBAS REZULTĀTIEM**

**Finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus  
 (10. un 11. punkts)**

- B4. Ja uzņēmums nosaka finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, 10. punkta (a) apakšpunktā pieprasīts, lai tas atklātu finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņu summu, kuras ir attiecināmas uz saistību kredītriska izmaiņām. 10. punkta (a) apakšpunkta (i) daļa uzņēmumam atļauj noteikt šo summu kā saistību patiesās vērtības izmaiņu summu, kuras nav attiecināmas uz tirgus apstākļu izmaiņām, kas rada tirgus risku. Ja tirgus apstākļu vienīgās būtiskās izmaiņas saistībām ir novērotas (standarta) procentu likmes izmaiņas, šo summu var aplēst šādi:
- (a) pirmkārt, uzņēmums aprēķina saistību iekšējo atdeves likmi perioda sākumā, izmantojot saistību novēroto tirgus cenu un līgumā paredzētās saistību naudas plūsmas perioda sākumā. Tas atskaita no šīs atdeves likmes novēroto (standarta) procentu likmi perioda sākumā, lai iegūtu instrumentam specifisku iekšējās atdeves likmes sastāvdaļu;
  - (b) pēc tam uzņēmums aprēķina ar saistībām saistīto naudas plūsmu pašreizējo vērtību, izmantojot līgumā paredzētās saistību naudas plūsmas perioda beigās un diskonta likmi, kas ir vienāda ar (i) novērotās (standarta) procentu likmes perioda beigās un (ii) instrumentam specifiskās iekšējās atdeves likmes sastāvdaļas, kā noteikts (a) apakšpunktā, summu;
  - (c) starpība starp saistību novēroto tirgus cenu perioda beigās un (b) apakšpunktā noteikto summu ir patiesās vērtības izmaiņas, kuras nav attiecināmas uz novērotās (standarta) procentu likmes izmaiņām. Šī ir summa, kas jāatklāj.

Šajā piemērā pieņemts, ka patiesās vērtības izmaiņas, kuras rodas no faktoriem, kas nav instrumenta kredītriska izmaiņas, vai procentu likmju izmaiņas nav būtiskas. Ja instruments piemērā ietver iegultu atvasinājumu, iegultā atvasinājuma patiesās vērtības izmaiņas tiek izslēgtas, nosakot summu, kas jāatklāj saskaņā ar 10. punkta (a) apakšpunktu.

**Citas informācijas atklāšana — grāmatvedības politikas (21. punkts)**

- B5. 21. punktā pieprasīts atklāt informāciju par novērtēšanas principu (vai principiem), kas izmantoti finanšu pārskatu sagatavošanā, un citām lietotām grāmatvedības politikām, kuras ir būtiskas finanšu pārskatu izprašanai. Par finanšu instrumentiem šāda informācijas atklāšana var ietvert:
- (a) informāciju par finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas noteiktas patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus:

▼ **M12**

- (i) finanšu aktīvu vai finanšu saistību veids, ko uzņēmums ir noteicis patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;
- (ii) kritēriji šādu finanšu aktīvu vai finanšu saistību šādai noteikšanai sākotnējās atzīšanas brīdī,  
un
- (iii) kā uzņēmums ir izpildījis nosacījumus 39. SGS 9., 11A. vai 12. punktā šādai noteikšanai. Par instrumentiem, kas noteikti saskaņā ar finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, definīcijas (b) apakšpunkta (i) daļu 39. SGS, šī informācijas atklāšana ietver apstākļu aprakstu, kuri pamato novērtēšanas vai atzīšanas nekonekvenci, kas citādi rastos. Par instrumentiem, kas noteikti saskaņā ar finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, definīcijas (b) apakšpunkta (ii) daļu 39. SGS, šī informācijas atklāšana ietver aprakstu par to, kā noteikšana patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, saskan ar uzņēmuma dokumentēto riska pārvaldības vai ieguldījumu stratēģiju;
- (b) kritērijus finanšu aktīvu noteikšanai par pārdošanai pieejamiem;
- (c) to, vai finanšu aktīvu parasta veida pirkšanas un pārdošanas tiek uzskaitītas darījuma datumā vai norēķinu datumā (sk. 39. SGS 38. punktu);
- (d) ja izmanto vērtības korekcijas kontu, lai samazinātu finanšu aktīvu uzskaites vērtību, kuru samazinājuši kredīta zaudējumi:
  - (i) kritēriji, lai noteiktu, kad samazinātas vērtības finanšu aktīvu uzskaites vērtību samazina tieši (vai vērtības daļējas norakstīšanas apvērse gadījumā — palielina tieši) un kad izmanto vērtības korekcijas kontu,  
un
  - (ii) kritēriji summu norakstīšanai, kuras iekļautas vērtības korekcijas kontā pret samazinātas vērtības finanšu aktīvu uzskaites vērtību (sk. 16. punktu);
- (e) kā nosaka neto guvumus vai neto zaudējumus par katras kategorijas finanšu instrumentu (sk. 20. punkta (a) apakšpunktu), piemēram, vai neto guvumi vai neto zaudējumi par posteņiem patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ietver procentu vai dividenžu ienākumus;
- (f) kritēriji, kurus uzņēmums izmanto, lai noteiktu, ka ir objektīvi pierādījumi tam, ka ir radies zaudējums no vērtības samazināšanās (sk. 20. punkta (e) apakšpunktu);
- (g) ja ir apspiesti atkārtoti to finanšu aktīvu noteikumi, kuru termiņš citādi būtu kavēts vai vērtība samazinājusies, — grāmatvedības politika finanšu aktīviem, kuri ir atkārtoti apspriesto noteikumu priekšmets (sk. 36. punkta (d) apakšpunktu).

1. SGS 113. punktā arī pieprasīts uzņēmumiem atsevišķi atklāt būtisku grāmatvedības politiku kopsavilkumā vai citās piezīmēs vērtējumus, kas ietver aplēses, kurus vadība ir izdarījusi uzņēmuma grāmatvedības politiku piemērošanas procesā un kuriem ir visbūtiskākā ietekme uz finanšu pārskatos atzītajām summām.

**NO FINANŠU INSTRUMENTIEM IZRIETOŠO RISKU VEIDS UN APMĒRS (31. LĪDZ 42. PUNKTS)**

- B6. Informācijas atklāšanu, kura pieprasīta 31. līdz 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.

**Kvantitatīvās 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 politikas, 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

▼ **M12**

apstākļu izmaiņas. Riska koncentrāciju noteikšanai ir nepieciešams vērtējums, ņemot vērā uzņēmuma apstākļus. Informācijas atklāšana par riska koncentrācijām ietver:

- (a) aprakstu par to, kā vadība nosaka koncentrācijas;
- (b) aprakstu par kopīgo pazīmi, kas identificē katru koncentrāciju (piemēram, darījuma partneris, ģeogrāfiskais apgabals, valūta vai tirgus),  
un
- (c) riskam pakļautā summa, kas saistīta ar visiem finanšu instrumentiem, kuriem ir kopīga šī pazīme.

**Maksimālā pakļautība kredīriskam (36. punkta (a) apakšpunkts)**

- B9. 36. punkta (a) apakšpunktā pieprasīts atklāt summu, kas vislabāk atspoguļo uzņēmuma maksimālo pakļautību kredīriskam. Finanšu aktīvam tā parasti ir bruto uzskaites vērtība, atskaitot:
- (a) jebkuras summas, kas ieskaitītas saskaņā ar 32. SGS,  
un
  - (b) jebkurus zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas atzīti saskaņā ar 39. SGS.
- B10. Darbības, kas rada kredīrisku un saistīto maksimālo pakļautību kredīriskam, ir šādas, bet ne tikai:
- (a) aizdevumu un debitoru parādu piešķiršana pircējiem un noguldījumu izvietošana citos uzņēmumos. Šajos gadījumos maksimālā pakļautība kredīriskam ir saistīta finanšu aktīvu uzskaites vērtība;
  - (b) atvasinājumu līgumu slēgšana, piemēram, ārvalstu valūtas maiņas līgumi, procentu mijmaiņas darījumi un kredīta atvasinājumi. Ja rezultātā radušos aktīvu novērtē patiesajā vērtībā, maksimālā pakļautība kredīriskam pārskata datumā būs vienāda ar uzskaites vērtību;
  - (c) finanšu garantiju piešķiršana. Šajā gadījumā maksimālā pakļautība kredīriskam 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 kredīriskam 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.

**Līguma termiņu analīze (39. punkta (a) apakšpunkts)**

- B11. Sagatavojot līguma termiņu analīzi finanšu saistībām, kas pieprasīta 39. punkta (a) 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.
- B12. Ja darījuma partnerim ir izvēle, kad maksāt summu, saistības iekļauj, pamatojoties uz visagrāko datumu, kurā uzņēmumam var pieprasīt maksājumu. Piemēram, finanšu saistības, kuras uzņēmums var būt spiests atmaksāt pēc pieprasījuma (piemēram, pieprasījuma noguldījumi), iekļauj visagrākajā laika diapazonā.
- B13. Ja uzņēmums ir apņēmis summas darīt pieejamas pa daļām, katru daļu attiecina uz visagrāko periodu, kurā uzņēmumam var pieprasīt maksājumu. Piemēram, neizmaksāta aizdevuma piešķiršanas apņemšanos iekļauj laika diapazonā, kurā ietilpst visagrākais datums, kad to var izmantot.
- B14. Termiņu analīzē atklātās summas ir līguma nediskontētas naudas plūsmas, piemēram:
- (a) bruto finanšu nomas pienākumi (pirms finanšu maksu atskaitīšanas);
  - (b) cenas, kas noteiktas nestandardizētos nākotnes līgumos finanšu aktīvu pirkšanai par naudu;
  - (c) neto summas par maksātu brīvi svārstīgu/saņemtā nemainīgu procentu likmju mijmaiņas darījumiem, par kuriem notiek apmaiņa ar neto naudas plūsmām;

▼ **M12**

(d) līguma summas, ar kurām jāveic apmaiņa atvasinātā finanšu instrumentā (piemēram, valūtas mijmaiņas darījums), par kuru notiek apmaiņa ar bruto naudas plūsmām,

un

(e) bruto apņemšanās piešķirt aizdevumu.

Šādas nediskontētas naudas plūsmas atšķiras no bilancē iekļautās summas, jo bilances summa ir balstīta uz diskontētām naudas plūsmām.

B15. Attiecīgā gadījumā uzņēmums atklāj atvasināto finanšu instrumentu analīzi atsevišķi no neatvasināto finanšu instrumentu analīzes līguma termiņu analīzē par finanšu saistībām, kas pieprasīta 39. punkta (a) apakšpunktā. Piemēram, būtu pareizi atšķirt naudas plūsmas no atvasinātiem finanšu instrumentiem un neatvasinātiem finanšu instrumentiem, ja par naudas plūsmām, kas rodas no atvasinātiem finanšu instrumentiem, tiek veikti bruto norēķini. Tas ir tādēļ, ka bruto izejošo naudas plūsmu var pavadīt saistīta ienākoša plūsma.

B16. Ja maksājamā summa nav noteikta, atklāto summu nosaka, atsaucoties uz apstākļiem, kas pastāv pārskata datumā. Piemēram, ja maksājamā summa mainās līdz ar indeksa izmaiņām, atklāto summu var balstīt uz indeksa līmeni pārskata datumā.

**Tirgus risks — jūtīguma analīze (40. un 41. punkts)**

B17. 40. punkta (a) apakšpunktā pieprasīta jūtīguma 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, ko 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 nošķirtu informāciju.

B18. 40. punkta (a) apakšpunktā pieprasīts, lai jūtīguma 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 bilances datumā, pieņemot, ka attiecīgā riska mainīgā lieluma pamatoti iespējamās izmaiņas ir notikušas bilances datumā un ir piemērotas riska pakļautībām, kas pastāvēja tajā datumā. Piemēram, ja uzņēmumam ir brīvi svārstīgas likmes saistības gada beigās, uzņēmums atklātu ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem (t.i., procentu izdevumus) par pašreizējo gadu, ja procentu likmes būtu mainījušās par pamatoti iespējamām summām;

(b) uzņēmumiem nav jāatklāj katru izmaiņu ietekme uz peļņu vai zaudējumiem un pašu kapitālu attiecīgā riska mainīgā lieluma pamatoti iespējamo izmaiņu diapazonā. Informācijas atklāšana par izmaiņu ietekmi pamatoti iespējamā diapazona maksimālajos punktos būtu pietiekama.

B19. Nosakot, kas ir attiecīgā riska mainīgā lieluma pamatoti iespējamās izmaiņas, uzņēmumam jāņem vērā:

(a) ekonomiskās vides, kurās tas darbojas. Pamatoti iespējamām izmaiņām nevajadzētu ietvert attālus vai "vissliktākā gadījuma" scenārijus, vai "stresa testus". Turklāt, ja pamatā esošā riska mainīgā lieluma izmaiņas ir stabilas, uzņēmumam nav jāmaina riska mainīgā lieluma izvēlētās pamatoti iespējamās izmaiņas. Piemēram, pieņemiet, ka procentu likmes ir 5 procenti un uzņēmums nosaka, ka ir pamatoti iespējama procentu likmju svārstība par  $\pm 50$  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  $\pm 50$  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

▼ **M12**

procentu likmes var pamatoti svārstīties par  $\pm 50$  bāzes punktiem, ja vien nav pierādījumu, ka procentu likmes ir kļuvušas ievērojami nepastāvīgākas;

- (b) laika periods, kurā tas veic novērtējumu. Jūtīguma analizē 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, riska 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 riska vērtības modeļa veidu (piemēram, vai modelis paļaujas uz Montekarlo simulācijām), skaidrojumu par to, kā modelis darbojas, un galvenos pieņēmumus (piemēram, turēšanas periods un uzticības līmenis). Uzņēmumi varētu atklāt arī sākotnējo novērošanas periodu un svērumus, kas piemēroti novērojumiem tajā periodā, skaidrojumu par to, kā aprēķinos rīkojas ar iespēju darījumiem, un kādas nepastāvības un korelācijas (vai alternatīvi — Montekarlo varbūtības sadales simulācijas) izmanto.

B21. Uzņēmums sniedz jutīguma analīzes par visu savu komercdarbību, bet var sniegt dažāda veida jutīguma analīzes par dažādām finanšu instrumentu grupām.

*Procentu likmes risks*

B22. *Procentu likmes risks* rodas no procentus pelnošiem finanšu instrumentiem, kas ir atzīti bilancē (piemēram, aizdevumi un debitoru parādi, un emitētie parāda instrumenti), un par dažiem finanšu instrumentiem, kas nav atzīti bilancē (piemēram, dažas apņemšanās piešķirt aizdevumu).

*Valūtas risks*

B23. *Valūtas risks* (vai ārvalstu valūtas risks) rodas no finanšu instrumentiem, kuri ir denominēti ārvalstu valūtā, t.i., valūtā, kas nav funkcionālā valūta, kurā tie novērtēti. Šī SFPS nolūkā valūtas risks nerodas no finanšu instrumentiem, kuri ir nemonetāri posteņi, vai no finanšu instrumentiem, kas denominēti funkcionālajā valūtā.

B24. Jūtīguma 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 akciju turēšana citā uzņēmumā, un ieguldījums trustā, kas, savukārt, tur ieguldījumus pašu kapitāla instrumentos. Citi piemēri ir nestandartizēti nākotnes līgumi un iespējas pirkt vai pārdot noteiktus pašu kapitāla instrumenta daudzumus, un mijmaiņas darījumi, kuri ir indeksēti ar akciju cenām. Pamatā esošo pašu kapitāla instrumentu tirgus cenas izmaiņas ietekmē šo finanšu instrumentu patiesās vērtības.

B27. Saskaņā ar 40. punkta (a) apakšpunktu peļņas vai zaudējumu jutīgumu (kas rodas, piemēram, no instrumentiem, kuri klasificēti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, un pārdošanai pieejamo finanšu aktīvu vērtības samazināšanās) atklāj atsevišķi no pašu kapitāla jutīguma (kurš rodas, piemēram, no instrumentiem, kas klasificēti kā pārdošanai pieejami).

B28. Finanšu instrumenti, kurus uzņēmums klasificē kā pašu kapitāla instrumentus, netiek novērtēti atkārtoti. Šo instrumentu akciju cenas risks neietekmēs ne peļņu vai zaudējumus, ne pašu kapitālu. Tādēļ jutīguma analīze nav nepieciešama.

## ▼ M12

## C PAPILDINĀJUMS

## Grozījumi citos SFPS

Šajā papildinājumā ietvertos grozījumus piemēro gada periodiem, kuri sākas 2007. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro SFPS agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam. Grozītajos punktos jaunais teksts ir pasvītrots un svītrotais teksts ir pārsvītrots.

- C1. Starptautiskajos finanšu pārskatu standartos, ieskaitot starptautiskos grāmatvedības standartus un interpretācijas, atsaucies uz 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana* aizstāj ar atsaucēm uz 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*, ja vien turpmāk nav izklāstīts citādi.
- C2. 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana* (kā pārstrādāts 2003. gadā) izdara grozījumus, kā aprakstīts turpmāk.

Nosaukumu groza uz "32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*".

Svītro 1. punktu, un 2. punktā līdz 4. punkta (a) apakšpunktam izdara šādus grozījumus:

2. Šā 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, dividendžu, zaudējumu un guvumu klasifikāciju un apstākļiem, kuros finanšu aktīvi un finanšu saistības jāieskaita.
3. Šā standarta principi papildina principus finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanai un novērtēšanai 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* un informācijas atklāšanai par tiem 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

## DARBĪBAS JOMA

## 4. Šo standartu piemēro visi uzņēmumi visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:

- (a) tās līdzdalības meitas uzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, kuras uzskaita saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* vai 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*. Tomēr dažos gadījumos 27. SGS, 28. SGS vai 31. SGS ļauj uzņēmumam uzskaitīt līdzdalību meitas uzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot 39. SGS; šajos gadījumos uzņēmumi piemēro 27. SGS, 28. SGS vai 31. SGS informācijas atklāšanas prasības papildus šā standarta prasībām. Uzņēmumi šo standartu piemēro arī visiem ar līdzdalību meitas uzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos saistītiem atvasinājumiem.

Svītro 5. un 7. punktu.

40. punkta otrajā teikumā izdara šādus grozījumus:

40. ... Papildus šā standarta prasībām procentu un dividendžu atklāšana ir pakļauta 1. SGS un 7. SFPS prasībām.

47. punkta pēdējā teikumā izdara šādus grozījumus:

47. ... 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 kredīriskam atklāj saskaņā ar 7. SFPS 36. punktu.

50. punkta pēdējā teikumā izdara šādus grozījumus:

50. ... Ja finanšu aktīvi un finanšu saistības, kas pakļautas ģenerālvienošanās par neto norēķiniem līgumam, nav ieskaitīti, vienošanās ietekmi uz uzņēmuma pakļautību kredīriskam atklāj saskaņā ar 7. SFPS 36. punktu.

Svītro 51. līdz 95. punktu.

98. punktam pievieno šādu zemsvītras piezīmi:

SGSP 2005. gada augustā pārvietoja visu informācijas atklāšanu par finanšu instrumentiem uz 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

Papildinājumā (Piemērošanas norādījumi) svītro AG24. un AG40. punktu, kā arī AG39. punkta pēdējo teikumu.

▼ **M12**

- C3. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* izdara grozījumus, kā aprakstīts turpmāk.
- Svītro 4. punktu.
56. punktā "32. SGS" aizstāj ar "7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*" un 105. punkta (d) apakšpunkta (ii) daļā un 124. punktā "32. SGS" aizstāj ar "7. SFPS".
71. punkta (b) apakšpunkta pēdējā teikumā izdara šādus grozījumus:
71. (b) ... Piemēram, finanšu iestāde var izdarīt grozījumus iepriekšminētajos aprakstos, lai sniegtu informāciju, kas ir būtiska finanšu iestādes darbībai.
84. punkta ceturtajā teikumā izdara šādus grozījumus:
84. ...Piemēram, finanšu iestāde var izdarīt grozījumus aprakstos, lai sniegtu informāciju, kas ir būtiska finanšu iestādes darbībai.
- C4. 14. SGS *Informācijas sniegšana pa segmentiem* izdara grozījumus, kā aprakstīts turpmāk.
27. punkta (a) un (b) apakšpunktā, 31., 32., 46. un 74. punktā frāzi "valdei un izpilddirektoram" aizstāj ar "galvenajai vadībai".
27. punkta (b) apakšpunktā, 30. un 32. punktā frāzi "direktoriem un vadībai" aizstāj ar "galvenajai vadībai".
27. punkta pirmajā teikumā izdara šādus grozījumus:
- 27. Uzņēmuma iekšējai organizatoriskai un vadības struktūrai un tā iekšējai finanšu pārskatu sniegšanas sistēmai galvenajai vadībai (piemēram, valdei un izpilddirektoram) parasti jābūt pamatam, lai identificētu uzņēmuma risku un atšķirīgu atdeves likmju galveno avotu un veidu un tādējādi noteiktu, kura informācijas sniegšanas forma ir primārā un kura ir sekundārā, izņemot, kā noteikts tālāk (a) un (b) apakšpunktā: ...**
28. punkta trešajā teikumā izdara šādus grozījumus:
28. ... Tādēļ, izņemot retus gadījumus, uzņēmums sniegs segmenta informāciju finanšu pārskatos pēc tāda paša principa, kā tas sniedz iekšējos pārskatus galvenajai vadībai. ...
33. punkta pirmajā teikumā izdara šādus grozījumus:
33. Saskaņā ar šo standartu lielākā daļa uzņēmumu identificēs uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskos segmentus kā organizatoriskas vienības, par kurām informāciju sniedz galvenajai vadībai vai augstākā līmeņa darbības lēmumu pieņēmējam, kas dažos gadījumos var būt vairāku cilvēku grupa, lai novērtētu katras vienības iepriekšējos darbības rezultātus un pieņemtu lēmumus par līdzekļu turpmāko piešķiršanu. ...
- C5. 17. SGS *Noma* 31. punktā "32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana*" aizstāj ar "7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*", un 35., 47. un 56. punktā "32. SGS" aizstāj ar "7. SFPS".
- C6. 33. SGS *Peļņa par akciju* 72. punktā "32. SGS" aizstāj ar "7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*".
- C7. 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* (kā grozīts 2005. gada aprīlī) izdara grozījumus, kā aprakstīts turpmāk.
1. punktā izdara šādus grozījumus:
1. Šā standarta mērķis ir noteikt principus finanšu aktīvu, finanšu saistību un atsevišķu nefinanšu posteņu pirkšanas vai pārdošanas līgumu atzīšanai un novērtēšanai. Ar finanšu instrumentiem saistītās informācijas sniegšanas prasības ir izklāstītas 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*. Ar finanšu instrumentiem saistītās informācijas atklāšanas prasības ir izklāstītas 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.
45. punktā "32. SGS" aizstāj ar "7. SFPS".
48. punktā izdara šādus grozījumus:
- 48. Nosakot finanšu aktīva posteņa vai finanšu saistību posteņa patieso vērtību, šā standarta, 32. SGS vai 7. SFPS piemērošanas nolūkā uzņēmums piemēro A pielikuma AG69.-AG82. punktu.**
- C8. 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* (kā grozīts 2005. gada jūnijā) izdara grozījumus, kā aprakstīts turpmāk.
9. punktā finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, definīcijā izdara šādus grozījumus:
- ... 7. SFPS 9. līdz 11. un B4. punktā pieprasīts, lai uzņēmums atklātu informāciju par finanšu aktīviem un finanšu saistībām, ko tas ir noteicis patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ...**

▼ **M12**

C9. 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmā pieņemšana* 36A. punktā izdara grozījumus, un papildina ar virsrakstu un 36C. punktu šādi:

36A. Savos pirmajos saskaņā ar SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos uzņēmums, kas pieņem SFPS pirms 2006. gada 1. janvāra, ietver vismaz vienu salīdzināmās informācijas gadu, bet šai salīdzināmai informācijai nav jāatbilst 32. SGS, 39. SGS vai 4. SFPS. Uzņēmums, kas izvēlas sniegt salīdzināmo informāciju, kura neatbilst 32. SGS, 39. SGS vai 4. SFPS, savā pirmajā pārejas gadā:

- (a) piemēro savu iepriekšējo vispārpieņemto grāmatvedības principu atzīšanas un novērtēšanas prasības salīdzināmajā informācijā par finanšu instrumentiem 32. SGS un 39. SGS darbības jomā un par apdrošināšanas līgumiem 4. SFPS darbības jomā;

...

Uzņēmuma gadījumā, kas izvēlas sniegt salīdzināmo informāciju, kura neatbilst 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS, atsaucies uz "pārejas datums uz SFPS" nozīmē vienīgi šo standartu gadījumā pirmā SFPS pārskata perioda sākumu. Šiem uzņēmumiem jāievēro 1. SGS 15. punkta (c) apakšpunkts, lai atklātu papildu informāciju, ja SFPS konkrēto prasību ievērošana nav pietiekama, lai ļautu lietotājiem izprast konkrēto darījumu, citu notikumu un nosacījumu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli un finanšu darbības rezultātiem.

Atbrīvojums no prasības atklāt salīdzināmo informāciju par 7. SFPS

36C. Uzņēmumam, kas pieņem SFPS pirms 2006. gada 1. janvāra un izvēlas pieņemt 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* savos pirmajos saskaņā ar SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, šajos finanšu pārskatos nav jāatklāj 7. SFPS pieprasītā salīdzināmā informācija.

C10. 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* izdara grozījumus, kā aprakstīts turpmāk.

2. punkta (b) apakšpunktā izdara šādus grozījumus:

- (b) finanšu instrumentiem ar *patstāvīgas dalības iezīmēm* (sk. 35. punktu), kuras tas rada. 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* pieprasa finanšu instrumentu atklāšanu, ieskaitot finanšu instrumentus, kas satur šādas iezīmes.

Papildina ar šādu 35. punkta (d) apakšpunktu:

- (d) lai arī šie līgumi ir finanšu instrumenti, izsniedzējs, kurš piemēro 7. SFPS 19. 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.

Pēc 37. punkta virsrakstā, kā arī 38. un 39. punktā izdara grozījumus un papildina ar 39A. punktu šādi:

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 pārapirošināšanas palīdzību), iekļaujot informāciju par:
- (i) jūtīgumu pret apdrošināšanas risku (sk. 39A. 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 prasības 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 tiek parasti atrisināta viena gada laikā;



▼ **M12**

- (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 analīze, kas pieprasīta 7. SFPS 39. punkta (a) apakšpunktā, ja tas tā vietā atklāj informāciju par neto izejošo naudas plūsmu aplēsto laika grafiku, kuras rodas no atzītām apdrošināšanas saistībām. Tā var būt bilancē atzīto summu analīze pa aplēstiem laika grafikiem;
    - (ii) ja apdrošinātājs izmanto alternatīvu metodi, lai pārvaldītu jutīgumu pret tirgus apstākļiem, piemēram, iegultās vērtības analīzi, tas var izmantot šo jutīguma 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 iegulstiem 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 (b) apakšpunkta (i) daļu, apdrošinātājs atklāj (a) vai (b) šādi:
- (a) jutīguma analīzi, kas rāda, kā būtu ietekmēta peļņa vai zaudējumi un pašu kapitāls, ja būtu notikušas attiecīgā riska mainīgā lieluma izmaiņas, kuras bija pamatoti iespējamās bilances datumā; metodes un pieņēmumi, kas lietoti, sagatavojot jutīguma analīzi, un jebkuras lietoto metožu un pieņēmumu izmaiņas pret iepriekšējo periodu. Tomēr, ja apdrošinātājs izmanto alternatīvu metodi, lai pārvaldītu jutīgumu pret tirgus apstākļiem, piemēram, iegultās vērtības analīzi, tas var izpildīt šo prasību, atklājot šo alternatīvo jutīguma analīzi un informāciju, kas pieprasīta 7. SFPS 41. punktā;
  - (b) kvalitatīvu informāciju par jutīgumu un informāciju par tiem apdrošināšanas līgumu noteikumiem, kuriem ir būtiska ietekme uz apdrošinātāja turpmāko naudas plūsmu summu, laika grafiku un nenoteiktību.

▼ **M12***D PĀPILDINĀJUMS***Grozījumi 7. SFPS, ja nav piemēroti grozījumi 39. SGS Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana — patiesās vērtības iespēja**

*Padome 2005. gada jūnijā izdeva grozījumus 39. SGS Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana — patiesās vērtības iespēja, kas jāpiemēro gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro 7. SFPS gada periodiem, kuri sākas pirms 2006. gada 1. janvāra, un tas nepiemēro šos 39. SGS grozījumus, tas izdara šādus grozījumus 7. SFPS par šo periodu. Grozītajos punktos jaunais teksts ir pasvītrots un svītrotais teksts ir pārsvītrots.*

D1. Virsrakstā virs 9. punkta un 11. punktā izdara šādus grozījumus, un svītro 9. punktu.

Finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus

11. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

- (a) metodes, kas lietotas, lai izpildītu 10. punkta (a) apakšpunkta prasības;
- (b) ja uzņēmums uzskata, ka informācija, ko tas ir atklājis, lai izpildītu 10. punkta (a) apakšpunkta prasību, patiesi neatspoguļo finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņas, kuras ir attiecināmas uz tā kredītriska izmaiņām, — iemesli šī secinājuma izdarīšanai un faktori, ko tas uzskata par būtiskiem.

B5. punkta (a) apakšpunktā izdara šādus grozījumus:

- (a) kritēriji, lai, veicot sākotnējo atzīšanu, noteiktu finanšu aktīvus vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼ **M5***31. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS***Līdzdalība kopuzņēmumos**

## SATURS

	Punkts
Darbības joma	1-2
Definīcijas	3-12
Kopuzņēmumu veidi	7
Kopīga kontrole	8
Vienošanās	9-12
Kopīgi kontrolēta darbība	13-17
Kopīgi kontrolēti aktīvi	18-23
Kopīgi kontrolēti uzņēmumi	24-47
Kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskati	30-45
Proporcionālā konsolidācija	30-37
Pašu kapitāla metode	38-41
Izņēmumi attiecībā uz proporcionālās konsolidācijas un pašu kapitāla metodi	42-45
Kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķie finanšu pārskati	46-47
Darījumi starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu	48-50
Darījumi starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu	51
Kopuzņēmumu pārvaldnieki	52-53
Informācijas atklāšana	54-57
Spēkā stāšanās datums	58
31. SGS atsaukšana (pārskatīts 2000. Gadā)	59

Šis pārstrādātais Standarts aizstāj 31. SGS (pārstrādāts 2000. gadā) *Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos*, un tas jāpiemēro ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc tā. Tiek ieteikts uzsākt Standarta piemērošanu pēc iespējas agrāk.

## ▼ M5

## DARBĪBAS JOMA

1. Šis Standarts jāpiemēro, lai uzskaitītu līdzdalību kopuzņēmumos un uzrādītu kopuzņēmuma aktīvus, saistības, ienākumus un izdevumus kopuzņēmuma dalībnieku un ieguldītāju finanšu pārskatos neatkarīgi no kopuzņēmuma darbības struktūras vai formas. Tomēr tas neattiecas uz dalībnieku līdzdalību kopīgi kontrolētajās sabiedrībās, kas pieder:
  - a) riska kapitāla organizācijām;
  - b) kopējiem fondiem, trasiem ar daļām vai līdzīgām sabiedrībām, ieskaitot ar ieguldījumiem saistītus apdrošināšanas fondus,

kas sākotnēji pēc to patiesās vērtības tiek atzīti peļņā vai zaudējumos, vai ietverti to aktīvu kategorijā, kas paredzēti tirdzniecībai un uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana. Šie ieguldījumi jānovērtē patiesajā vērtībā saskaņā ar 39. SGS, ar izmaiņām patiesajā vērtībā, kas atzītas peļņā vai zaudējumos periodā, kurā notikušas izmaiņas.
2. Dalībnieks ar līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā tiek atbrīvots no 30. punkta (proporcionālā konsolidācija) un 38. punkta (pašu kapitāla metode), ja tas atbilst šādiem nosacījumiem:
  - a) ir pierādījumi, ka līdzdalība ir iegādāta un to tur vienīgi tādēļ, lai atsavinātu divpadsmit mēnešu laikā no iegādes brīža un, ka vadība aktīvi meklē pircēju;
  - b) ir attiecināms 27. SGS Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati 10. punkta izņēmums, kas mātes uzņēmumam, kam ir arī līdzdalība kopīgi kontrolētā uzņēmumā, atļauj nesniegt konsolidētos finanšu pārskatus;
  - c) ir attiecināmi visi sekojošie nosacījumi:
    - i) kopuzņēmuma dalībnieks ir citam uzņēmumam pilnīgi piederošs vai daļēji piederošs meitas uzņēmums un tā īpašnieki, ieskaitot tos, kam citādi nav balsstiesību, ir informēti un neiebilst, ka kopuzņēmuma dalībnieks nepiemēro proporcionālo konsolidāciju vai pašu kapitāla metodi;
    - ii) kopuzņēmuma dalībnieka parādi vai citi pašu kapitāla instrumenti nav publisko vērtspapīru tirgū (vietējā vai ārējā biržā vai ārpus finanšu institūciju tirgū, ieskaitot vietējos un reģionālos tirgus);
    - iii) kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskati nav reģistrēti un neatrodas reģistrēšanas procesā vērtspapīru tirgus uzraudzības komisijā vai citā reglamentējošā iestādē ar mērķiem ietvert jebkuras kategorijas līdzekļus publisko vērtspapīru tirgū;
    - iv) galīgais vai jebkurš kopuzņēmuma dalībnieka starpposma mātes uzņēmums gatavo sabiedriski pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, kas atbilst Starptautiskajiem finanšu pārskatu Standartiem.

## DEFINĪCIJAS

3. Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:
 

**Kontrole** ir spēja noteikt saimnieciskās darbības finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai no tās gūtu labumu.

**Pašu kapitāla metode** ir uzskaites metode, saskaņā ar kuru līdzdalību kopīgi kontrolētā uzņēmumā sākotnēji grāmato tā izmaksās un pēc tam koriģē par kopuzņēmuma dalībnieka daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības neto aktīvu izmaiņās, kas notikušas pēc iegādes. Kopuzņēmuma dalībnieka peļņa vai zaudējumi ietver kopuzņēmuma dalībnieka daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības peļņā vai zaudējumos.

**Ieguldītājs kopuzņēmumā** ir kopuzņēmumā iesaistītā puse, kurai nav kopīgas kontroles pār šo kopuzņēmumu.

**Kopīga kontrole** ir ar līgumu noteikta saimnieciskās darbības kontroles savstarpēja dalīšana.

**Kopuzņēmums** ir vienošanās, kad divas vai vairākas puses uzsāk saimniecisku darbību, kura tiek kopīgi kontrolēta.

**Proporcionālā konsolidācija** ir uzskaites metode, saskaņā ar kuru kopuzņēmuma dalībnieka daļu katrā no kopīgi kontrolētās sabiedrības aktīviem, saistībām, ienākumiem un izdevumiem, rindu pa rindai apvieno ar līdzīgiem kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskatu posteņiem vai uzrāda kā atsevišķus posteņus kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskatos.

## ▼ M5

*Atsevišķie finanšu pārskati ir tādi, kurus sniedz mātes uzņēmums, ieguldītājs asociētā uzņēmumā vai kopīgi kontrolētas sabiedrības dalībnieks, uzskaitot ieguldījumus, pamatojoties uz tiešu pašu kapitāla līdzdalību, nevis ieguldījumu saņēmēju uzrādītajiem darbības rezultātiem un neto aktīviem.*

*Būtiska ietekme ir tiesības piedalīties saimnieciskās darbības finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā, bet tā nav kontrole vai kopīga kontrole pār šo politiku.*

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

4. Tāpat kā tāda uzņēmuma finanšu pārskati, kuram nav meitas uzņēmumu, asociētu uzņēmumu vai dalībnieka daļas kopuzņēmumā, finanšu pārskati, kuros piemērota proporcionālā konsolidācija vai pašu kapitāla metode, nav atsevišķie finanšu pārskati.
5. Atsevišķie finanšu pārskati ir tie, kurus sniedz papildus konsolidētajiem finanšu pārskatiem, finanšu pārskatiem, kuros ieguldījumi uzskaitīti, piemērojot pašu kapitāla metodi un finanšu pārskatiem, kuros kopuzņēmuma dalībnieka daļas kopuzņēmumā ir proporcionāli konsolidētas. Atsevišķie finanšu pārskati nav jāpievieno šiem finanšu pārskatiem.
6. Uzņēmumi, kas saskaņā ar 27. SGS 10. punktu ir atbrīvoti no konsolidācijas, saskaņā ar 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos* 13. c) punktu, ir atbrīvoti no pašu kapitāla metodes piemērošanas, vai saskaņā ar šā Standarta 2. punktu, ir atbrīvoti no proporcionālās konsolidācijas vai pašu kapitāla metodes piemērošanas, var sniegt atsevišķos finanšu pārskatus kā vienīgos finanšu pārskatus.

#### *Kopuzņēmumu veidi*

7. Kopuzņēmumiem var būt daudz dažādu veidu un struktūru. Šis Standarts identificē trīs izplatītākos veidus – kopīgi kontrolēta darbība, kopīgi kontrolēti aktīvi un kopīgi kontrolētas sabiedrības, kas tiek parasti apzīmēti kā kopuzņēmumi, un atbilst kopuzņēmumu definīcijai. Visiem kopuzņēmumiem piemīt šādas kopīgas iezīmes:
  - a) divus vai vairākus kopuzņēmuma dalībniekus saista vienošanās;
    - un
  - b) vienošanās nosaka kopīgu kontroli.

#### *Kopīga kontrole*

8. Kopīgo kontroli var kavēt ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma juridiskā reorganizācija vai tā bankrots, vai darbība ar stingriem ilgtermiņa ierobežojumiem uz tā spēju pārskaitīt līdzekļus kopuzņēmuma dalībniekiem. Ja kopīgā kontrole turpinās, šie notikumi neattiecināto kopuzņēmumu neuzskaitīšanu saskaņā ar šo Standartu.

#### *Vienošānās*

9. Vienošānās pastāvēšana atšķir līdzdalību, kas ietver kopīgu kontroli, no ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos, kuros ieguldītājam ir būtiska ietekme (skat. 28. SGS). Darbības, kuras nebalstās uz vienošanos par kopīgas kontroles noteikšanu, nav kopuzņēmumi šā Standarta mērķiem.
10. Par vienošanos var liecināt vairāki fakti, piemēram, līgums starp kopuzņēmuma dalībniekiem vai starp kopuzņēmuma dalībniekiem notikušu sarunu protokols. Dažos gadījumos vienošanās ir ietverta kopuzņēmuma statūtos vai citā dokumentā. Neatkarīgi no tās veida vienošanās parasti ir noformēta rakstiski, un tā aplūko šādus jautājumus:
  - a) kopuzņēmuma darbība, darbības ilgums un pārskatu sniegšanas pienākumi;
  - b) kopuzņēmuma valdes vai līdzvērtīgas vadības institūcijas iecelšana un kopuzņēmuma dalībnieku balsstiesības;
  - c) kopuzņēmuma dalībnieku kapitālieguldījumi;
    - un
  - d) kopuzņēmuma saražotās produkcijas, ienākumu, izdevumu vai rezultātu sadale starp kopuzņēmuma dalībniekiem.
11. Vienošānās nosaka kopīgu kontroli pār kopuzņēmumu. Šī prasība nodrošina, ka neviens no kopuzņēmuma dalībniekiem nevar vienpersoniski kontrolēt darbību. Vienošānās nosaka tos lēmumus jomās, kas ir būtiskas attiecībā uz kopuzņēmuma mērķu sasniegšanu, kuru pieņemšanai vajadzīga visu kopuzņēmuma dalībnieku piekrišana, un tos lēmumus, kuru pieņemšanai var būt vajadzīga noteikta kopuzņēmuma dalībnieku vairākuma piekrišana.

## ▼ M5

12. Vienošanās var noteikt, ka viens no kopuzņēmuma dalībniekiem ir kopuzņēmuma pārvaldnieks vai vadītājs. Pārvaldnieks nekontrolē kopuzņēmumu, bet darbojas finanšu un pamatdarbības politiku ietvaros, kuras saskaņā ar vienošanos ir pieņēmuši kopuzņēmuma dalībnieki un kuru īstenošana ir deleģēta pārvaldniekam. Ja pārvaldniekam ir tiesības noteikt saimnieciskās darbības finanšu un pamatdarbības politiku, tas kontrolē uzņēmumu, un šis uzņēmums ir nevis kopuzņēmums, bet gan pārvaldnieka meitas uzņēmums.

## KOPĪGI KONTROLĒTA DARBĪBA

13. Dažu kopuzņēmumu darbība nozīmē kopuzņēmuma dalībniekiem piederošo aktīvu un citu resursu lietošanu, bet nevis sabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības, vai arī no kopuzņēmuma dalībniekiem šķirtas finansiālas struktūras nodibināšanu. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks izmanto pats savus pamatlīdzekļus, un tam ir pašam savi krājumi. Katram kopuzņēmuma dalībniekam pašam rodas savi izdevumi un saistības, un tas pats piesaista finansējumu, kas atspoguļo šā dalībnieka paša pienākumus. Kopuzņēmuma darbību var veikt kopuzņēmuma dalībnieka darbinieki vienlaikus ar līdzīgu kopuzņēmuma dalībnieka darbību. Kopuzņēmuma līgums parasti nosaka, kādā veidā starp kopuzņēmuma dalībniekiem tiek sadalīti saražotā kopīgā produkta pārdošanas ieņēmumi un visi kopīgi radušies izdevumi.
14. Kopīgi kontrolēta darbība ir, piemēram, kad divi vai vairāki kopuzņēmuma dalībnieki apvieno savas darbības, resursus un zināšanas, lai kopīgi ražotu, tirgotu un izplatītu kādu konkrētu produktu, piemēram, lidmašīnu. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks veic atšķirīgu ražošanas procesa daļu. Katram kopuzņēmuma dalībniekam rodas savas izmaksas, un tas saņem daļu no ieņēmumiem par lidmašīnas pārdošanu, un šo daļu nosaka saskaņā ar vienošanos.
15. *Attiecībā uz savu līdzdalību kopīgi kontrolētā darbībā, kopuzņēmuma dalībniekam savos finanšu pārskatos jāatzīst:*
- a) *aktīvi, kurus tas kontrolē, un saistības, kas tam rodas;*
  - b) *izdevumi, kas tam rodas, un tā ienākumu daļa, kuru tas nopelna no kopuzņēmuma preču vai pakalpojumu pārdošanas.*
16. Tā kā aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi ir atzīti kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskatos, attiecībā uz šiem posteņiem nav jāveic korekcijas vai citas konsolidācijas procedūras, kad kopuzņēmuma dalībnieks sniedz konsolidētos finanšu pārskatus.
17. Var nepastāvēt prasība kopuzņēmumam veidot atsevišķus grāmatvedības reģistrus, un kopuzņēmums var nesagatavot finanšu pārskatus. Tomēr kopuzņēmuma dalībnieki var sagatavot vadības pārskatus, lai varētu novērtēt kopuzņēmuma darbības rezultātus.

## KOPĪGI KONTROLĒTI AKTĪVI

18. Dažu kopuzņēmumu gadījumā to dalībniekiem ir kopīga kontrole un bieži arī kopīgas īpašuma tiesības pār vienu vai vairākiem kopuzņēmumam nodotiem vai arī kopuzņēmuma nolūkā iegādātiem aktīviem, kas paredzēti kopuzņēmuma mērķu sasniegšanai. Šos aktīvus lieto, lai kopuzņēmuma dalībnieki no tiem gūtu labumus. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks var saņemt produkcijas daļu, kas saražota ar šo aktīvu palīdzību, un katrs sedz radušos izdevumu noteiktu daļu.
19. Minēto kopuzņēmumu gadījumā netiek dibināta kapitālsabiedrība, personālsabiedrība vai cita sabiedrība, vai arī no kopuzņēmuma dalībniekiem šķirta finansiāla struktūra. Ar savas kopīgi kontrolēto aktīvu daļas palīdzību katrs kopuzņēmuma dalībnieks kontrolē savu nākotnes saimniecisko labumu daļu.
20. Daudzos darbības veidos naftas, gāzes un derīgo izrakteņu ieguves nozarēs tiek izmantoti kopīgi kontrolēti aktīvi. Piemēram, vairāki naftas pārstrādes uzņēmumi var kopīgi kontrolēt un apsaimniekot naftas cauruļvadu. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks cauruļvadu lieto, lai transportētu pats savu produktu, par to sedzot noteiktu daļu no naftas cauruļvada apsaimniekošanas izdevumiem. Cits kopīgi kontrolēta aktīva piemērs ir, kad divi uzņēmumi kopīgi kontrolē īpašumu un katrs gūst daļu no saņemtās nomas maksas, kā arī sedz daļu no izdevumiem.
21. *Attiecībā uz savu daļu kopīgi kontrolētos aktīvos, kopuzņēmuma dalībniekam savos finanšu pārskatos jāatzīst:*
- a) *sava daļa kopīgi kontrolētajos aktīvos, kas klasificēti pēc aktīvu veida;*

▼ **M5**

- b) *saistības, kuras tam radušās;*
  - c) *sava daļa saistībās, kuras radušās kopīgi ar citiem kopuzņēmuma dalībniekiem attiecībā uz kopuzņēmumu;*
  - d) *ienākumus, kas tam radušies, pārdodot vai lietojot savu produkcijas daļu, kura saražota kopuzņēmumā, kā arī tā daļu visos izdevumos, kas radušies kopuzņēmumam;*
  - e) *izdevumi, kas tam radušies attiecībā uz tā līdzdalību kopuzņēmumā.*
22. Attiecībā uz savu līdzdalību kopīgi kontrolētos aktīvos katrs kopuzņēmuma dalībnieks savos grāmatvedības reģistros iekļauj un savos finanšu pārskatos atzīst:
- a) savu daļu kopīgi kontrolētajos aktīvos, kas klasificēti pēc aktīvu veida, nevis kā ieguldījums, piemēram, daļa kopīgi kontrolētajā naftas cauruļvadā tiek klasificēta par pamatlīdzekļiem;
  - b) saistības, kuras tam radušās, piemēram, saistības, kas radušās, finansējot tā aktīvu daļu;
  - c) sava daļa saistībās, kuras radušās kopīgi ar citiem kopuzņēmuma dalībniekiem attiecībā uz kopuzņēmumu;
  - d) ienākumus, kas tam radušies, pārdodot vai lietojot savu produkcijas daļu, kura saražota kopuzņēmumā, kā arī tā daļu visos izdevumos, kas radušies kopuzņēmumam;
  - e) izdevumus, kas tam radušies attiecībā uz tā līdzdalību kopuzņēmumā, piemēram, izdevumus, kuri saistīti ar kopuzņēmuma dalībnieka līdzdalības aktīvos finansēšanu un saražotās produkcijas daļas pārdošanu.
- Tā kā aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi ir atzīti kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskatos, attiecībā uz šiem posteņiem nav jāveic korekcijas vai citas konsolidācijas procedūras, kad kopuzņēmuma dalībnieks sniedz konsolidētos finanšu pārskatus.
23. Metode, kuru lieto attiecībā uz kopīgi kontrolētiem aktīviem, atspoguļo kopuzņēmuma būtību, saimniecisko jēgu un parasti arī juridisko formu. Paša kopuzņēmuma grāmatvedības reģistri var aprobežoties ar izdevumiem, kuri kopīgi radušies kopuzņēmuma dalībniekiem un kurus noteiktās daļās galarezultātā sedz paši kopuzņēmuma dalībnieki. Kopuzņēmumam pašam var nebūt savu finanšu pārskatu, lai gan kopuzņēmuma dalībnieki var sagatavot vadības pārskatus, lai tie varētu novērtēt kopuzņēmuma darbības rezultātus.

**KOPĪGI KONTROLĒTI UZŅĒMUMI**

24. Kopīgi kontrolēts uzņēmums ir kopuzņēmums, kas ietver kapitālsabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības nodibināšanu, kurā katram kopuzņēmuma dalībniekam ir līdzdalība. Šis uzņēmums darbojas tāpat kā citi uzņēmumi, izņemot to, ka vienošanās starp kopuzņēmuma dalībniekiem paredz kopīgu kontroli pār šī uzņēmuma saimniecisko darbību.
25. Kopīgi kontrolēts uzņēmums kontrolē kopuzņēmuma aktīvus, tam rodas saistības un izdevumi, un tas gūst ienākumus. Tas var savā vārdā noslēgt līgumus un piesaisīt finansējumu, lai sasniegtu kopuzņēmuma darbības mērķus. Katram kopuzņēmuma dalībniekam ir tiesības uz daļu no kopīgi kontrolētā uzņēmuma peļņas, lai gan daži kopīgi kontrolēti uzņēmumi ietver arī kopuzņēmuma saražotās produkcijas dalīšanu.
26. Raksturīgs kopīgi kontrolēta uzņēmuma piemērs ir, kad divi uzņēmumi apvieno savu darbību noteiktā uzņēmējdarbības jomā, nododot attiecīgos aktīvus un saistības kopīgi kontrolētam uzņēmumam. Cits piemērs ir, kad uzņēmums uzsāk uzņēmējdarbību ārvalstīs kopā ar šīs valsts valdību vai citu aģentūru, nodibinot atsevišķu uzņēmumu, kuru kopīgi kontrolē šis uzņēmums un valdība vai aģentūra.
27. Daudzi kopīgi kontrolēti uzņēmumi būtībā ir līdzīgi tiem kopuzņēmumiem, kurus sauc par kopīgi kontrolētu darbību vai kopīgi kontrolētiem aktīviem. Piemēram, kopuzņēmuma dalībnieki var nodot kopīgi kontrolētam uzņēmumam kopīgi kontrolētu aktīvu, piemēram, naftas cauruļvadu nodokļu vai citu iemeslu dēļ. Tāpat kopuzņēmuma dalībnieki var ieguldīt kopīgi kontrolētā uzņēmumā aktīvus, kas tiks kopīgi apsaimniekoti. Dažas kopīgi kontrolētas darbības ietver arī kopīgi kontrolēta uzņēmuma dibināšanu, lai tas nodarbotos ar konkrētiem darbības aspektiem, piemēram, produkta dizainu, tirdzniecību, izplatīšanu vai garantijas remontu.

## ▼ M5

28. Kopīgi kontrolēts uzņēmums veido grāmatvedības reģistrus, sagatavo un sniedz finanšu pārskatus tāpat kā citi uzņēmumi saskaņā Starptautisko finanšu pārskatu Standartiem.
29. Parasti katrs kopuzņēmuma dalībnieks iemaksā kopīgi kontrolētajā uzņēmumā naudu vai citus resursus. Šis iemaksas iekļauj kopuzņēmuma dalībnieka grāmatvedības reģistros un atzīst savos finanšu pārskatos kā ieguldījumu kopīgi kontrolētajā uzņēmumā.

*Kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskati*

## Proporcionālā konsolidācija

30. ***Kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, lietojot proporcionālo konsolidāciju vai alternatīvo metodi, kas aprakstīta 38. punktā. Kad lieto proporcionālo konsolidāciju, jālieto viena no abām tālāk aprakstītajām pārskata formām.***
31. Kopuzņēmuma dalībnieks ieguldītājs atzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, lietojot vienu no divām proporcionālās konsolidācijas pārskata formām neatkarīgi no tā, vai tas savus finanšu pārskatus raksturo kā konsolidētos finanšu pārskatus.
32. Svarīgi, lai kopuzņēmuma dalībnieks, uzrādot līdzdalību kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, atspoguļotu vienošanās būtību un saimniecisko jēgu, nevis kopuzņēmuma konkrēto struktūru vai formu. Kopīgi kontrolētā uzņēmumā kopuzņēmuma dalībniekam ar savu daļu uzņēmuma aktīvos un saistībās ir kontrole pār savu nākotnes saimniecisko labumu daļu. Šo būtību un saimniecisko jēgu atspoguļo kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajos finanšu pārskatos, ja kopuzņēmuma dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētā uzņēmuma aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos, lietojot vienu no divām 34. punktā minētajām proporcionālās konsolidācijas pārskata formām.
33. Proporcionālās konsolidācijas piemērošana nozīmē, ka kopuzņēmuma dalībnieka bilance ietver tā aktīvu daļu, kurus tas kopīgi kontrolē, kā arī tā saistību daļu, par kurām tas ir kopīgi atbildīgs. Kopuzņēmuma dalībnieka peļņas vai zaudējumu aprēķins ietver tā daļu no kopīgi kontrolētā uzņēmuma ienākumiem un izdevumiem. Daudzas no procedūrām, kas piemērotas proporcionālajai konsolidācijai, ir līdzīgas tām procedūrām, kuras lieto meitas uzņēmumos veikto ieguldījumu konsolidācijai un kuras ir izklāstītas 27. SGS.
34. Lai veiktu proporcionālo konsolidāciju, var lietot dažādas pārskata formas. Kopuzņēmuma dalībnieks var rindu pa rindai apvienot savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos ar attiecīgajiem posteņiem savos finanšu pārskatos. Piemēram, tas var apvienot savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma krājumos ar saviem krājumiem un savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma pamatlīdzekļos ar saviem pamatlīdzekļiem. Kopuzņēmuma dalībnieks var arī iekļaut savos finanšu pārskatos atsevišķus posteņus, lai uzrādītu savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos. Piemēram, tas var atsevišķi uzrādīt savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma apgrozāmajos aktīvos kā savu apgrozāmo aktīvu daļu; tas var atsevišķi uzrādīt savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma pamatlīdzekļos kā savu pamatlīdzekļu daļu. Lietojot gan vienu, gan otru pārskata formu, iegūst identisku peļņas vai zaudējumu summu, kā arī identisku katras galveno aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu klasifikācijas summu; šajā Standartā pieņemamas ir abas formas.
35. Lai arī kādu formu lietotu proporcionālās konsolidācijas veikšanai, nav piemēroti savstarpēji ieskaitīt aktīvus vai saistības, no tiem atskaitot citas saistības vai aktīvus, vai arī ieskaitīt ienākumus vai izdevumus, no tiem atskaitot citus izdevumus vai ienākumus, ja vien nav tiesiska pamata veikt šādu ieskaitīšanu un ieskaitīšana nenorāda uz paredzamo aktīva pārdošanu vai saistību nokārtošanu.
36. ***Kopuzņēmuma dalībniekam jāpārtrauc lietot proporcionālā konsolidācija no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolētu uzņēmumu.***
37. Kopuzņēmuma dalībnieks pārtrauc lietot proporcionālo konsolidāciju no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolētu uzņēmumu. Tas var notikt, piemēram, ja kopuzņēmuma dalībnieks atsavina līdzdalību vai kopīgi kontrolētajam uzņēmumam tiek noteikti tādi ārēji ierobežojumi, ka kopuzņēmuma dalībniekam vairs nav kopīgas kontroles.

## Pašu kapitāla metode

38. ***Alternatīvi proporcionālajai konsolidācijai, kas aprakstīta 30. punktā, kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, izmantojot pašu kapitāla metodi.***

## ▼ M5

39. Kopuzņēmuma dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, lietojot pašu kapitāla metodi neatkarīgi no tā, vai tas savus finanšu pārskatus raksturo kā konsolidētos finanšu pārskatus.
40. Daži kopuzņēmumu dalībnieki savu līdzdalību kopīgi kontrolētajos uzņēmumos atzīst, lietojot pašu kapitāla metodi, kā aprakstīts 28. SGS. Pašu kapitāla metodes lietošanu atbalsta tie, kuri uzskata, ka nav pareizi apvienot kontrolētos posteņus ar kopīgi kontrolētajiem posteņiem, kā arī tie, kuri uzskata, ka kopuzņēmuma dalībniekiem ir nevis kopīga kontrole pār kopīgi kontrolēto uzņēmumu, bet gan būtiska ietekme tajā. Šis Standarts neiesaka pašu kapitāla metodes lietošanu, jo proporcionālā konsolidācija labāk atspoguļo kopuzņēmuma dalībnieka līdzdalības kopīgi kontrolētajā uzņēmumā būtību un saimniecisko jēgu, kas ir kontrole pār kopuzņēmuma dalībnieka daļu nākotnes saimnieciskajā labumos. Tomēr šis Standarts atļauj lietot pašu kapitāla metodi kā alternatīvo metodi, atzīstot līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos.
41. ***Kopuzņēmuma dalībniekam jāpārtrauc lietot pašu kapitāla metode no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolēto uzņēmumu vai būtiska ietekme tajā.***

Izņēmumi attiecībā uz proporcionālās konsolidācijas un pašu kapitāla metodi

42. ***Līdzdalība kopīgi kontrolētajās sabiedrībās, kas atbilst 2. a) punktā izklāstītajiem nosacījumiem, jāklasificē to aktīvu kategorijā, kas turēta tirdzniecībai un jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS.***
43. Ja saskaņā ar 2. a) un 42. punktu līdzdalība kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kas uzskaitīta saskaņā ar 39. SGS, nav atsavināta divpadsmit mēnešu laikā, tā jāuzskaita pēc proporcionālās konsolidācijas vai pašu kapitāla metodes, sākot ar iegādes datumu (skat. 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana*). Finanšu pārskati par periodiem kopš iegādes ir jāpārveido.
44. Izņēmuma gadījumos kopuzņēmuma dalībnieks varētu būt atradis pircēju līdzdalībai, kas aprakstīta 2. a) punktā, bet, iespējams, nav paspējis pabeigt pārdošanu divpadsmit mēnešu laikā no iegādes reglamentējošo institūciju vai citu apstiprinājumu nepieciešamības dēļ. Kopuzņēmuma dalībniekam nav jāpiemēro proporcionālā konsolidācija vai pašu kapitāla metode, uzskaitot līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā, ja bilances datumā pārdošana ir procesā un nav iemesla uzskatīt, ka tā nebūs pabeigta neilgi pēc bilances datuma.
45. ***Sākot ar datumu, kad kopīgi kontrolēts uzņēmums kļūst par kopuzņēmuma dalībnieka meitas uzņēmumu, kopuzņēmuma dalībnieks uzskaita savu līdzdalību saskaņā ar 27. SGS. Sākot ar datumu, kad kopīgi kontrolēts uzņēmums kļūst par kopuzņēmuma dalībnieka asociēto uzņēmumu, kopuzņēmuma dalībnieks uzskaita savu līdzdalību saskaņā ar 28. SGS.***

*Kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķie finanšu pārskati*

46. ***Līdzdalība kopīgi kontrolētā uzņēmumā jāuzskaita kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķajos finanšu pārskatos saskaņā ar 27. SGS 37. -42. punktu.***
47. Šis Standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāgatavo publiski pieejami atsevišķie finanšu pārskati.

#### DARĪJUMI STARP KOPUZŅĒMUMA DALĪBNIĒKU UN KOPUZŅĒMUMU

48. ***Ja kopuzņēmuma dalībnieks iegulda aktīvus kopuzņēmumā vai pārdod tam aktīvus, jebkuras darījuma guvumu vai zaudējumu daļas atzīšanai jāatspoguļo darījuma būtība. Kamēr aktīvi atrodas kopuzņēmuma rīcībā – ar nosacījumu, ka kopuzņēmuma dalībnieks ir nodevis ar tpašuma tiesībām saistītos nozīmīgos riskus un atbildības, kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst tikai tā guvumu vai zaudējumu daļa, kura attiecināma uz citu kopuzņēmuma dalībnieku līdzdalību. (\*) Kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst jebkuru zaudējumu visa summa, ja ieguldījums vai pārdošana liecina par apgrozāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazinājumu vai zaudējumiem no vērtības samazināšanās.***
49. ***Ja kopuzņēmuma dalībnieks pērk aktīvus no kopuzņēmuma, šis kopuzņēmuma dalībnieks nedrīkst atzīt savu daļu kopuzņēmuma peļņā no darījuma tik ilgi, kamēr tas aktīvus nav tālāk pārdevis neatkarīgai personai. Kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst sava daļa zaudējumos no šiem darījumiem tādā pašā veidā kā peļņa, izņemot***

(\*) Sk. arī PIK-13: Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi.



## ▼ M5

*to, ka zaudējumi jāatzīst uzreiz, ja tie nozīmē apgrozāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazinājumu vai zaudējumus no vērtības samazināšanās.*

50. Lai novērtētu, vai darījums starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu liecina, ka notikusi aktīva vērtības samazināšanās, kopuzņēmuma dalībnieks nosaka aktīva atgūstamo summu saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Nosakot lietošanas vērtību, kopuzņēmuma dalībnieks novērtē nākotnes naudas plūsmas no attiecīgā aktīva, pamatojoties uz to, ka kopuzņēmums turpina lietot aktīvu un beigās atsavina to.

#### DARĪJUMI STARP KOPUZŅĒMUMA DALĪBŅIEKU UN KOPUZŅĒMUMU

51. *Ieguldītajam kopuzņēmumā, kuram nav kopīgas kontroles, jāuzskaita šis ieguldījums saskaņā ar 39. SGS, vai, ja tam kopuzņēmumā ir būtiska ietekme – saskaņā ar 28. SGS.*

#### KOPUZŅĒMUMU PĀRVALDŅIEKI

52. *Kopuzņēmuma pārvaldniekiem vai vadītājiem jāuzskaita jebkura samaksa saskaņā ar 18. SGS Ieņēmumi.*
53. Viens vai vairāki kopuzņēmuma dalībnieki var darboties kā kopuzņēmuma pārvaldnieki vai vadītāji. Pārvaldnieki parasti saņem pārvaldības samaksu par šo pienākumu pildīšanu. Kopuzņēmums šo samaksu uzskaita kā izdevumus.

#### INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

54. *Kopuzņēmuma dalībniekam jāatklāj šādu iespējamo saistību kopsumma atsevišķi no pārējo iespējamo saistību summas, ja vien zaudējumu iespējamība nav neliela:*
- iespējamās saistības, kas kopuzņēmuma dalībniekam radušās saistībā ar līdzdalību kopuzņēmumos un sava daļa katrā no iespējamajām saistībām, kas radušās kopīgi ar pārējiem kopuzņēmuma dalībniekiem;*
  - sava daļa pašu kopuzņēmumu iespējamajās saistībās, par kurām tas ir iespējami atbildīgs;*
  - tās iespējamās saistības, kas radušās sakarā ar to, ka kopuzņēmuma dalībnieks ir iespējami atbildīgs par citu kopuzņēmuma dalībnieku saistībām.*
55. *Kopuzņēmuma dalībniekam atsevišķi no citām apņemšanām jāatklāj šādu apņemšanos kopsumma, kas attiecas uz tā līdzdalību kopuzņēmumos:*
- kopuzņēmuma dalībnieka kapitāla apņemšanās saistībā ar līdzdalību kopuzņēmumos un sava daļa katrā no kapitāla apņemšanām, kas radušās kopīgi ar pārējiem kopuzņēmuma dalībniekiem;*
  - sava daļa no pašu kopuzņēmumu kapitāla apņemšanām.*
56. *Kopuzņēmuma dalībniekam jāatklāj uzskaitījums un apraksts par līdzdalību nozīmīgos kopuzņēmumos un tā līdzdalības daļu kopīgi kontrolētos uzņēmumos. Kopuzņēmuma dalībniekam, kurš atzīst līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos, lietojot proporcionālās konsolidācijas rindu pa rindai pārskata formu vai arī pašu kapitāla metodi, jāatklāj katra ar līdzdalību kopuzņēmumos saistīto apgrozāmo aktīvu, ilgtermiņa aktīvu, īstermiņa saistību, ilgtermiņa saistību, ienākumu un izdevumu kopsummas.*
57. *Kopuzņēmuma dalībniekam jāatklāj metode, ko tas lieto, lai atzītu savu līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos.*

#### SPEKĀ STĀŠANĀS DATUMS

58. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005.gada 1. janvārī vai pēc tā. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

#### 31. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 2000. GADĀ)

59. Šis pārstrādātais Standarts aizstāj 31. SGS *Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos* (pārstrādāts 2000. gadā).

▼ **M5***PIELIKUMS***Grozījumi citos paziņojumos**

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

- A1. PIK-13 *Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi* tiek mainīts kā zemāk aprakstīts.

Sadaļa tiek mainīta un izteikta šādā redakcijā:

**Atsaucē:** 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*

1. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

1. 31. SGS 48. punkts attiecas uz ieguldījumiem un pārdošanu starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu šādi: "Ja kopuzņēmuma dalībnieks iegulda aktīvus kopuzņēmumā vai pārdod tam aktīvus, jebkuras darījuma guvumu vai zaudējumu daļas atzīšanai jāatspoguļo darījuma būtība". Turklāt 31. SGS 24. punkts nosaka, ka "kopīgi kontrolēta sabiedrība ir kopuzņēmums, kas ietver sabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības nodibināšanu, kurā katram kopuzņēmuma dalībniekam ir līdzdalība". Nav skaidru norādījumu par guvumu un zaudējumu atzīšanu no nemonetāro aktīvu ieguldījumiem kopīgi kontrolētās sabiedrībās.

...

- A2. Starptautiskos finanšu pārskatu Standartos, ieskaitot Starptautiskos grāmatvedības Standartos un interpretācijas, kas piemērojamas 2003. gada decembrī, atsaucēs uz spēkā esošo 31. SGS *Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību uzņēmumos versiju* tiek mainītas uz 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*.

▼ **M4**32. *STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS*▼ **M12****Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana**▼ **M4**

SATURS

	Punkts
Mērķis	1-3
Darbības joma	4-10
Definīcijas	11-14
Uzrādīšana	15-50
Saistības un pašu kapitāls	15-27
Nav līgumā noteikta pienākuma nodot naudu vai citu finanšu aktīvu (16. a) punkts)	17-20
Norēķins ar paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (16. b) punkts)	21-24
Uzkrājumi iespējamām saistībām	25
Norēķinu iespējas	26-27
Salikti finanšu instrumenti	28-32
Pašu akcijas	33-34
Procenti, dividendes, zaudējumi un guvumi	35-41
Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana	42-50
Informācijas atklāšana	51-95
Finanšu instrumentu forma, atrašanās vieta un grupas	53-55
Risku pārvaldīšanas politikas un risku ierobežošanas darbības	56-59
Nosacījumi un grāmatvedības politikas	60-66
Procentu likmju riski	67-75
Kreditrisks	76-85
Patiesā vērtība	86-93

▼ **M4**

Citas informācijas atklāšana	94-94
Atzīšanas pārtraukšana	94
Nodrošinājums	94
Salikti finanšu instrumenti ar vairākiem iegultiem atvasinātajiem finanšu instrumentiem	94
Finanšu aktīvi un finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus	94
Pārklasificēšana	94
Peļņas un zaudējumu aprēķins un pašu kapitāls	94
Vērtības samazināšanās	94
Saistību neizpilde un nosacījumu pārkāpšana	94
Spēkā stāšanās datums	96-97
Citu paziņojumu atsaukšana	98-100

Šis Standarts aizstāj 32. SGS (pārskatīts 2000. gadā) *Finanšu instrumenti: Informācijas atklāšana un sniegšana*, un tas jāpiemēro ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir atļauts uzsākt Standarta piemērošanu ātrāk.

**MĒRĶIS**▼ **M12**

- Šā 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, dividendžu, zaudējumu un guvumu klasifikāciju un apstākļiem, kuros finanšu aktīvi un finanšu saistības jāieskaita.
- Šā standarta principi papildina principus finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanai un novērtēšanai 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* un informācijas atklāšanai par tiem 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

**DARBĪBAS JOMA**

- Šo standartu piemēro visi uzņēmumi visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:*
  - tās līdzdalības meitas uzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, kuras uzskaita saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* vai 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*. Tomēr dažos gadījumos 27. SGS, 28. SGS vai 31. SGS ļauj uzņēmumam uzskaitīt līdzdalību meitas uzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot 39. SGS; šajos gadījumos uzņēmumi piemēro 27. SGS, 28. SGS vai 31. SGS informācijas atklāšanas prasības papildus šā standarta prasībām. Uzņēmumi šo standartu piemēro arī visiem ar līdzdalību meitas uzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos saistītiem atvasinājumiem.

▼ **M4**

- darba devēja tiesības un pienākumi saskaņā ar darbinieku pabalstu plāniem, kuriem jāpiemēro 19. SGS *Darbinieku pabalsti*;*
- no apdrošināšanas līgumiem izrietošās tiesības un pienākumi. Tomēr uzņēmumiem jāpiemēro šis Standarts tiem finanšu instrumentiem, kuri pēc formas atbilst 6. punktā aprakstītajiem apdrošināšanas (vai pārapdrošināšanas) līgumiem, bet būtībā paredz 52. punktā aprakstīto finanšu riska nodošanu. Bez tam uzņēmumiem šis Standarts jāpiemēro atvasinājumiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumos (skat. 39. SGS 10. – 13. punktu);*
- līgumus, kas noslēgti par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* 65. – 67. punktu). Izņēmums piemērojams tikai pircēja uzskaitē;*
- līgumus, kuros maksājumi paredzēti, balstoties uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem fizikāli mainīgiem faktoriem (skat. 39. SGS *AGI* 10. punktu). Tomēr šis Standarts jāpiemēro cita veida līgumos*

▼ **M4**

*iegultiem atvasinātajiem finanšu instrumentiem (piemēram, ja procentu likmju mijmaiņas līgums ir atkarīgs no klimatiska mainīgā, piemēram, apkures sezonas atkarības no temperatūras, procentu likmju mijmaiņas līgums ir iegultais atvasinātais finanšu instruments, kas ir šā Standarta darbības jomā – skat. 39. SGS 10. – 13. punktu);*

▼ **M6**

- f) *finanšu instrumenti, līgumi un saistības saskaņā ar maksājumiem ar akcijām, uz kuriem attiecas 2. SFPS Maksājums ar akcijām, 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, emiēšanu vai atcelšanu, saistībā ar darbinieku akciju iespējas līgumu plāniem, darbinieku akciju pirkšanas iespēju plāniem, un citām vienošanām par maksājumiem ar akcijām.*

▼ **M12**▼ **M4**

6. Šajā Standartā apdrošināšanas līgums ir līgums, kas pakļauj apdrošinātāju identificētiem zaudējumu riskiem no gadījumiem vai apstākļiem, kas notiek vai tiek atklāti noteiktā periodā, ieskaitot nāvi (vai mūža rentes gadījumā, ikgadējo ienākumu saņēmēja izdzīvošanu), slimību, invaliditāti, īpašuma bojāšanu, citu savainošanu un uzņēmējdarbības pārtraukšanu. Šā Standarta noteikumi ir piemērojami, ja finanšu instrumenti pēc formas atbilst apdrošināšanas līgumiem, bet būtībā paredz finanšu riska nodošanu (skat. 52. punktu), piemēram, dažu veidu finanšu pārapirošināšanas un garantēto ieguldījumu līgumi, kurus izsniedz apdrošināšanas un citi uzņēmumi. Uzņēmumiem, kuriem ir ar apdrošināšanas līgumiem noteikti pienākumi, ieteicams apsvērt šā Standarta noteikumu piemērošanu, lai sniegtu un atklātu informāciju par šiem pienākumiem.

▼ **M12**▼ **M4**

8. *Standartu piemēro tiem nefinanšu posteņu pirkšanas vai pārdošanas līgumiem, par kuriem var norēķināties neto ar naudu vai citu finanšu instrumentu vai arī, apmainoties ar finanšu instrumentiem tā, it kā līgumi paši par sevi būtu finanšu instrumenti, izņemot tos līgumus, kuri noslēgti un kurus turpina turēt nefinanšu aktīvu posteņa saņemšanas vai piegādes vajadzībām saskaņā ar uzņēmuma paredzētajām iegādes, pārdošanas vai lietošanas prasībām.*
9. Pastāv vairāki veidi, kādos par nefinanšu posteņa pirkšanas vai pārdošanas līgumu var norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu vai arī, apmainoties ar finanšu instrumentiem. Tie ir šādi:
- a) ja līguma nosacījumi pieļauj katrai pusei norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu vai arī, apmainoties ar finanšu instrumentiem;
  - 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 uzņēmumam ir pieredze pieņemt pamatā esošo aktīvu piegādi un pārdod tos īsi pēc piegādes ar mērķi gūt peļņu no cenu vai pārdevēja uzcenojuma īstermiņa svārstībām;
  - d) ja nefinanšu postenis, kas ir līguma priekšmets, ir viegli pārvēršams naudas līdzekļos.

Līgumi, kuriem piemērojams b) vai c) apakšpunkts, nav noslēgti kā nefinanšu posteņa saņemšanas vai piegādes līgumi saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām un tāpat 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 nefi-

## ▼ M4

nanšu posteņa saņemšanas vai piegādes līgumus saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām un vai uz tiem attiecas šā Standarta prasības.

10. Uz pārdotu iespējas līgumu iegādāties vai pārdot nefinanšu posteni, par kuru var norēķināties neto ar naudu vai citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem, saskaņā ar 9. punkta a) un d) apakšpunktu, ir attiecināmas šā Standarta prasības. Šāds līgums nevar tikt noslēgts nefinanšu posteņa saņemšanas vai piegādes vajadzībām saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām.

## DEFINĪCIJAS (skat. arī AG3 - AG24. 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;*
  - 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*
  - ii) *atvasināts un par to norēķināsies vai var norēķināties citādi, kā apmainot fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu pret fiksētu skaitu paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu. Šim nolūkam paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti nav instrumenti, kas paši ir līgumi paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu saņemšanai vai piegādei nākotnē.*

*Finanšu saistības ir saistības, kas ir:*

- a) *līgumā noteikts pienākums:*
  - i) *nodot naudu vai citus finanšu aktīvus citam uzņēmumam;*
  - 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) *atvasināts un par to norēķināsies vai var norēķināties citādi, kā apmainot fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu pret fiksētu skaitu paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu. Šim nolūkam paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti nav instrumenti, kas paši ir līgumi paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu saņemšanai vai piegādei nākotnē.*

*Pašu kapitāla instruments ir jebkurš līgums, kas apliecina atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos pēc visu uzņēmuma saistību atskaitīšanas.*

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

12. Šādi termini ir definēti 39. SGS 9. punktā un šajā Standartā izmantoti tajā nozīmē, kas aprakstīta 39. SGS.

- finanšu aktīvu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas
- pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi
- atzīšanas pārtraukšana

## ▼ M4

- atvasinātais finanšu instruments
  - efektīvo procentu metode
  - finanšu aktīvi vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus
  - stingra apņemšanās
  - prognozēts darījums
  - riska ierobežošanas efektivitāte
  - pret risku nodrošināts postenis
  - riska ierobežošanas instruments
  - līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi
  - aizdevumi un debitoru parādi
  - parastais pirkšanas vai pārdošanas veids
  - darījuma izmaksas.
13. Šajā Standartā "līgums" un "līgumā noteikts" attiecas uz tādu vienošanos starp divām vai vairākām pusēm, 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 "uzņēmums" ietver privātpersonas, personālsabiedrības, reģistrētas organizācijas, ieguldījumu fondus un valsts aģentūras.

## UZRĀDĪŠANA

*Saistības un pašu kapitāls (skat. arī AG25 - AG29. punktu)*

15. ***Finanšu instrumenta emitentam finanšu instruments vai tā sastāvdaļas sākotnēji atzīstos 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;
    - ii) ar citu uzņēmumu savstarpēji apmainīt finanšu aktīvus vai finanšu saistības apstākļos, kas emitentam ir potenciāli nelabvēlīgi.
  - b) ja par instrumentu norēķināsies vai var norēķināties ar paša emitenta pašu kapitāla instrumentiem, tas ir:
    - i) neatvasināts un neietver emitentam līgumā noteiktu pienākumu piegādāt mainīgu skaitu tā paša pašu kapitāla instrumentu;
    - ii) atvasināts, un par to norēķināsies tikai emitents, apmainot fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu pret fiksētu skaitu tā paša pašu kapitāla instrumentu. Šim nolūkam paša emitenta pašu kapitāla instrumenti nav instrumenti, kas paši ir līgumi paša emitenta pašu kapitāla instrumentu saņemšanai vai nodošanai nākotnē.

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.

Nav līgumā noteikta pienākuma nodot naudu vai citu finanšu aktīvu (16. a) punkts)

17. Galvenā pazīme, kā atšķirt finanšu saistības no pašu kapitāla instrumenta, ir finanšu instrumenta vienai pusei (emitentam) līgumā noteikta pienākuma esamība 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.
18. Finanšu instrumenta būtība nevis tā juridiskā forma nosaka tā klasifikāciju uzņēmuma bilancē. Būtība un juridiskā forma parasti ir savstarpēji atbilstoši, 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:

## ▼ M4

- a) priekšrocību akcijas, kas emitentam dod iespēju obligātai izpirkšanai par nemainīgu vai nosakāmu summu nemainīgā vai nosakāmā datumā nākotnē, vai dod turētājam tiesības pieprasīt, lai emitents izpērk instrumentu noteiktā datumā vai pēc tā par noteiktu vai nosakāmu summu, ir finanšu saistības;
- b) finanšu instruments, kas turētājam dod tiesības to pārdot emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu ("pārdodamais instruments"), ir finanšu saistības. Tas tā ir pat tad, ja naudas vai citu finanšu aktīvu summu nosaka, pamatojoties uz indeksu vai citu posteni, kam ir potenciāls palielināties vai samazināties vai, vai kad pārdodamā instrumenta juridiskā forma turētājam dod tiesības uz atlikušo līdzdalību emitenta aktīvos. Iespēja turētājam pārdot instrumentu emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu nozīmē, ka pārdodamais instruments atbilst finanšu saistību definīcijai. 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, kas vienāda ar to proporcionālo daļu emitenta aktīvu vērtībā. 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 ► M5 īpašnieku ieguldītais pašu kapitāls ◀ (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. Piemēram:
- 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.
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 (skat. 21. punktu).

▼ **M4**

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 VV100, (\*) 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 neaplicina atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos pēc visu uzņēmuma saistību atskaitīšanas.
22. 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.
23. Līgums, kurš ietver pienākumu par naudu vai citu finanšu aktīvu iegādāties paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus, veido finanšu saistības izpiršanas vērtības pašreizējā vērtībā (piemēram, nākotnes atpiršanas cenas, iespējas līguma izmantošanas cenas vai citas izpiršanas summas pašreizējā vērtībā). Tas notiek pat, ja līgums pats ir pašu kapitāla instruments. Viens piemērs ir uzņēmuma pienākums saskaņā ar nākotnes līgumu iegādāties paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus par naudu. Ja finanšu saistības tiek sākotnēji atzītas saskaņā ar 39. SGS, to patiesā vērtība (izpiršanas summas pašreizējā vērtība) tiek pārklasificētas no pašu kapitāla. Pēc tam finanšu saistības tiek novērtētas saskaņā ar 39. SGS. Ja līguma termiņš beidzas bez piegādes, finanšu saistību uzskaites vērtība tiek pārklasificēta par pašu kapitālu. Uzņēmuma līgumā noteikts pienākums iegādāties paša pašu kapitāla instrumentus rada finanšu saistības izpirkuma summas pašreizējā vērtībā, pat ja pirkšanas pienākums ir atkarīgs no darījumu partnera tiesībām izpirkt (piemēram, pārdots pārdošanas iespējas līgums, kas dod darījumu partnerim tiesības pārdot uzņēmumam paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus par nemainīgu cenu).
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 uzņēmumam piegādāt 100 tā paša pašu kapitāla instrumentu apmaiņā pret naudas summu, kura aprēķināta, lai atbilstu 100 uncēm zelta.

Uzkrājumi iespējamām saistībām

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 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, ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀ 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:

(\*) Šajā Standartā naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (VV).



## ▼ M4

- 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.

## 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 instrumenti.***
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 pašu 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 (skat. 8 - 10. punktu). Šādi līgumi ir finanšu aktīvi vai finanšu saistības un nav pašu kapitāla instrumenti.

*Salikti finanšu instrumenti (skat. 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 piršanai vai emitējot parāda instrumentu ar atdalāmiem akciju iegādes garantijas līgumiem. Tādēļ visos gadījumos uzņēmums saistības un pašu kapitāla sastāvdaļas savā bilanci 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 iespējāmība laika gaitā var mainīties. Uzņēmumam līgumā noteikts pienākums nākotnē veikt maksājumus, paliek neizpildīts līdz konvertācijas, instrumenta termiņa beigai vai cita darījuma rezultātā tas tiek dzēsts.
31. 39. SGS aplūko finanšu aktīvu un finanšu saistību novērtējumu. Pašu kapitāla instrumenti ir instrumenti, kas apliecina atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos pēc visu uzņēmuma saistību atskaitīšanas. Tādēļ, kad saliktā finanšu instrumenta sākotnējā uzskaites vērtība ir attiecināta uz uzņēmuma pašu kapitāla un saistību sastāvdaļām, pašu kapitāla sastāvdaļa tiek atzīta atlikušajā summā pēc tam, kad no instrumenta patiesās vērtības kopumā atskaitīta atsevišķi saistību sastāvdaļai noteiktā summa. Jebkuras atvasinājuma pazīmes (piemēram, pirkšanas iespējas līgums) vērtību, kas iegulta saliktā finanšu instrumentā, kas nav pašu kapitāla sastāvdaļa (piemēram, pašu kapitāla konvertēšanas iespējas līgums), iekļauj saistību sastāvdaļā. Sākotnēji novērtējot noteikto saistību un pašu kapitāla sastāvdaļu uzskaites vērtību summa vienmēr ir vienāda ar patieso vērtību, kas tiktu attiecināta uz instrumentu kopumā. No sastāvdaļu atsevišķas sākotnējās atzīšanas nerodas nedz guvumi, nedz zaudējumi.
32. Saskaņā ar 31. punktā aprakstīto metodi parastās akcijās konvertējamās 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 saistības 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.

▼ **M4**

*Pašu akcijas (skat. 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 bilancē 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 (skat. arī AG37 punktu)*

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. Par pašu kapitāla instrumenta turētājiem sadalītajām summām uzņēmumam jādebetē tieši pašu kapitāls – neto, bez jebkāda saistītā ienākumu nodokļa samazinājuma. Ar pašu kapitāla darījumu saistītās izmaksas, kas nav saistītas ar pašu kapitāla instrumenta emisiju, kuras ir tieši attiecināmas uz uzņēmējdarbības iegādi (ko uzskaita saskaņā ar 22. SGS), jāuzskaita kā atskaitījums no pašu kapitāla, neto, bez jebkāda saistītā ienākumu nodokļa samazinājuma.*
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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tādējādi akciju, kas ir pilnībā atzītas kā saistības, dividenžu maksājumus atzīst kā izdevumus tāpat kā obligāciju procentus. Līdzīgi guvumus un zaudējumus, kas saistīti ar finanšu saistību izpirkšanu vai refinansēšanu, atzīst peļņā vai zaudējumos, turpretī pašu kapitāla instrumentu izpirkšanu vai refinansēšanu atzīst kā pašu kapitāla izmaiņas. Izmaiņas pašu kapitāla instrumenta patiesajā vērtībā netiek atzītas finanšu pārskatos.
37. Uzņēmumam, emitējot vai iegādājoties tā pašu kapitāla instrumentus, parasti rodas dažādas izmaksas. Tās var būt reģistrācijas un citas administratīvās maksas, summas, kas tiek maksātas juridiskiem, grāmatvedības un citiem profesionāliem konsultantiem, drukāšanas izmaksas un zīmogrodevas. Pašu kapitāla darījuma izmaksas uzskaita kā atskaitījumu no pašu kapitāla (neto, bez jebkāda saistītā ienākumu nodokļa samazinājuma) tādā mērā cik tās ir uz pašu kapitāla darījumu tieši attiecināmas izmaksas, no kurām citādi būtu iespējams izvairīties. Tā pašu kapitāla darījuma izmaksas, kas ir pārtraukts, atzīst kā izdevumus.
38. Darījumu izmaksas, kas attiecas uz salikta finanšu instrumenta emisiju attiecina uz instrumenta saistību un pašu kapitāla sastāvdaļām proporcionāli ienākumu sadalei. Darījumu izmaksas, kas kopīgi attiecas uz vairāk kā vienu darījumu (piemēram, izmaksas par vienlaicīgu dažu akciju piedāvājumu un citu akciju kotēšanu biržas sarakstā), attiecina uz tiem darījumiem, uz kuriem tās attiecināt ir racionāli un atbilstoši līdzīgiem darījumiem.
39. Darījumu izmaksu summu, kuru uzskaita kā atskaitījumu no pašu kapitāla par periodu, atklāj atsevišķi saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*. Saistīto ienākuma nodokļu summu, kas atzīta tieši pašu kapitālā, iekļauj pārskata perioda un atlikto ienākuma nodokļu, par kuriem kreditē vai debetē pašu kapitālu, kopējā summā, kuru atklāj saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*.
40. Dividendes, kas klasificētas kā izdevumi, peļņas vai zaudējumu aprēķinā var uzrādīt vai nu kā procentus par citām saistībām vai kā atsevišķu posteni. ► **M12** Papildus šā standarta prasībām procentu un dividenžu atklāšana ir pakļauta 1. SGS un 7. SFPS prasībām. ◀ Dažos gadījumos tādu atšķirību dēļ starp procentiem un dividendēm, kā attiecībā uz tādiem aspektiem kā nodokļu ieturēšana, ir vēlams peļņas vai zaudējumu aprēķinā tās atklāt atsevišķi. Informāciju par nodokļu ietekmi atklāj saskaņā ar 12. SGS.
41. Guvumus un zaudējumus, kas saistīti ar finanšu saistību uzskaites vērtības izmaiņām, atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā 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 (skat. 18. b) punktu). Saskaņā ar 1. SGS uzņēmums uzrāda visus guvumus vai zaudējumus, kas rodas no tādu instrumentu atkārtotas novērtēšanas, peļņas vai zaudējumu aprēķinā atsevišķi, kad tas ir svarīgi, lai skaidrotu uzņēmuma darbības rezultātus.

▼ **M4**

*Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana (skat. arī AG38 un AG39 punktu)*

42. ***Finanšu aktīvi un finanšu saistības jāieskaita un neto summa jāuzrāda bilancē, tikai tad, ja uzņēmums:***

- a) *ir juridiski tiesīgs veikt atzīto summu ieskaitu;*
- b) *paredz norēķināties neto vai vienlaicīgi realizēt aktīvu un nokārtot saistības.*

***Uzskaitot finanšu aktīva nodošanu, kas neatbilst atzīšanas pārtraukšanas kritērijiem, uzņēmums nedrīkst ieskaitīt nodoto aktīvu un attiecīgās saistības (skat. 39. SGS 36. punktu).***

- 43. Šis Standarts pieprasa finanšu aktīvu un finanšu saistību uzrādīšanu neto, ja tas atspoguļo uzņēmuma sagaidāmās nākotnes naudas plūsmas veicot norēķinu par diviem vai vairāk atsevišķiem finanšu instrumentiem. Ja uzņēmumam ir tiesības saņemt vai maksāt vienu neto summu, un tas plāno to darīt, tam faktiski ir tikai viens vienīgs finanšu aktīvs vai finanšu saistības. Citos apstākļos finanšu aktīvus un finanšu saistības uzrāda atsevišķi vienu no otra, atbilstoši to uzņēmuma līdzekļu vai pienākumu īpašībām.
- 44. Atzīta finanšu aktīva un atzītu finanšu saistību ieskaitīšana un neto summas uzrādīšana atšķiras no finanšu aktīva vai finanšu saistību atzīšanas pārtraukšanas. Lai gan ieskaits nerada guvumu vai zaudējumu atzīšanu, finanšu instrumenta atzīšanas pārtraukšana ne tikai izslēdz iepriekš atzītu posteni no bilances, 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 kredīriskam 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. ► **M12** 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 kredīriskam atklāj saskaņā ar 7. SFPS 36. punktu. ◀
- 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 kredīriskam 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 portfeli), bet, kas ietver dažādus darījumu partnerus;

▼ **M4**

- c) finanšu vai citi aktīvi ir iekļāti 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);
  - e) tiek sagaidīts, ka pienākumi, kas radušies zaudējumus radījušu notikumu rezultātā, būs atgūstami no trešās personas tādēļ, ka ir prasība saistībā ar apdrošināšanas polisi.
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. Ģenerālvienošanos 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. Ģenerālvienošanos par neto norēķiniem nav pamats ieskaitīšanai, ja vien neizpildās abi 42. punktā aprakstītie nosacījumi. ► **M12** Ja finanšu aktīvi un finanšu saistības, kas pakļautas ģenerālvienošanos par neto norēķiniem līgumam, nav ieskaitīti, vienošanās ietekmi uz uzņēmuma pakļautību kredīriskam atklāj saskaņā ar 7. SFPS 36. punktu. ◀

▼ **M12**▼ **M4**

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

96. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir atļauts uzsākt Standarta piemērošanu 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). Ja uzņēmums piemēro šo Standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*
97. *Šis Standarts jāpiemēro retrospektīvi.*

## CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

98. Šis Standarts aizstāj 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana*, pārskatīts 2000. gadā. ► **M12** <sup>(1)</sup> ◀
99. Šis Standarts aizstāj šīs interpretācijas:
- a) PIK-5 *Finanšu instrumentu klasifikācija* — uzkrājumi iespējamām saistībām;
  - b) PIK-16 *Pamatkapitāls* — Atpirktie ► **M5** īpašnieku ieguldītais pašu kapitāls ◀ *instrumenti (Pašu akcijas)*  
un
  - c) PIK-17 *Pašu kapitāls* — pašu kapitāla darījumu izmaksas.
100. Šis Standarts atsauc PIK D34. interpretācijas projektu *Finanšu instrumenti* — *Turējāma izpērkami instrumenti vai tiesības*.

<sup>(1)</sup> SGSP 2005. gada augustā pārvietoja visu informācijas atklāšanu par finanšu instrumentiem uz 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

## ▼ M4

## PIELIKUMS

**Piemērošanas norādījumi 32. SGS Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana**

Šis pielikums ir Standarta neatņemama sastāvdaļa.

- AG1. Šie piemērošanas norādījumi paskaidro šī Standarta konkrētu aspektu piemērošanu.
- AG2. Standarts neaplūko finanšu instrumentu atzīšanu vai novērtēšanu. Ar finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanu un novērtēšanu saistītās prasības ir izklāstītas 39. SGS "Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana".

**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:
- pirceju un pasūtītāju parādi;
  - saņemamās un maksājamās parādzīmes;
  - saņemamie un maksājamie aizdevumi
- un
- 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. "Mūžīgi" parāda instrumenti (piemēram, "mūžīgas" obligācijas, parādzīmes un kapitāla parādzīmes) parasti dod turētājam līgumā noteiktas tiesības saņemt procentu maksājumus noteiktos datumos, kas turpinās nenoteiktā laikā nākotnē, vai nu bez tiesībām saņemt pamatsummu vai ar tiesībām uz pamatsummas atgūšanu pie nosacījumiem, kas to padara maz ticamu vai ļoti tālā nākotnē. Piemēram, uzņēmums var emitēt finanšu instrumentu, kas pieprasa veikt ikgadējās iemaksas mūža rentē saskaņā ar noteikto 8 procentu likmi, kas piemērota VV 1 000 (\*) 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.

(\*) Šajos norādījumos naudas summas tiek denominētas "valūtas vienībās" (VV).

## ▼ M4

Iespējamās tiesības un pienākums atbilst finanšu aktīva un finanšu saistību definīcijai, pat ja šādi aktīvi un saistības ne vienmēr tiek atzītas finanšu pārskatos.

- AG9. Saskaņā ar 17. SGS *Noma* finanšu noma, galvenokārt, ir iznomātāja pilnvaras saņemt, un nomnieka pienākums maksāt, maksājumu plūsmu, kas būtībā ir tas pats, kas saskaņā ar aizdevuma līgumu ir pamatsummas un procentu sapludinātais maksājums. Iznomātājs saskaņā ar nomas līgumu uzskaita ieguldījumu parāda summā nevis pašā iznomātājā aktīvā. Operatīvā noma, no otras puses, galvenokārt, tiek uzskaitīta par nepabeigtu līgumu, kas iznomātājam uzliek pienākumu nodot lietošanā aktīvu nākotnes periodos apmaiņā pret atlīdzību, kas ir līdzvērtīga maksai par pakalpojumu. Iznomātājs turpina uzskaitīt pašu iznomāto aktīvu, nevis parāda summu, ko saskaņā ar līgumu, tas saņems nākotnē. Attiecīgi finanšu noma ir finanšu instruments un operatīvā noma nav finanšu instruments (izņemot individuālos maksājumus, kas pašreiz ir maksājami)
- AG10. Fiziskie aktīvi (piemēram, krājumi, pamatlīdzekļi), nomātie aktīvi un nemateriālie aktīvi (piemēram, patenti un preču zīmes) nav finanšu aktīvi. Šādu fizisku un nemateriālu aktīvu kontrole rada iespēju ģenerēt ienākošo naudas plūsmu vai citu finanšu aktīvu, bet tā nerada pašreizējas tiesības saņemt naudu vai citu finanšu aktīvu.
- AG11. Aktīvi (piemēram, nākamo peiodu 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.
- 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. Ienākumu nodokļu uzskaitē ir aplūkota 12. SGS *Ienākumu nodokļi*. Līdzīgi, prakses radītie pienākumi, kā noteikts 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*, nerodas no līgumiem un nav finanšu saistības.

*Pašu kapitāla instrumenti*

- AG13. Pašu kapitāla instrumentu piemēri ir nepārdodamas parastās akcijas, daži priekšrocību akciju veidi (skat. AG25. un AG26. punktu), un garantijas vai pārdoti pirkšanas iespējas līgumi, kas ļauj turētājam parakstīties vai iegādāties fiksētu skaitu emitējošā uzņēmuma nepārdodamo parasto akciju apmaiņā pret fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu. Uzņēmuma pienākums emitēt vai iegādāties fiksētu skaitu tā paša pašu kapitāla instrumentu apmaiņā pret fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu ir uzņēmuma pašu kapitāla instruments. Tomēr, ja šāds līgums uzņēmumam uzliek pienākumu maksāt naudā vai ar citu finanšu aktīvu, tas arī rada saistības izpiršanas summas pašreizējā vērtībā (skat. AG27. a) punktu). 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 dividendžu 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. Tā vietā, jebkāda par šādu līgumu samaksātā atlīdzība tiek atskaitīta no pašu kapitāla.

*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.

## ▼ M4

- 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 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.
- 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 emitēt 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 (pircejs) 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, šis 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 tad 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, 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

(\*) Tas attiecas uz vairākumu, bet ne visiem atvasinājumiem, piem., dažās starpvalūtu procentu likmēs maiņas darījumu kapitāls tiek mainīts sākumā (un vēlreiz apmainīts parāda atmaksāšanas termiņā).

▼ **M4**

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 pirkti vai pārdoti 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 (skat. 8. punktu).

- AG21. Līgums, kurš ietver fizisku aktīvu saņemšanu vai piegādi nerada vienai pusei finanšu aktīvu un otrai pusei finanšu saistības, ja vien attiecīgs maksājums ir atlikts pēc datuma, kurā ir nodoti fiziskie aktīvi. Šāds gadījums ir preču pirkšana ar tirdzniecības kredītu.
- AG22. Daži līgumi ir saistīti ar precēm, bet neietver norēķinā fizisku preces saņemšanu vai piegādi. Tie nosaka norēķinu ar naudas maksājumiem, kuri tiek noteikti saskaņā ar līgumā ietvertu formulu, nevis ar fiksētu summu maksājumu. Piemēram, obligācijas pamatsumma var būt aprēķināta obligācijas beigu termiņā piemērojot naftas tirgus cenu fiksētam daudzumam naftas. Pamatsummu indeksē attiecībā pret preces cenu, bet par to norēķinās tikai naudā. Šāds līgums veido finanšu instrumentu.
- AG23. Finanšu instrumenta definīcija ietver arī līgumu, kas papildus finanšu aktīvam vai finanšu saistībām rada nefinanšu aktīvu vai nefinanšu saistības. Šādi finanšu instrumenti bieži dod vienai pusei iespēju apmainīt finanšu aktīvu pret nefinanšu aktīvu. Piemēram, ar naftu saistīta obligācija var dot turētājam tiesības saņemt fiksētu periodisku 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.

▼ **M12**▼ **M4****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. Iespējamā emitenta nespēja izpildīt pienākumu izpirkt priekšrocību akciju, kad līgumā tai 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:



## ▼ M4

- 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 dividendžu 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.

*Norēķināšanās ar paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (21. – 24. punkts)*

AG27. Zemāk 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 akciju bez atbildības nākotnē, vai apmainot noteiktu skaitu tā paša akciju pret noteiktu naudas summu vai citu finanšu aktīvu, ir pašu kapitāla instruments. Attiecīgi visa par šādu līgumu saņemtā vai samaksātā atbildība 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. 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, ja akciju skaits, kuru uzņēmumam ir pienākums atkārtoti iegādāties, nav noteikts vai, ja pienākums ir atkarīgs no darījumu partnera izpirkšanas tiesību izmantošanas. 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. Piemēram, akciju iespējas līgums, par kuru norēķinās naudā.
- 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 ar uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, piegādājot instrumentus iespējas līguma vērtībā. Tāds līgums ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības pat ja pamatā esošais mainīgais ir paša uzņēmuma akciju cena, nevis zelts. Līdzīgi līgums, par kuru norēķināsies ar noteiktu skaitu paša uzņēmuma akciju, bet tiesības, ko ietver šīs akcijas, mainīsies tā, lai norēķina vērtība ir noteikta summa vai uz pamatā esošā mainīgā izmaiņām balstīta summa, ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības.

*Uzkrājumi iespējamām saistībām (25. punkts)*

AG28. 25. punkts pieprasa, ka, ja uzkrājumi iespējamām saistībām, kas varētu pieprasīt norēķinu naudā vai ar citu finanšu aktīvu (vai tādā veidā, it kā tas būtu instruments, kas ir finanšu saistības) nav patiesi, tie neietekmē finanšu instrumenta klasifikāciju. Līdz ar to līgums, kas pieprasa norēķinu naudā vai ar mainīgu skaitu paša uzņēmuma akciju tikai gadījumos, kas ir reti, ārkārtīgi neparasti un nav ticams, ka tie notiks, ir pašu kapitāla instruments. Līdzīgi norēķins ar noteiktu skaitu paša uzņēmuma akcijām, var būt līgumā nepieļauts, apstākļos, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles, bet, ja šiem apstākļiem nav patiesas iespējas iestāties, klasifikācija par pašu kapitāla instrumentu ir atbilstoša.

*Metode konsolidētajos finanšu pārskatos*

AG29. Konsolidētajos finanšu pārskatos uzņēmums uzrāda mazākuma līdzdalību, t. i., citu pušu līdzdalību pašu kapitālā un tā meitasuzņēmumu ienākumus, saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* un 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*. Klasificējot finanšu instrumentu (vai tā sastāvdaļu) konsolidētajos finanšu pārskatos, uzņēmums

## ▼ M4

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,

*Saliktie finanšu instrumenti (28. – 32. punkts)*

- AG30. 28. punkts attiecas tikai uz neatvasināto salikto finanšu instrumentu emitentiem. No turētāju viedokļa 28. punkts neattiecas uz saliktiem finanšu instrumentiem. 39. SGS aplūko iegulto atvasināto finanšu instrumentu atdalīšanu no tādu salikto finanšu instrumentu, kuriem piemīt parāda un pašu kapitāla īpašības, turētāju viedokļa.
- AG31. Saliktā finanšu instrumenta parastā forma ir parāda instruments ar iegultu konvertācijas iespēju, piemēram, obligācija, kas ir konvertējama parastās emitenta akcijās, un bez jebkāda cita iegulta atvasinātā finanšu instrumenta īpašībām. 28. punkts pieprasa, lai šāda finanšu instrumenta emitents saistību sastāvdaļu un pašu kapitāla sastāvdaļu uzrādītu bilancē atsevišķi šādi:
- a) emitenta pienākums veikt paredzētus procentu un pamatsummas maksājumus ir finanšu saistības, kas pastāv tik ilgi, kamēr instruments nav konvertēts. Sākotnēji novērtējot, saistību sastāvdaļas patiesā vērtība ir ar līgumu noteiktās nākotnes naudas plūsmas pašreizējā vērtība, kas diskontēta ar tādu procentu likmi, kas tajā laikā tirgū piemērota salīdzināma kredīta statusa instrumentiem un kas rada būtībā tādas pašas naudas plūsmas pēc tādiem pašiem nosacījumiem, bet bez konvertācijas iespējas.
  - b) pašu kapitāla instruments ir iegulta iespēja konvertēt saistības par emitenta pašu kapitālu. Iespējas līguma patiesā vērtība sastāv no tā laika vērtības un iekšējās vērtības, ja tāda ir. Šim iespējas līgumam sākotnēji atzīstot ir vērtība, pat ja tas ir ar negatīvu patieso vērtību.
- AG32. Konvertējama instrumenta beigu termiņa konvertācijā uzņēmums pārstāj atzīt saistību sastāvdaļu un atzīt to kā pašu kapitālu. Sākotnējā pašu kapitālā sastāvdaļa paliek pašu kapitālā (lai arī to var pārcelt no viena pašu kapitāla posteņa uz citu). No konvertācijas beigu termiņā nav ne guvumu, ne zaudējumu.
- AG33. Ja uzņēmums dzēš konvertējamu instrumentu pirms termiņa, to agrāk izpērkot vai atpērkot, nemainot sākotnējos konvertācijas atvieglojumus, uzņēmums darījuma datumā attiecina samaksāto atlīdzību un jebkādas darījuma izmaksas par atpirkšanu vai izpirkšanu uz instrumenta saistību un pašu kapitāla sastāvdaļu. Metode, kas ir lietota samaksātās atlīdzības un darījuma izmaksu attiecināšanai uz atsevišķām sastāvdaļām, ir atbilstoša tai, kas lietota sākotnēji attiecinot uz atsevišķām sastāvdaļām ieņēmumus, ko uzņēmums saņēma, kad konvertējamais instruments tika emitēts saskaņā ar 28. – 32. punktu.
- AG34. Kad atlīdzība ir sadalīta, visi radušies guvumi vai zaudējumi tiek uzskaitīti saskaņā ar grāmatvedības principiem, kas piemērojami saistītajai sastāvdaļai, šādā veidā:
- a) uz saistību sastāvdaļu attiecināmie guvumi vai zaudējumi tiek atzīti peļņā vai zaudējumos
- un
- b) uz pašu kapitāla sastāvdaļu attiecināmā atlīdzības summa tiek atzīta pašu kapitālā.
- 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā zaudējumus.

▼ **M4***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 bilancē.

*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 izpirkuma datuma. Tāds instruments ir salikts finanšu instruments ar saistību komponenti, kuras pašreizējā vērtība ir izpirkuma summa. Šis sastāvdaļas aprēķināto diskontu atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā un klasificē par procentu izdevumiem. Visas izmaksātās dividendes attiecas uz pašu kapitāla sastāvdaļu un, attiecīgi, tiek atzītas kā peļņas vai zaudējumu sadale. Līdzīgi būtu jārikojas arī, ja izpirkums nebūtu obligāts, bet turētāja izvēlē, vai ja akcija būtu obligāti konvertējama par mainīgu skaitu parasto akciju, kas būtu vienlīdzīga noteiktai summai vai summai, kas balstīta uz pamatā esošā mainīgā izmaiņām (piemēram, prece). Tomēr, ja kādas neizmaksātās dividendes tiek pieskaitītas izpirkuma summai, viss instruments ir saistības. Tādā gadījumā, visas dividendes tiek klasificētas kā procentu izdevumi.

*Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana (42. – 50. punkts)*

AG38. Lai ieskaitītu finanšu aktīvu un finanšu saistības, uzņēmumam ir jābūt pašreiz realizējamam tiesiskam pamatam ieskaitīt atzītās summas. Uzņēmumam var būt nosacījuma tiesības ieskaitīt atzītās summas, piemēram, ģenerālvienošānās par neto norēķiniem vai kādu nesegtu saistību formā, bet tādas tiesības ir īstenojamas vienīgi kāda nākotnes notikuma gadījumā, parasti darījumu partnera saistību nepildīšanas gadījumā. Līdz ar to tāda vienošanās neatbilst ieskaita nosacījumiem.

AG39. Standarts nenosaka īpašu rīcību tā saukto "sintētisko instrumentu" gadījumā, kas ir atsevišķu finanšu instrumentu grupas, kas iegādātas un turētas, lai imitētu cita instrumenta īpašības. Piemēram, mainīgas likmes ilgtermiņa parāds kombinācijā ar procentu likmju mijmaiņas līgumu, kas ietver mainīgu maksājumu saņemšanu un fiksētu maksājumu veikšanu sintezē fiksētas likmes ilgtermiņa parādu. Katrs 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.

► **M12** ————— ◀

▼ **M12**

## ▼ M5

## 33. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

## Peļņa par akciju

SATURS	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-4
Definīcijas	5-8
Novērtēšana	9-63
Pamatpeļņa par akciju	9-29
Peļņa	12-18
Akcijas	19-29
Mazinātā peļņa par akciju	30-63
Peļņa	33-35
Akcijas	36-40
Peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas	41-63
Akciju iegādes iespēju līgumi, iegādes garantijas līgumi un to ekvivalenti	45-48
Konvertējamie instrumenti	49-51
Ar nosacījumiem emitējamās akcijas	52-57
Līgumi, par kuriem var norēķināties ar parastajām akcijām vai naudu	58-61
Nopirktie iespējas līgumi	62
Rakstiski pārdošanas iespējas līgumi	63
Retrospektīvas korekcijas	64-65
Uzrādīšana	66-69
Informācijas atklāšana	70-73
Spēkā stāšanās datums	74
Citu paziņojumu atsaukšana	75-76

Šis Standarts aizstāj 33. SGS (pārveidots 1997.gadā) *Peļņa par akciju* un tas ir piemērojams a pārskata periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

## 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 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. Šī Standarta galvenais uzmanības objekts ir saucējs peļņas par akciju aprēķinā.

## DARBĪBAS JOMA

2. *Šis Standarts jāpiemēro uzņēmumiem, kuru parastās akcijas vai potenciālās parastās akcijas atrodas publiskā apgrozībā, kā arī uzņēmumiem, kas atrodas parasto akciju vai potenciālo parasto akciju emisijas procesā, lai tās izvietotu publiskajos vērtspapīru tirgos.*
3. *Uzņēmumam, kas atklāj informāciju par peļņu par akciju, peļņa par akciju jāaprēķina un jāatklāj saskaņā ar šo Standartu.*
4. *Ja uzņēmums sastāda gan konsolidētos finanšu pārskatus, gan atsevišķos finanšu pārskatus, kas sagatavoti saskaņā ar 27. SGS, Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati, informācija saskaņā ar šī Standarta prasībām jāatklāj, pamatojoties uz konsolidētajos finanšu pārskatos ietverto informāciju. Uzņēmumam, kas nolemj atklāt informāciju par peļņu par akciju, pamatojoties uz atsevišķiem finanšu pārskatiem, šāda informācija par peļņu par akciju jāsniedz tikai atsevišķajā peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Uzņēmums nedrīkst sniegt šādu informāciju par peļņu par akciju konsolidētajos finanšu pārskatos.*

## ▼ M5

## DEFINĪCIJAS

5. *Standartā lietotie termini:*

*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:
- finanšu saistības vai pašu kapitāla instrumenti, tajā skaitā priekšrocību akcijas, kas konvertējami parastajās akcijās;
  - akciju iegādes iespējas un garantijas līgumi;
  - akcijas, ko emitētu pēc nosacījumu izpildes saskaņā ar vienošanos, piemēram, par uzņēmējdarbības vai citu aktīvu pirkšanu.
8. 32. SGS *Finanšu instrumenti: uzrādīšana un atklāšana* definētie termini šajā Standartā tiek lietoti 32. SGS 11. punktā dotajās nozīmēs, ja nav norādīts citādi. 32. SGS definē finanšu instrumentu, finanšu aktīvu, finanšu saistību, pašu kapitāla instrumentu un patieso vērtību, un sniedz norādījumus par šo definīciju piemērošanu.

## NOVĒRTĒŠANA

*Pamatpeļņa par akciju*

9. *Uzņēmumam jāaprēķina pamatpeļņas par akciju summas par peļņu vai zaudējumiem, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem un, ja uzrādīts, peļņu vai zaudējumus no turpināmām darbībām, kas attiecināmas uz šiem akciju turētājiem.*
10. *Pamatpeļņu par akciju aprēķina, dalot peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem (skaitītājs) ar periodā apgrozībā esošo parasto akciju vidējo svērto skaitu (saucējs).*
11. Pamatpeļņas par akciju informācijas mērķis ir novērtēt mātes uzņēmuma katras parastās akcijas līdzdalības daļu uzņēmuma darbības rezultātos atskaites periodā.

*Peļņa*

12. *Pamatpeļņas par akciju aprēķināšanas nolūkā summas, kas attiecināmas uz mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem saistībā ar:*
- peļņu vai zaudējumiem no turpināmām darbībām, kas attiecināmas uz mātes uzņēmumu;*
- un*
- peļņu vai zaudējumiem, kas attiecināmi uz mātes uzņēmumu,*

## ▼ M5

*ir a) un b) punktā norādītās summas, kas koriģētas par priekšrocību dividendēm pēc nodokļu atskaitīšanas, starpībām, kas rodas norēķinoties par priekšrocību akcijām, un citām līdzīgām korekcijām, kas izriet no priekšrocību akcijām, kas klasificētas kā pašu kapitāls.*

13. Visi uz mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem attiecināmie ienākumu un izdevumu posteņi, kuri atzīti konkrētā periodā, ieskaitot nodokļu izdevumus un priekšrocību akciju dividendes, kas klasificētas kā saistības, tiek iekļauti perioda peļņas vai zaudējumu noteikšanā, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem (skatīt 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*).
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.
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 uzskaitītas 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 uzskaitīts par priekšrocību dividendi peļņas par akciju aprēķināšanas mērķiem.
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 mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem.
17. Nosakot labvēlīgas izmaiņas sākotnējos konvertēšanas noteikumos vai papildus 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 mātes uzņēmuma 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 mātes uzņēmuma 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 mainījies 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 skaits, kad akcijas ir apgrozībā, attiecība pret kopējo dienu skaitu periodā; daudzos gadījumos ir lietderīgi vidējo svērto skaitu 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 nauda ir saņemama;
  - (b) parastās akcijas, kas emitētas, brīvprātīgi atkārtoti ieguldot parasto vai priekšrocību akciju dividendes, tiek iekļautas, sākot ar dividenžu reinvestēšanas datumu;

## ▼ M5

- (c) parastās akcijas, kas emitētas, konvertējot kādu parāda instrumentu parastajās akcijās, tiek iekļautas tajā datumā, kad pārtrauc procentu uzkrāšanu;
  - (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.
22. Parastās akcijas, kas emitētas kā uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir uzņēmuma iegāde, pirkuma atlīdzības daļa, tiek iekļautas vidējā svērtā akciju skaitā, sākot ar iegādes datumu. Tas ir tādēļ, ka no šā datuma iegādātais iekļauj iegādātā uzņēmuma darbības rezultātus savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Parastās akcijas, ko emitē uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir līdzdalības apvienošana, tiek iekļautas vidējā svērtā akciju skaita aprēķinā visos uzrādītajos periodos. Tāpēc, ka apvienotā uzņēmuma finanšu pārskatus sagatavo tā, it kā apvienotais uzņēmums būtu pastāvējis vienmēr. Tādēļ parasto akciju skaits, ko izmanto pamatpeļņas par akciju aprēķinā uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir līdzdalības apvienošana, ir apvienoto uzņēmumu vidējā svērtā akciju skaita kopsumma, kas koriģēts ekvivalentās akcijās uzņēmumam, kura akcijas ir apgrozībā pēc apvienošanas.
  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 emitējamās vienīgi pēc pagājušā laika, nav ar nosacījumiem emitējamās akcijas, tāpēc ka pagājušais laiks ir noteiktība.
  25. 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.
  26. ***Vidējais svērtais apgrozībā esošo parasto akciju skaits periodā un visos uzrādītajos periodos jākoriģē, ņemot vērā notikumus, izņemot potenciālo parasto akciju konvertēšanu, kuri ir mainījuši apgrozībā esošo parasto akciju skaitu bez attiecīgām resursu izmaiņām.***
  27. Parastās akcijas var emitēt vai apgrozībā esošo parasto akciju skaitu var samazināt bez attiecīgām resursu izmaiņām. Piemēram:
    - 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).
  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 visagrākā 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 papildu parasto akciju skaitu.
  29. Parasto akciju konsolidācija kopumā samazina apgrozībā esošo parasto akciju skaitu bez attiecīgā resursu samazinājuma. Tomēr, ja kopējais rezultāts ir akciju atpiršana pēc patiesās vērtības, tad apgrozībā esošo parasto akciju skaits ir attiecīgo resursu samazinājuma rezultāts. Piemēram, akciju konsolidācija apvienojumā ar īpašu dividendi. Vidējais svērtais apgrozībā

## ▼ M5

esošo parasto akciju skaits periodā, kurā notiek kombinētais darījums, tiek koriģēts, lai samazinātu parasto akciju skaitu, sākot no datuma, kad tiek atzīta īpašā dividendē.

*Mazinātā peļņa par akciju*

30. *Uzņēmumam jāaprēķina mazinātās peļņas par akciju summas, lai noteiktu peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma 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 mātes uzņēmuma 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 mātes uzņēmuma 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.*

*Peļņa*

33. *Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, uzņēmumam jākoriģē peļņa vai zaudējumi, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma 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 mātes uzņēmuma parastajām akcijām, kā aprēķināts saskaņā ar 12. punktu;*
- b) *visiem attiecīgajā periodā atzītajiem procentiem, kas saistīti ar peļņu mazinošajām potenciālajām parastajām akcijām;*
- un
- c) *citām ienākumu vai izdevumu izmaiņām, kas rastos, konvertējot peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas.*
34. *Pēc tam, kad potenciālās parastās akcijas ir konvertētas parastajās akcijās, 33.punkta a) - c) apakšpunktos identificētie posteņi vairs neparādās. To vietā jaunajām parastajām akcijām ir tiesības tikt iekļautām peļņā vai zaudējumos, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem. Tādēļ peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem, ko aprēķina saskaņā ar 12. punktu, koriģē par 33. punkta a) - c) apakšpunktos identificētajiem posteņiem un visiem attiecīgajiem nodokļiem. Izdevumi, kas saistīti ar potenciālajām parastajām akcijām, ietver darījumu izmaksas un diskontus, kas tiek uzskaitīti pēc faktiskās procentu likmes metodes (skatīt 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* 9. punktu (pārstrādāts 2003.gadā)).*
35. *Potenciālo parasto akciju konvertēšana var izraisīt secīgas citu ienākumu vai izdevumu izmaiņas. Piemēram, ar potenciālajām parastajām akcijām saistīto procentu izdevumu samazināšanās un no tā izrietošais perioda peļņas pieaugums vai zaudējumu samazinājums var palielināt izdevumus, kas saistīti ar darbinieku obligāto peļņas sadales plānu. Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma parasto akciju turētājiem, koriģē 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 vēlāk, datumā, kurā potenciālās parastās akcijas tiek emitētas.*



## ▼ M5

37. Peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas jānosaka neatkarīgi katram uzrādītajam periodam. 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.
38. Potenciālās parastās akcijas izsver par periodu, kad tās ir apgrozībā. Potenciālās parastās akcijas, kuras tiek atsauktas vai kurām tiek atļauta anulēšana šajā periodā, iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā tikai par to perioda daļu, kurā tās ir apgrozībā. Potenciālās parastās akcijas, kas pārskata periodā tiek 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 potenciālo parasto akciju nosacījumus. Ja pastāv vairāk nekā viens konvertēšanas variants, aprēķinā izmanto to konvertācijas likmi vai darījuma cenu, kas ir visizdevīgākā no potenciālo parasto akciju turētāja viedokļa.
40. Meitas uzņēmums, kopuzņēmums vai asociētais uzņēmums pusēm, kas nav mātes uzņēmums, kopuzņēmuma dalībnieks vai ieguldītājs, var emitēt potenciālās parastās akcijas, kuras ir konvertējamas meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastajās akcijās vai arī mātes uzņēmuma, kopuzņēmuma dalībnieka vai ieguldītāja (pārskatus sniedzējs uzņēmums) parastajās akcijās. Ja šīm meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma potenciālajām parastajām akcijām ir mazinoša ietekme uz pārskatus sniedzēja uzņēmuma pamatpeļņu par akciju, tās iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā.

## Peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas

41. ***Potenciālās parastās akcijas jāuzskata par peļņu mazinošām tikai tad, ja to konvertēšana parastajās akcijās samazinātu peļņu par akciju vai palielinātu zaudējumus par akciju no turpināmām darbībām.***
42. Uzņēmums izmanto peļņu vai zaudējumus no turpināmām darbībām, kas attiecināmi uz mātes uzņēmumu, kā kontroles skaitli, lai noteiktu, vai potenciālās parastās akcijas ir peļņu mazinošas vai palielinošas. Peļņu vai zaudējumus no turpināmām darbībām, kas attiecināmi uz mātes uzņēmumu, 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, kurai varētu būt palielinoša ietekme uz 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. 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 iespēju 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 ir 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 minus emisijas cena. Tādēļ, lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, uzskata, ka potenciālās parastās akcijas sastāv no:

▼ **M5**

- a) līguma par noteikta skaita parasto akciju emisiju pēc to vidējās tirgus cenas attiecīgajā periodā. Pieņem, ka šādām parastajām akcijām ir patiens 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 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.

▼ **M6**

- 47A. Akciju iespējas līgumiem un citām vienošanām par maksājumiem ar akcijām, uz kurām attiecas SFPS Nr. 2. *Maksājumi ar akcijām*, 46. punktā minētai emisijas cenai un 47. punktā minētai izmantošanas cenai, jāietver ikvienas uzņēmumam nākotnē piegādātās preces vai pakalpojuma patiesā vērtība, saskaņā ar akcijas iespējas līgumu vai citu vienošanos par maksājumu ar akcijām.

▼ **M5**

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 var būt iespējamas garantijas. Tos uzskata par apgrozībā esošiem dāvinājuma datumā. 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.

## 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 tekošajā periodā par parasto akciju, kas iegūstama konvertācijas rezultātā, pārsniedz pamatpeļņu par akciju. Līdzīgi konvertējamais parāds ir peļņu palielinošs, 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 nosacījumu izpildes 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 papildus periodā pēc pārskata perioda beigām, tad papildu parastās akcijas tiek uzskatītas par apgrozībā esošām, ja ietekme ir peļņu mazinoša, aprēķinot mazināto peļņu par akciju. 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 nākotnes periodā peļņa var mainīties, pamatpeļņas par akciju aprēķinā neiekļauj ar nosacījumiem emitējamās akcijas līdz nosacījumu izpildes perioda beigām, jo ne visi nepieciešamie nosacījumi ir izpildīti.

## ▼ M5

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, kurš 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, kas pārsniedz pārskata perioda robežu, tad izmanto vidējās cenas tajā laika periodā, kurš ir beidzies. Tā kā nākotnes periodā tirgus cena var mainīties, pamatpeļņas par akciju aprēķinā neiekļauj ar nosacījumiem emitējamās parastās akcijas līdz nosacījumu izpildes perioda beigām, jo ne visi nepieciešamie nosacījumi ir 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 uz doto datumu 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 pašreizējais nosacījumu stāvoklis paliek nemainīgs 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, kuras paredzētas ar nosacījumiem emitējamo akciju līgumā, tādi kā ar nosacījumiem emitējamie konvertējamie instrumenti) tiek iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā šādi:

a) uzņēmums nosaka, vai potenciālās parastās akcijas var uzskatīt par emitējamām uz to emisijas konkrēto nosacījumu pamata saskaņā ar 52. – 56. punktu 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. punktu noteikumiem par iegādes iespējas līgumiem un iegādes garantiju līgumiem, 49. – 51. punktu noteikumiem par konvertējamajiem instrumentiem, 58. – 61. punktu noteikumiem par līgumiem, par kuriem var norēķināties ar parastajām akcijām vai naudu, vai 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 emitējamās 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 ir 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 jākorrigē skaitļtājs 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.
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

## ▼ M5

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 jākorrigē retrospektīvi. Ja šīs izmaiņas notiek pēc bilances datuma, 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. Bez tam, visu uzrādīto periodu pamatpeļņa par akciju un mazinātā peļņa par akciju ir jākorrigē, ņemot vērā*
- a) *kļūdu un korekciju ietekmi, kas rodas grāmatvedības politikas izmaiņu rezultātā, kuras uzskaiti veic ar atpakaļejošu spēku;*
- un*
- b) *uzņēmējdarbības apvienošanas ietekmi, kas ir līdzdalības apvienošana.*
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. *Peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzņēmumam jāuzrāda pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju no peļņas vai zaudējumiem no turpināmām darbībām, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma 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 jāuzrāda pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju 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 ja tā vienāda ar pamatpeļņu par akciju. Ja pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju ir vienādas, abus rādītājus var ierakstīt peļņas vai zaudējumu pārskata vienā rindā.*
68. *Uzņēmums, kas paziņo par kādas darbības pārtraukšanu, atklāj pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju no pārtraucamās darbības peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai finanšu pārskatu pielikumos.*
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:*

## ▼ M5

- 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 mātes uzņēmumu. Saskaņošanai jāietver katru instrumentu veida individuālais rezultāts, kas ietekmē peļņu par akciju;*
- 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 katru 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 netika iekļauti mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, jo attiecīgajam(iem) periodam(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 bilances datuma 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 bilances datumā;
- c) apgrozībā esošo parasto akciju izpiršana;
- d) bilances datumā apgrozībā esošo potenciālo parasto akciju konvertēšana parastajās akcijās vai iespējas līgumu izmantošana, lai potenciālās parastās akcijas pārvērstu parastajās akcijās;
- e) iespējas līgumu, garantijas līgumu vai konvertējamu instrumentu emisija;
- un
- f) tādu apstākļu nodrošināšana, kā rezultātā tiktu emitētas ar nosacījumiem emitējamās akcijas.
- Peļņas par akciju summas netiek koriģētas par tādiem notikumiem, kas notiek pēc bilances datuma, 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, kuri ietekmē pamatpeļņas un mazinātās peļņas par akciju novērtēšanu. Šie noteikumi un nosacījumi var noteikt, vai potenciālās parastās akcijas ir peļņu mazinošas, un, ja ir, 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 (skatīt ► **M12** 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* ◀).
73. *Ja papildus pamatpeļņai un mazinātajai peļņai par akciju uzņēmums atklāj summas par akciju attiecībā uz kādu peļņas vai zaudējumu aprēķinā 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 identificējama kā peļņas vai zaudējumu aprēķina sastāvdaļa, jānodrošina saskaņošana starp izmantoto sastāvdaļu un peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādīto sastāvdaļu.*

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

74. *Šis Standarts jāpiemēro pārskata periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

## CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

75. Šis Standarts aizstāj 33. SGS *Peļņa par akciju* (izdots 1997.gadā).
76. Šis Standarts aizstāj SIC-24 *Peļņa par akciju – Finanšu instrumenti un citi līgumi, par kuriem var norēķināties ar akcijām*.

## ▼ M5

*A PIELIKUMS*  
**Norādījumu piemērošana**

*Šis papildinājums ir Standarta neatņemama sastāvdaļa.*

**Peļņa vai zaudējumi, kas attiecināmi uz mātes uzņēmumu**

- A1. Lai aprēķinātu peļņu par akciju konsolidētajos finanšu pārskatos, uz mātes uzņēmumu attiecināmo peļņu vai zaudējumus nosaka kā starpību starp koncerna peļņu vai zaudējumiem un mazākuma līdzdalības daļu no koncerna peļņas vai zaudējumiem.

**Akciju emisija ar pirmpirkuma tiesībām esošajiem akcionāriem**

- A2. Parasto akciju emisija potenciālo parasto akciju konvertēšanas vai izmantošanas brīdī parasti nerada prēmijas elementu. Tas ir tādēļ, ka potenciālās parastās akcijas parasti tiek emitētas par pilnu vērtību, proporcionāli mainot uzņēmumam pieejamos resursus. Tomēr tiesību emisijā izmantošanas cena bieži ir zemāka par akciju patieso vērtību. Tādēļ, kā minēts 27. punkta b) apakšpunktā, šāda akciju emisija ar pirmpirkuma tiesībām esošajiem akcionāriem ietver prēmijas elementu. Ja akciju emisija ar pirmpirkuma tiesībām esošajiem akcionāriem tiek piedāvāta visiem esošajiem akcionāriem, parasto akciju skaits, kas izmantojams pamatpeļņas un mazinātās peļņas par akciju aprēķināšanā par visiem periodiem pirms akciju emisijas ar pirmpirkuma tiesībām esošajiem akcionāriem, ir apgrozībā esošo parasto akciju skaits pirms emisijas, kas reizināts ar sekojošu faktoru:

(Akcijas patiesā vērtība pirms tiesību izmantošanas)/(Teorētiskā akcijas patiesā vērtība pēc tiesību izmantošanas)

Teorētisko akcijas patieso vērtību pēc tiesību izmantošanas aprēķina, saskaitot akciju kopējo tirgus vērtību tieši pirms tiesību izmantošanas un ieņēmumus no tiesību izmantošanas, un dalot ar apgrozībā esošo akciju skaitu pēc tiesību izmantošanas. Ja tiesības atradīsies publiskā apgrozībā atsevišķi no akcijām pirms to izmantošanas datuma, patieso vērtību šī aprēķina mērķiem nosaka pēdējās dienas beigās, kad akcijas tiek tirgotas kopā ar tiesībām.

**Kontroles skaitlis**

- A3. Lai ilustrētu 42. un 43. punktus aprakstītā kontroles skaitļa jēdziena lietošanu, pieņem, ka uzņēmuma peļņa no turpināmām darbībām, kas attiecināma uz mātes uzņēmumu, ir 4 800 VV, (\*) zaudējumi no pārtraucamām darbībām, kas attiecināmi uz mātes uzņēmumu, ir (7 200 VV), zaudējumi, kas attiecināmi uz mātes uzņēmumu (2 400 VV) un apgrozībā atrodas 2 000 parastās akcijas un 400 potenciālās parastās akcijas. Uzņēmuma pamatpeļņa par akciju no turpināmām darbībām ir 2.40 VV, (3.60 VV) no pārtraucamām darbībām un (1.20 VV) no zaudējumiem. 400 potenciālās parastās akcijas ir iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, tāpēc ka rezultātā iegūta 2.00 VV peļņa par akciju no turpināmām darbībām ir mazinoša, ja pieņem, ka šīs 400 potenciālās parastās akcijas neietekmē peļņu vai zaudējumus. Tā kā peļņa no turpināmām darbībām, kas attiecināma uz mātes uzņēmumu, 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 salīdzinājām pamatpeļņas par akciju summām, t.i., zaudējumi par akciju ir mazāki [(3.00 VV) par akciju no zaudējumiem no pārtraucamām darbībām un (1.00 VV) 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, var izmantot vidējo aritmētisko starp augstāko un zemāko cenu līmeni, lai iegūtu reprezentatīvu cenu. Vidējās tirgus cenas aprēķināšanai izmantotā metode ir jāpielieto konsekventi līdz brīdim, kad apstākļu maiņas dēļ tā vairs nav reprezentatīva. Piemēram, uzņēmums, kas vairākus gadus vidējās tirgus cenas aprē-

(\*) Šajos norādījumos naudas summas ir norādītas "valutas vienībās" (VV).

## ▼ M5

ķinos 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 cenas tirgus slēgšanas brīdī vairs nav reprezentatīvas.

**Akciju iegādes iespējas līgumi, 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 konvertēšana, ja tādi ir, netiek uzskatīta par notikušu.
- A7. Iespējas līgumi vai garantijas līgumi var atļaut vai pieprasīt parādu vai citu uzņēmuma (vai tā mātes uzņēmuma, vai meitas uzņēmuma) instrumentu piedāvāšanu izsolē, lai samaksātu visu izmantošanas cenu vai tās daļu. Mazinātās peļņas par akciju aprēķinā iespējas līgumiem vai garantijas līgumiem ir mazināta 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 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 pārdošanu izsolē, tiek pievienoti atpakaļ kā skaitītāja korekcija.
- A8. Līdzīga pieeja ir priekšrocību akcijām, kurām ir līdzīgi noteikumi, vai citiem instrumentiem, kuriem ir konvertēšanas iespējas līgumi, kas ieguldītājam ļauj maksāt naudu, lai iegūtu izdevīgāku konvertēšanas likmi.
- A9. Konkrētu iegādes iespējas līgumu vai garantijas līgumu pamatnoteikumi var prasīt, lai ieņēmumi no šo instrumentu izmantošanas tiktu izmantoti parādu vai citu uzņēmuma (vai mātes uzņēmuma vai meitas uzņēmuma) 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 ieņēmums, kas gūti, pieņemot, ka iespējas vai garantijas līgumi ir izmantoti, pārsniegums pār summu, kas izmantota, pieņemot, ka parāds tiek izpirkts (t.i., pieņemts kā izmantots parasto akciju atpirkšanai). Procenti (neto pēc nodokļiem) vai jebkurš parāds, ko pieņem kā iepirktu, tiek pievienoti atpakaļ kā skaitītāja korekcija.

**Rakstiskie pārdošanas iespējas līgumi**

- A10. Lai ilustrētu 63. punkta izmantošanu, pieņem, ka uzņēmumam ir 120 apgrozībā esoši rakstiskie pārdošanas iespējas līgumi uz tā parastajām akcijām ar izmantošanas cenu 35 VV. Tā parasto akciju vidējā tirgus cena periodā ir 28 VV. Aprēķinot mazināto peļņu par akciju, uzņēmums pieņem, ka perioda sākumā tas ir emitējis 150 akcijas par 28 VV par akciju, lai izpildītu savas pārdošanas saistības 4200 VV 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.

**Meitas uzņēmumu, kopuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu instrumenti**

- A11. Meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma potenciālās parastās akcijas, kas konvertējamas vai nu meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastajās akcijās, vai mātes uzņēmuma, kopuzņēmuma vai ieguldītāja (pārskatus sniedzēja uzņēmuma) parastajās akcijās, tiek iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā šādā veidā:
- a) meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma emitētie instrumenti, kas ļauj to turētājiem iegūt meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastās akcijas, tiek iekļauti meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma mazinātās peļņas par akciju aprēķināšanā. Tad šī peļņa par akciju tiek iekļauta pārskatus sniedzēja uzņēmuma peļņas par akciju aprēķinos, pamatojoties uz to, ka pārskatus sniedzēja uzņēmuma īpašumā ir meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma instrumenti;

## ▼ M5

- b) meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma instrumenti, kas ir konvertējami pārskatus 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 meitas uzņēmumi, kopuzņēmumi vai asociētie uzņēmumi, lai iepirktu pārskatus sniedzēja uzņēmuma parastās akcijas, tiek ņemti vērā kopā ar pārskatus sniedzēja uzņēmuma potenciālajām parastajām akcijām konsolidētās mazinātās peļņas par akciju aprēķinā.
- A12. Lai noteiktu instrumentu, ko emitējis pārskatus sniedzējs uzņēmums, kas ir konvertējami meitas uzņēmuma, 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 mātes uzņēmuma 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 pārskatus sniedzējs uzņēmums (tādām kā ienākumi no dividendēm vai ienākumi no pašu kapitāla metodes pielietošanas), kas ir attiecināmas uz meitas uzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parasto akciju skaita palielinājumu pieņemtās konvertēšanas rezultātā. Mazinātās peļņas par akciju aprēķinā saucējs netiek ietekmēts, tāpēc ka pārskatus sniedzēja uzņēmuma apgrozībā esošo parasto akciju skaits pieņemtās konvertēšanas rezultātā nemainītos.

**Līdzdalības kapitālā instrumenti un divu grupu parastās akcijas**

- A13. Dažu uzņēmumu kapitālā ir:
- 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);
  - 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, kuri 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 piedalītos nesadalītajā peļņā. Lai aprēķinātu pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju:
- peļņa vai zaudējumi, kas attiecināmi uz mātes uzņēmuma 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 uz līdzdalības obligācijām), kas jāsamaksā par periodu (piemēram, nesamaksātās kumulatīvās dividendes);
  - 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;
  - kopējo peļņas vai zaudējumu summu, kas attiecināma uz katru kapitāla instrumentu grupu, daļa 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



▼ **M5**

iepirkšanai. Akciju skaits, kas ietverts mazinātajā peļņā par akciju, ir parakstīšanās akciju skaita un akciju skaita, kas pieņemts, ka tiks izpirkts, starpība.

▼ **M5***B PIELIKUMS***Grozījumi citos paziņojumos**

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi ir jāpiemēro pārskata periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

- B1. Starptautiskajos finanšu pārskatu standartos, ieskaitot starptautiskos grāmatvedības standartus un interpretācijas, kuri piemērojami ar 2003. gada decembri, atsaucies uz spēkā esošo 33. SGS *Peļņa par akciju* versiju tiek mainīta uz 33. SGS *Peļņa par akciju*.

▼ **B***34. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS***Starpperioda finanšu pārskati**

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1998. gada februārī, un tas stājās spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

2000. gada aprīlī ar 40. SGS "Ieguldījuma īpašums" tika izdarīti grozījumi C pielikuma 7. punktā.

## IEVADS

1. Šis standarts ("34. SGS") aplūko starpperioda finanšu pārskatus – jautājumu, ko neaplūkoja iepriekšējais starptautiskais grāmatvedības standarts. 34. SGS ir spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.
2. Starpperioda finanšu pārskats ir finanšu pārskats, kurā ietverts vai nu pilns vai saīsināts finanšu pārskatu komplekts par periodu, kas ir īsāks nekā viss uzņēmuma finanšu gads.
3. Šis standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāpublicē starpperioda finanšu pārskati, cik bieži vai cik ilgā laikā pēc starpperioda beigām tas jā dara. Pēc SGSK vērtējuma, šie jautājumi jāizlemj valstu valdībām, vērtspapīru tirgu regulējošām institūcijām, biržām un grāmatvežu organizācijām. Šis standarts lietojams tad, ja uzņēmumam prasa vai tas pats nolemj publicēt starpperioda finanšu pārskatus saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.
4. Šis standarts:
  - a) nosaka starpperioda finanšu pārskata minimālo saturu, tajā skaitā informācijas atklāšanu; un
  - b) nosaka starpperioda finanšu pārskatā lietojamos grāmatvedības atzīšanas un novērtēšanas principus.
5. Starpperioda finanšu pārskata minimālajā saturā ietilpst saīsināta bilance, saīsināts peļņas vai zaudējumu aprēķins, saīsināts naudas plūsmas pārskats, saīsināts pārskats par pašu kapitāla izmaiņām un atsevišķas skaidrojošas piezīmes.
6. Pieņemot, ka ikvienam uzņēmuma starpperioda finanšu pārskata lasītājam ir iespēja iepazīties arī ar pēdējo gada pārskatu, tad būtībā neviena gada ► **M5** piezīmes ◀ netiek atkārtota vai papildināta ar jaunu informāciju starpperioda pārskatā. Tā vietā starpperioda piezīmēs galvenokārt tiek ietverts skaidrojums par tiem notikumiem un izmaiņām, kas ir svarīgs, lai izprastu uzņēmuma finansiālā stāvokļa un darbības rezultātu izmaiņas pēc pēdējā gada pārskata datuma.
7. Uzņēmumam savā starpperioda finanšu pārskatā jālieto tās pašas grāmatvedības politikas, kas lietotas gada finanšu pārskatos, izņemot grāmatvedības politiku izmaiņas, kuras veiktas pēc pēdējā gada finanšu pārskatu datuma, kuras jāatspoguļo nākamā gada finanšu pārskatos. Uzņēmuma pārskatu sniegšanas biežums – reizi gadā, pusgadā vai ceturksnī – nedrīkst ietekmēt tā gada rezultātu novērtēšanu. Šā mērķa sasniegšanai novērtēšanu starpperioda pārskatu sagatavošanas nolūkā veic, pamatojoties uz datiem no gada sākuma līdz konkrētajam datumam.
8. Šā standarta pielikumā sniegti norādījumi par dažādu aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu veidu atzīšanas un novērtēšanas pamatprincipu piemērošanu starpperioda datumos. Starpperioda ienākuma nodokļa izdevumi pamatojas uz aplēstu vidējo faktisko gada ienākuma nodokļa likmi, kas atbilst gada nodokļu aprēķinam.
9. Izvēloties veidu, kā atzīt, klasificēt vai atklāt kādu posteni starpperioda finanšu pārskatā, jāizvērtē posteņa būtiskums nevis pret prognozējamiem gada datiem, bet gan attiecībā pret starpperioda finanšu datiem.

## ▼B

## SATURS

	Punkti
Mērķis	284
Darbības joma	284
Definīcijas	284
Starpperioda finanšu pārskata saturs	284
Starpperioda finanšu pārskata minimālās sastāvdaļas	285
Starpperioda finanšu pārskatu forma un saturs	285
Atsevišķas skaidrojošas piezīmes	286
Informācijas atklāšana par atbilstību SGS	287
Periodi, par kuriem jāsniedz starpperioda finanšu pārskati	287
Būtiskums	288
Informācijas atklāšana gada finanšu pārskatos	288
Atzīšana un novērtēšana	288
Tādas pašas grāmatvedības politikas kā gada pārskatā	288
Ieņēmumi, kurus saņem sezonāli, cikliski vai neregulāri	290
Izmaksas, kas finanšu gada laikā veidojas nevienmērīgi	290
Atzīšanas un novērtēšanas principu piemērošana	290
Aplēšu lietošana	290
Iepriekš uzrādītu starpperiodu pārveidošana	290
Spēkā stāšanās datums	291

Standarti, kas rakstīti treknem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

## 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

- Šis standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāpublicē starpperioda finanšu pārskati, cik bieži vai cik ilgā laikā pēc starpperioda beigām tas jā dara. 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 grāmatvedības standartiem. Uzņēmumiem, kuru vērtspapīri ir publiskā apgrozībā, Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja 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:
  - sniegt starpperioda finanšu pārskatus vismaz pēc finanšu gada pirmās puses beigām; un
  - publiskot starpperioda finanšu pārskatus ne vēlāk kā 60 dienas pēc starpperioda beigām.
- Lai noteiktu atbilstību starptautiskajiem grāmatvedības 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 neatbilst starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, ja tie citādā ziņā atbilst starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.
- Ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatu raksturo kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstīgu, tam jāatbilst visām šā standarta prasībām. Šajā sakarā 19. punktā tiek pieprasīta konkrētas informācijas atklāšana.

## ▼B

## DEFINĪCIJAS

4. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Starpperiods ir finanšu pārskata periods, kas ir īsāks nekā viss finanšu gads.

Starpperioda finanšu pārskats ir finanšu pārskats, kurā ietverts pilns finanšu pārskatu komplekts (kā aprakstīts 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana") vai arī saīsinātu finanšu pārskatu komplekts (kā aprakstīts šajā standartā) par starpperiodu.

## STARPPERIODA FINANŠU PĀRSKATA SATURS

## ▼M5

5. Saskaņā ar 1. SGS finanšu pārskatu pilno komplektu veido šādas sastāvdaļas:

- (a) bilance;
- (b) peļņas vai zaudējumu aprēķins;
- (c) pārskats par pašu kapitāla izmaiņām, kurā norādītas:
  - (i) visas pašu kapitāla izmaiņas vai
  - (ii) pašu kapitāla izmaiņas, kuras nerodas no darījumiem ar pašu kapitāla turētājiem, kas darbojas saskaņā ar pašu kapitāla turētāju tiesībām;
- (d) naudas plūsmas pārskats  
un
- (e) piezīmes, kas ietver kopsavilkumu par nozīmīgām grāmatvedības politikām un citas skaidrojošas piezīmes.

## ▼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 skaidrojošas 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 starptautiskajos grāmatvedības standartos paredzētā informācija.

*Starpperioda finanšu pārskata minimālās sastāvdaļas*

8. Starpperioda finanšu pārskatā jāiekļauj vismaz šādas sastāvdaļas:
- a) saīsināta bilance;
  - b) saīsināts peļņas vai zaudējumu aprēķins;
  - c) saīsināts pārskats par i) visām pašu kapitāla izmaiņām vai ii) pašu kapitāla izmaiņām, kuras nerodas no kapitāla darījumiem ar īpašniekiem un no labumu sadales īpašniekiem;
  - d) saīsināts naudas plūsmas pārskats; un
  - e) atsevišķas skaidrojošas piezīmes.

*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 posteņi 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 pārskatos varētu pārprast.
11. Pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju jāuzrāda starpperioda pilnā vai saīsinātā peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼ **M5**

12. 1. SGS sniedz norādījumus par finanšu pārskatu struktūru. 1. SGS piemērošanas vadlīnijas raksturo veidus, kādos var uzrādīt bilanci, peļņas vai zaudējumu aprēķinu un pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām.
13. 1. SGS pieprasa pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām uzrādīt kā atsevišķu uzņēmuma finanšu pārskatu sastāvdaļu, un atļauj informāciju par izmaiņām pašu kapitālā, kuras rodas no darījumiem ar pašu kapitāla turētājiem, kas darbojas saskaņā ar pašu kapitāla turētāju tiesībām (ieskaitot peļņas sadali pašu kapitāla turētājiem) uzrādīt pārskatā vai piezīmēs. Uzņēmums starpperioda pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām sagatavo tādā pašā formā kā pēdējā gada pārskatā.

▼ **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 pēdējā gada finanšu pārskatā. Ja uzņēmuma gada finanšu pārskatā papildus konsolidētajiem finanšu pārskatiem iekļauti mātesuzņēmuma atsevišķie finanšu pārskati, tad šis standarts nedz prasa, nedz arī aizliedz uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatos iekļaut mātesuzņēmuma atsevišķos pārskatus.

*Atsevišķas skaidrojošas piezīmes*

15. Uzņēmuma starpperioda finanšu pārskata lietotājam būs pieejams arī pēdējais šā uzņēmuma gada finanšu pārskats. Tādēļ starpperioda finanšu pārskata piezīmēs nav jāsniedz samērā nenozīmīgi papildinājumi tai informācijai, kura jau tika sniegta pēdējā gada pārskata piezīmēs. Starpperioda datumā noderīgāks ir skaidrojums par notikumiem un darījumiem, kuri ir svarīgi, lai izprastu uzņēmuma finansiālā stāvokļa un darbības rezultātu izmaiņas kopš pēdējā gada pārskata datuma.
16. Uzņēmumam starpperioda finanšu pārskatu piezīmēs jāiekļauj vismaz šāda informācija, ja tā ir būtiska un starpperioda finanšu pārskatā nav atklāta citur. Informācija parasti jāsniedz, pamatojoties uz datiem par finanšu gadu no tā sākuma līdz konkrētajam datumam. Tomēr uzņēmumam jāatklāj arī notikumi vai darījumi, kas ir būtiski, lai izprastu kārtējo starpperiodu:
- a) paziņojums, ka starpperioda finanšu pārskatos ievērotas tās pašas grāmatvedības politikas un aprēķina metodes, kādas lietotas pēdējā gada finanšu pārskatos, vai arī apraksts par izmaiņu raksturu un ietekmi, ja šīs politikas vai metodes ir mainītas;
  - b) skaidrojoši komentāri par starpperioda darbību sezonālītāti vai ciklikumu;
  - c) to posteņu veids un summa, kuri ietekmē aktīvus, saistības, pašu kapitālu, ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀ vai naudas plūsmas, kuras ir neparastas sava rakstura, apjoma vai biežuma dēļ;
  - d) to izmaiņu raksturs un summa, kas radušās summu aplēsēs, kuras uzrādītas kārtējā finanšu gada iepriekšējos starpperiodos, vai to summu aplēšu izmaiņas, kuras uzrādītas iepriekšējos finanšu gados, ja šīm izmaiņām ir būtiska ietekme kārtējā starpperiodā;
  - e) parāda vērtspapīru un pašu kapitāla vērtspapīru emisijas, atpiršanas un atmaksāšanas gadījumi;
  - f) dividendes (kopā vai par akciju), kuras izmaksātas atsevišķi par parastajām un citām akcijām;
  - g) segmenta ieņēmumi un segmenta rezultāts tiem uzņēmējdarbības vai ģeogrāfiskajiem segmentiem, kuri veido uzņēmuma primāro pamatu informācijas sniegšanai pa segmentiem (segmenta datus jāatklāj uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatā tikai tad, ja 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem" nosaka, ka segmenta dati uzņēmumam jāatklāj gada finanšu pārskatos);
  - h) būtiski notikumi pēc starpperioda beigām, kas nav atklāti starpperioda finanšu pārskatos;
- ▼ **M3**
- i) ietekme, ko radījušas izmaiņas uzņēmuma struktūrā starpperioda laikā, tajā skaitā uzņēmējdarbības apvienošana, meitas uzņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu iegāde vai atsavināšana, pārstrukturēšana un pārtraucamā darbība. Uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā uzņēmumam jāatklāj pieprasītā informācija saskaņā ar 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošanas 66. - 73.punktu; un
- ▼ **B**
- j) izmaiņas iespējamās saistībās vai iespējamās aktīvos pēc pēdējā gada bilances datuma.

**▼ M5**

17. Tālāk minēti piemēri tiem informācijas atklāšanas veidiem, kas tiek prasīti saskaņā ar 16. punktu. Atsevišķi standarti un interpretācijas sniedz norādījumus par daudzu šādu posteņu atklāšanu:
- (a) krājumu vērtības norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai un šī vērtības norakstījuma aplēse;
  - (b) pamatlīdzekļu, nemateriālo aktīvu vai citu aktīvu vērtības samazināšanās radīto zaudējumu atzīšana un šīs vērtības samazināšanās zaudējumu aplēse;
  - (c) pārstrukturēšanas izmaksām izveidoto uzkrājumu aplēse;
  - (d) pamatlīdzekļu objektu iegāde vai atsavināšana;
  - (e) apņemšanās pirkat pamatlīdzekļus;
  - (f) tiesas prāvu pabeigšana;
  - (g) iepriekšējo periodu kļūdu koriģēšana;
  - (h) [svītrots];
  - (i) jebkura aizdevuma neatmaksāšana vai aizdevuma līguma laušana, kas nav likvidēts bilances datumā vai pirms tā;
- un
- (j) saistīto pušu darījumi.

**▼ M3**

18. Citi Standarti precīzē informāciju, kas atklājama finanšu pārskatos. Šajā kontekstā finanšu pārskati ir pilns tāda veida finanšu pārskatu komplekts, kādus parasti iekļauj gada finanšu pārskatā un dažreiz iekļauj citos pārskatos. Izņemot gadījumus, kas raksturoti 16.punkta i) apakšpunktā, šajos citos starptautiskajos grāmatvedības Standartos noteiktā informācija nav nepieciešama tad, ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatā ir iekļauti tikai saīsinātie finanšu pārskati un atsevišķas skaidrojošas piezīmes, nevis pilns finanšu pārskatu komplekts.

**▼ B***Informācijas atklāšana par atbilstību SGS*

19. Ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskats atbilst šim starptautiskajam grāmatvedības standartam, šis fakts jāatklāj. Starpperioda finanšu pārskatu nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošu, ja vien tas neatbilst visām prasībām, kādas noteiktas katrā piemērojamajā standartā un katrā piemērojamā interpretācijā, kuru sagatavojusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja.

*Periodi, par kuriem jāsniedz starpperioda finanšu pārskatus*

20. Starpperioda pārskatos jāiekļauj šādi starpperioda finanšu pārskati (saīsināti vai pilni):
- a) kārtējā starpperioda beigu bilance un salīdzināmā iepriekšējā finanšu gada beigu bilance;
  - b) peļņas vai zaudējumu aprēķins par kārtējo starpperiodu un kumulatīvi par kārtējo finanšu gadu līdz konkrētajam datumam kopā ar salīdzināmiem peļņas vai zaudējumu aprēķiniem par iepriekšējā finanšu gada salīdzināmiem starpperiodiem (kārtējo un no gada sākuma līdz konkrētajam datumam);
  - 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 pārskata datumam 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, kurus jāuzrāda uzņēmumam, kas sagatavo pārskatus reizi pusgadā, un uzņēmumam, kas sagatavo pārskatus reizi ceturksnī.

**▼B***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.

**▼M5**

24. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* un 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas 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 par būtiskumu.
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. Tā, 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 tādas informācijas iekļaušanu starpperioda finanšu pārskatā, kura ir svarīga, lai izprastu uzņēmuma finansiālo stāvokli un darbības rezultātus starpperioda laikā.

**▼B**

## 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 gada finanšu pārskatu piezīmē, kas sagatavoti par attiecīgo finanšu gadu.

**▼M5**

27. 8. SGS pieprasa atklāt aplēses izmaiņas raksturu un (ja iespējams) summu, kurai ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kuras gaidāma būtiska ietekme nākamajos periodos. 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 – tikai uz aplēses izmaiņām. Uzņēmumam gada finanšu pārskatus neprasa papildināt ar papildu starpperioda finanšu informāciju.

**▼B**

## ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

*Tādas pašas grāmatvedības politikas kā gada pārskatā*

28. Uzņēmumam savos starpperioda finanšu pārskatos jālieto tās pašas grāmatvedības politikas, kas lietotas gada finanšu pārskatos, izņemot grāmatvedības politiku izmaiņas, kuras veiktas pēc pēdējā gada finanšu pārskatu datuma, kuras jāatklāj nākamā gada finanšu pārskatos. Tomēr uzņēmuma pārskatu sniegšanas biežums (reizi gadā, pusgadā vai ceturksnī) nedrīkst ietekmēt tā gada rezultātu novērtēšanu. Šā mērķa sasniegšanai novērtēšana starpperioda pārskatu sagatavošanas nolūkā jāveic, pamatojoties uz datiem no gada sākuma līdz konkrētajam datumam.
29. Prasība, ka uzņēmumam starpperioda finanšu pārskatu sagatavošanā jālieto tādas pašas grāmatvedības politikas kā gada pārskatos, var radīt iespaidu, ka starpperioda novērtēšanu veic tā, it kā katrs starpperiods būtu atsevišķs pārskata periods. Tomēr nodrošinot to, ka uzņēmuma pārskatu sniegšanas biežums nedrīkst ietekmēt tā gada rezultātu novērtēšanu, 28. punkts apstiprina, ka starpperiods ir daļa no finanšu gada. Datu novērtēšana no gada sākuma līdz konkrētajam datumam var ietvert arī to summu aplēšu izmaiņas, kuras uzrādītas kārtējā finanšu gada iepriekšējos starpperiodos. Bet starpperiodu aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu atzīšanas principi ir tādi paši kā gada finanšu pārskatos.
30. Piemēram:
- a) principi, pēc kuriem starpperiodā atzīst un novērtē zaudējumus, kas rodas krājumu vērtības norakstīšanas, pārstrukturēšanas vai vērtības samazināšanās dēļ, ir tādi paši, kādus uzņēmums ievērotu tad, ja tas sagatavotu tikai gada finanšu pārskatos. Tomēr, ja šos posteņus atzīst

## ▼B

- 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 bilancē neuzrāda kā atliktas, lai sagaidītu turpmāko informāciju par to, vai tās ir atbilstošas 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, kuras uzkrātas ienākuma nodokļa izdevumiem vienā starpperiodā, var būt jākorrigē tā paša finanšu gada nākamajā starpperiodā, ja gada ienākuma nodokļa likmes aplēse mainās.
31. Saskaņā ar pamatnostādņēm par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu (pamatnostādnes) atzīšana ir "process, kura laikā bilancē vai peļņas vai zaudējumu aprēķinā iekļauj posteņi, 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 sagatavošanas datumiem.
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 pārskata datumā, gan gada pārskata datumā jāatspoguļo pastāvošs pienākums.
33. Ienākumu (ieņēmumu) un izdevumu svarīga īpašība ir tā, ka ar tiem saistītā aktīvu un saistību ietilpība un aizplūde jau ir notikusi. Attiecīgos ieņēmumus un izdevumus atzīst tad, ja šī ietilpība vai aizplūde ir notikusi; pretējā gadījumā tos neatzīst. Pamatnostādņēs ir teikts, ka "izdevumus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja sakarā ar aktīvu samazinājumu vai saistību palielinājumu ir samazinājušies nākotnes saimnieciskie labumi, kurus var ticami novērtēt .... Pamatnostādnes neļauj bilancē atzīt posteņus, kuri neatbilst jēdzienu "aktīvi "vai" saistības "definīcijai."
34. Novērtējot finanšu pārskatos uzrādītos aktīvus, saistības, ienākumus, izdevumus un naudas plūsmas, uzņēmums, kurš pārskatu sniedz tikai reizi gadā, var ņemt vērā informāciju, kura kļūst pieejama visa finanšu gada laikā. Novērtēšana būtībā pamatojas uz datiem no gada sākuma līdz konkrētajam datumam.
35. Uzņēmums, kurš sagatavo pārskatus reizi pusgadā, veicot novērtēšanu, savos finanšu pārskatos par pirmo sešu mēnešu periodu izmanto informāciju, kura ir pieejama līdz pirmā pusgada beigām vai īsi pēc tam, un informāciju, kura ir pieejama līdz gada beigām vai īsi pēc tam par 12 mēnešu periodu. Novērtēšana par 12 mēnešiem atspoguļos to summu aplēšu iespējamās izmaiņas, kuras uzrādītas par pirmo sešu mēnešu periodu. Summas, kuras uzrādītas starpperioda finanšu pārskatā par pirmo sešu mēnešu periodu, netiek koriģētas ar atpakaļejošu datumu. Tomēr 16. punkta d) apakšpunkts un 26. punkts pieprasa atklāt nozīmīgu aplēšu izmaiņu veidu un summu.
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, ja tos nebūtu pareizi paredzēt vai atlikt arī uzņēmuma finanšu gada beigās.
38. Kā piemēru var minēt dividenžu ieņēmumus, autoratlīdzības un valsts dotācijas. Bez tam daži uzņēmumi dažos finanšu gada starpperiodos konsekvēnti 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.



▼ **B***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 finansālā 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 vairāk nekā gada finanšu pārskatu sagatavošanā.
42. C pielikumā ir doti aplēšu lietošanas piemēri starpperiodos.

**IEPRIEKŠ UZRĀDĪTU STARPPERIODU PĀRVEIDOŠANA**▼ **M5**

43. Grāmatvedības politikas izmaiņām, ko nenosaka jauns standarts vai interpretācija, jāatklāj:
- iepriekšējo starpperiodu finanšu pārskatu koriģēšana pašreizējā finanšu gadā un jebkuru iepriekšējo finanšu gadu salīdzinošus starpperiodus, kas tiks laboti gada finanšu pārskatos saskaņā ar 8. SGS; vai
  - ja ir nepraktiski noteikt kumulatīvo ietekmi finanšu gada sākumā, kad tiek ieviesta jauna grāmatvedības politika, uz visiem iepriekšējiem periodiem, pārskata finanšu gada starpperiodu un iepriekšējo finanšu gadu salīdzinošo starpperiodu finanšu pārskatu labošana, lai ieviestu jaunu grāmatvedības politiku perspektīvi no agrākā iespējamā datuma.
44. Viens no iepriekšējā principa mērķiem ir nodrošināt, lai konkrētam darījumu veidam tiktu lietota viena grāmatvedības politika visa finanšu gada laikā. 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.

▼ **B**

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 starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

▼ **M3****5. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS****Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības**

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-5
Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) klasifikācija par turētiem pārdošanai	6-14
Ilgtermiņa aktīvi, no kuriem plāno atteikties	13-14
Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas turēti pārdošanai, novērtēšana	15-29
Ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) novērtēšana	15-19
Vērtības samazināšanās zaudējumu un to apvērse atzīšana	20-25
Izmaiņas pārdošanas plānā	26-29
Uzrādīšana un informācijas atklāšana	30-42
Pārtraukto darbību uzrādīšana	31-36

▼ **M3**

Guvumi un zaudējumi, kas saistīti ar turpinātām darbībām	37
Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas turēti pārdošanai, novērtēšana	38-40
Papildus informācijas atklāšana	41-42
Pārejas noteikumi	43
Spēkā stāšanās datums	44
35. SGS atsaukšana	45

**MĒRĶIS**

- Šā SFPS mērķis ir noteikt pārdošanai turētu aktīvu uzskaiti un *pārtrauktu darbību* sniegšanu un atklāšanu. Šis SFPS īpaši pieprasa:
  - 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
  - aktīvus, kas atbilst pārdošanai turētu aktīvu kritērijiem, uzrādīt bilanci atsevišķi, un pārtraukto darbību rezultātus uzrādīt peļņas vai zaudējumu aprēķinā atsevišķi.

**DARBĪBAS JOMA**

- Šā SFPS posteņu klasifikācijas un uzrādīšanas prasības attiecas uz visiem uzņēmuma atzītajiem *ilgtermiņa aktīviem* (\*) 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.
- Aktīvi, kas klasificēti kā ilgtermiņa aktīvi saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā) 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.
- Dažreiz uzņēmums atsavina aktīvu grupu, iespējams, ar dažām tieši saistītām saistībām viena darījuma ietvaros. Tāda atsavināšanas grupa var būt *naudu ienesošu vienību* grupa, viena naudu ienesoša vienība vai naudu ienesošas vienības daļa (\*\*). 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.
- Šā SFPS (\*\*\*) novērtēšanas kritēriji neattiecas uz šādiem aktīviem, kurus apskata tālāk minētie Standarti vai nu kā atsevišķus aktīvus, vai kā atsavināšanas grupas daļu:
  - atliktā nodokļa aktīviem (12. SGS *Ienākuma nodokļi*);
  - darbinieku pabalstu radītiem aktīviem (19. SGS *Darbinieku pabalsti*);
  - finansu aktīviem, kas ietilpst 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana* darbības jomā;
  - ilgtermiņa aktīviem, kas ir uzskaitīti saskaņā ar SGS 40. *Ieguldījuma īpašums* patiesās vērtības modeli;
  - ilgtermiņa aktīviem, kurus novērtē saskaņā ar 41. SGS *Lauksaimniecība* patiesajā vērtībā, no kuras atņemtas aplēstās pārdošanas izmaksas;

(\*) Ja aktīvus klasificē saskaņā ar uzrādīšanu likviditātes kārtībā, ilgtermiņa aktīvi ir aktīvi, kas ietver summas, ko paredzēts atgūt pēc vairāk nekā divpadsmit mēnešiem no bilances sastādīšanas datuma. 3. punkts piemēro šādu aktīvu klasifikāciju.

(\*\*) Tomēr, ja naudas plūsmā no aktīva vai aktīvu grupas ir sagaidāms palielinājums galvenokārt no pārdošanas, nevis ilgstošas lietošanas, šie aktīvi kļūst mazāk atkarīgi no naudas plūsmām no citiem aktīviem, un atsavināšanas grupa, kas bija naudu ienesošas vienības daļa, tagad kļūst par atsevišķu naudu ienesošu vienību.

(\*\*\*) Izņemot 18. un 19. punktus, kuri pieprasa aktīviem, par kuriem iet runa, tikt novērtētiem saskaņā ar citiem piemērojamiem SFPS.

## ▼ M3

- (f) līgumā noteiktām tiesībām apdrošināšanas līgumos, kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*.

#### ILGTERMIŅA AKTĪVU (VAI ATSAVINĀŠANAS GRUPU) KLASIFIKĀCIJA PAR TURĒTIEM PĀRDOŠANAI

6. **Uzņēmumam jāklasificē ilgtermiņa aktīvus (vai atsavināšanas grupu) kā turētus 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 attiecināmi tikai parasti šādu aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdošanas noteikumi, un to pārdošanai jābūt ar *lielu varbūtību*.
8. Lai pārdošana būtu ar augstu varbūtību, jābūt atbilstoša līmeņa vadības apņemšanās pārdot aktīvu (vai atsavināšanas grupu) un jābūt aktīvai pircēja atrašanās 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, kā atļauts 9. punktā, un tā izpildei nepieciešamajām darbībām vajadzētu norādīt, ka ir maz ticama būtiska izmaiņu veikšana plānā vai plāna atcelšana.
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 apņēmis aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdot. Šāds gadījums pastāvēs, ja tas atbilst B. pielikumā minētajiem kritērijiem.
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 turētu 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 izpildīti, tiks izpildīti īsā laikā pēc iegādes (parasti triju mēnešu laikā).
12. Ja 7. un 8. punktā minētie kritēriji tiek izpildīti pēc bilances datuma, uzņēmums neklasificē ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai šajos finanšu pārskatos, kad tie tiek izdoti. Tomēr, šiem kritērijiem izpildoties pēc bilances datuma, bet pirms finanšu pārskati tiek apstiprināti publiskošanai, uzņēmumam piezīmēs jāatklāj 41. punkta a), b) un d) apakšpunktos norādītā informāciju.

#### *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.

#### ILGTERMIŅA AKTĪVU (VAI ATSAVINĀŠANAS GRUPU), KAS TURĒTI PĀRDOŠANAI, NOVĒRTĒŠANA

##### *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.**
16. Ja nesēn iegūts aktīvs (vai atsavināšanas grupa) atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēta kā turēta pārdošanai (skat. 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,

▼ **M3**

(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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā 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 apvēršes atzīšana*

20. Uzņēmumam jāatzīst aktīva (vai atsavināšanas grupas) vērtības samazināšanās zaudējumi saistībā ar katru sākotnējās vai turpmākās vērtības daļēju norakstīšanu līdz patiesajai vērtībai, no kuras atņemast pārdošanas izmaksas, ja tie nav atzīti saskaņā ar 19. punktu.
21. Uzņēmumam jāatzīst guvumi no katras turpmākās aktīva patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, pieauguma, bet nepārsniedzot kumulatīvos vērtības samazināšanās zaudējumus, kas ir atzīti vai nu saskaņā ar šo SFPS, vai iepriekš saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.
22. Uzņēmumam jāatzīst guvumi no katras turpmākās atsavināšanas grupas patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, pieaugumu:
  - (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) apakšpunktos 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 neapreķinās nolietojumu (vai amortizāciju) ilgtermiņa aktīvam, kamēr tas tiek klasificēts kā turēts pārdošanai, vai kamēr tas ir daļa no atsavināšanas grupas, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai. Procentus un citus izdevumus, kas attiecināmi uz pārdošanai turētās atsavināšanas grupas saistībām, jāturpina atzīt.

*Izmaiņas pārdošanas plānā*

26. Ja uzņēmums klasificējis aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai, bet vairs netiek izpildīti 7. – 9. punktā noteiktie kritēriji, uzņēmumam jāpārtrauc klasificēt aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai.

## ▼ M3

27. Uzņēmumam jānovērtē ilgtermiņa aktīvu, kuru pārtraukts klasificēt kā turētu pārdošanai (vai kuru vairs neietver atsavināšanas grupā, kura klasificēta kā turēta pārdošanai) kā mazāko no:
- (a) tā uzskaites vērtības pirms aktīvs (vai atsavināšanas grupa) tika klasificēta kā turēts pārdošanai, koriģējot jebkādu nolietojumu, amortizāciju vai pārvērtēšanu, kas būtu atzīts, ja aktīvs (vai atsavināšanas grupa) nebūtu klasificēta kā turēta pārdošanai;
  - un
  - (b) tā *atgūstamās summas* datumā, kad vēlāk pieņemts lēmums nepārdot. (\*)
28. Uzņēmumam jāietver jebkuru nepieciešamo korekciju ilgtermiņa aktīva, kas pārstāj tikt klasificēts kā turēts pārdošanai, uzskaites vērtība kā ienākums (\*\*) no turpinājamies darbībām periodā, kurā 7. – 9. punktā noteiktie kritēriji vairs netiek izpildīti. Uzņēmumam jāuzrāda šī korekcija tajā pašā peļņas vai zaudējumu aprēķina sadaļā, kuru izmanto, uzrādot guvumu vai zaudējumu, ja tādi ir, kas atzīti saskaņā ar 37. punktu.
29. Ja uzņēmums izslēdz atsevišķu aktīvu vai saistības no atsavināšanas grupas, kas klasificēta kā turēta pārdošanai, atlikušos pārdošanai domātās atsavināšanas grupas aktīvus un saistības jāturpina novērtēt kā grupu tikai tad, ja grupa izpilda 7. – 9. punktā noteiktos kritērijus. Pretējā gadījumā atlikušos grupas ilgtermiņa aktīvus, kas katrs atsevišķi atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, jānovērtē atsevišķi pēc tajā datumā zemākās – to uzskaites summas vai patiesās vērtības no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Visus ilgtermiņa aktīvus, kas neatbilst kritērijiem, vairs neklasificē kā turētus pārdošanai saskaņā ar 26. punktu.

## UZRĀDĪŠANA UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

30. **Uzņēmumam jāuzrāda un jāatklāj informācija, kas ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt pārtraukto darbību un ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) atsavināšanas finansiālo ietekmi.**

*Pārtraukto darbību uzrādīšana*

31. Uzņēmuma *sastāvdaļa* satur darbības un naudas plūsmas, kas darbības ziņā un finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā var tikt skaidri atšķirtas no pārējā uzņēmuma. Citiem vārdiem, uzņēmuma sastāvdaļa būs bijusi naudu ienesoša vienība vai naudu ienesošu vienību grupa, kamēr turēta lietošanai.
32. Pārtraukta darbība ir uzņēmuma sastāvdaļa, kas vai nu ir atsavināta, vai klasificēta kā turēta pārdošanai,
- un:
- (a) pārstāv atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu;
  - (b) ir vienota, koordinēta plāna atsavināt atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu sastāvdaļa;
  - vai
  - (c) ir meitas uzņēmums, kas iegādāts ar nolūku tālāk pārdot.
33. Uzņēmumam jāatklāj:
- (a) viena summa peļņas vai zaudējumu aprēķinā, 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;

(\*) Ja ilgtermiņa aktīvs ir daļa no naudu ienesošas vienības, tā atgūtā summa ir uzskaites vērtība, kas tiktu atzīta pēc visu zaudējumu no vērtības samazināšanās sadales tajā naudu ienesošajā vienībā saskaņā ar 36. SGS.

(\*\*) Ja aktīvs nav pamatlīdzeklis vai nemateriāls aktīvs, kas ticis pārvērtēts saskaņā ar 16. SGS vai 38. SGS pirms tā klasifikācijas kā turēta pārdošanai, kā gadījumā korekcijai jātiek uzskaitīti par pārvērtēšanas palielinājumu vai samazinājumu.

## ▼ M3

(iii) guvumus vai zaudējumus, kas atzīti, novērtējot patieso vērtību, no kuras atņemast pārdošanas izmaksas, vai atsavinot aktīvu vai atsavināšanas grupu, kas veido pārtraukto darbību;

un

(iv) atbilstīgos ienākuma nodokļa izdevumus, kā pieprasīts 12. SGS 81. punkta h) apakšpunktā.

Analīze var tikt pasniegta piezīmēs vai peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Ja tā ir pasniegta peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tai jābūt pasniegtai sadaļā, kas attiecināma uz pārtrauktajām darbībām, t. i., atsevišķi no turpinātajām darbībām. Analīzi nepieprasa atsavināšanas grupām, kas ir jauniegādāti meitas uzņēmumi, ja tie atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai iegādes brīdī (skat. 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 jauniegādāti meitas uzņēmumi, ja tie atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai iegādes brīdī (skat. 11. punktu).
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 bilances 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, atrisināšanaspiemēram, jautājumu par pirkuma cenas korekciju un zaudējumu atļidzināšanu atrisināšana ar pircēju;
  - (b) nenoteiktību, kas rodas no un ir tieši saistīti ar sastāvdaļas darbībām pirms tās atsavināšanas, atrisināšana, 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 pārklasificēti un iekļauti ienākumos no turpinātām darbībām visos laika periodos. Summām no iepriekšējiem laika periodiem jābūt aprakstītām kā mainītām.

*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.

*Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas turēti pārdošanai, novērtēšana*

38. Uzņēmumam jāatklāj ilgtermiņa aktīvs, kas klasificēts kā turēts pārdošanai un atsavināšanas grupas aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai, atsevišķi no citiem aktīviem bilancē. Atsavināšanas grupas saistības, kas klasificētas kā turētas pārdošanai, jāatklāj atsevišķi no citām saistībām bilancē. 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 bilancē, vai piezīmēs, izņemot, kā atļauts 39. punktā. Uzņēmumam jāuzrāda atsevišķi visi kumulatīvie ienākumi vai izdevumi, kas tieši atzīti pašu kapitālā, kas saistīti ar ilgtermiņa aktīviem (vai atsavināšanas grupu), kuri klasificēti kā turēti pārdošanai.
39. Ja atsavināšanas grupa ir jauniegādāts meitas uzņēmums, kas atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai iegādes brīdī (skat. 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 bilancē par iepriekšējiem periodiem klasificētas kā turētas pārdošanai, lai atspoguļotu klasifikāciju bilancē par pēdējo uzrādīto periodu.

*Papildus 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:

▼ **M3**

- (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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tad jānorāda sadaļa peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kas ietver šos guvumus vai zaudējumus;
  - (d) ja attiecināms, norāda segmentu, kurā ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) ir uzrādīts saskaņā ar 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem*.
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 jāpiemēro šis SFPS ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

**35. SGS ATSAUKŠANA**

45. Šis SFPS aizstāj 35. SGS *Pārtraucamās darbības*.

## ▼ M3

## A PIELIKUMS

## Definītie termini

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

<b>naudu ienesoša vienība</b>	Mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada ienākošu naudas plūsmu un kas principā nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošajām naudas plūsmām.
<b>uzņēmuma sastāvdaļa</b>	Darbības un naudas plūsmas, kas darbības ziņā un finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā var tikt skaidri atšķirtas no pārējā uzņēmuma.
<b>pārdošanas izmaksas</b>	Papildu izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz aktīva (vai <b>atsavināšanas grupas</b> ) atsavināšanu, neskaitot finanšu izmaksas un ienākuma nodokļa izdevumus.
<b>apgrozāms aktīvs</b>	Aktīvs, kas apmierina jebkuru no šādiem kritērijiem: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) paredzams, ka tas tiks realizēts vai tas ir paredzēts pārdošanai, vai patēriņam uzņēmuma parastā darbības cikla ietvaros;</li> <li>(b) tas tiek turēts galvenokārt tirdzniecības nolūkam;</li> <li>(c) paredzams, ka tas tiks realizēts divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma; <ul style="list-style-type: none"> <li>vai</li> </ul> </li> <li>(d) tā ir nauda vai tās ekvivalenta aktīvs, ja vien to nav aizliegts mainīt vai izmantot, lai nokārtotu saistības vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma.</li> </ul>
<b>pārtraukta darbība</b>	<b>Uzņēmuma sastāvdaļa</b> , kas ir vai nu ir atsavināta, vai klasificēta kā turēta pārdošanai un: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) pārstāv atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu;</li> <li>(b) ir vienota, koordinēta plāna atsavināt atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu sastāvdaļa; <ul style="list-style-type: none"> <li>vai</li> </ul> </li> <li>(c) ir meitas uzņēmums, kas iegādāts ar nolūku to tālāk pārdot.</li> </ul>
<b>atsavināšanas grupa</b>	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 <b>naudu ienesoša vienība</b> , uz kuru attiecināta = nemateriālā vērtība saskaņā ar 36. SGS (pārstrādāts 2004. gadā) <i>Aktīvu vērtības samazināšanās</i> 80. – 87. punktu, vai, ja tā ir darbība šādas naudu ienesošas vienības ietvaros.
<b>patiesā vērtība</b>	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
<b>stingra iegādes apņemšanās</b>	Saistoša un parasti juridiski tiesīga vienošanās ar nesaistītu pusi, kas a) nosaka visus būtiskos nosacījumus, ieskaitot cenu un darījumu laiku un b) ietver bremsējošu nosacījumu par neizpildi, kas ir pietiekami nozīmīgs, lai padarītu izpildi <b>ļoti iespējamu</b> .
<b>ar ļoti lielu varbūtību</b>	Ar būtiski lielāku varbūtību, nekā <b>varbūtējs</b> .
<b>ilgtermiņa aktīvs</b>	Aktīvs, kas neatbilst <b>apgrozāma aktīva</b> definīcijai.
<b>varbūtējs</b>	Vairāk iespējams, nekā neiespējams.



▼ **M3****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.

▼ **M3**

*B PIELIKUMS*  
**Piemērošanas papildinājums**

*Šis pielikums ir SFPS neatņemama 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 apņēmieš aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdot. Izņēmumu 8. punktā minētajai viena gada prasībai piemēro šādās situācijās, kuras ietekmē šādi notikumi vai apstākļi:
- (a) datumā, kurā uzņēmums apņemas pārdot ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), tas pamatoti sagaida, ka citi (ne pircējs) piemēros nosacījumus saistībā ar aktīva (vai atsavināšanas grupas) nodošanu, kas pagarinās pārdošanas pabeigšanai nepieciešamo laika periodu, un:
    - (i) rīcība, kas nepieciešama, lai reaģētu uz šiem nosacījumiem, nevar tikt uzsākta, kamēr nav panākta *stingra iegādes apņemšanās*;
    - un
    - (ii) ir ļoti liela varbūtība, ka stingra iegādes apņemšanās tiks panākta viena gada laikā.
  - (b) 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 tirgotā par cenu, kas ir saprātīga, ņemot vērā mainītos apstākļus;
    - un
    - (iii) 7. un 8. punkta kritēriji ir izpildīti.

## ▼ M3

C PIELIKUMS  
Grozījumi citos SFPS

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz šo agrāko periodu.

C1 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā) ir mainīts, kā aprakstīts zemāk.

68. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

68. *Bilances galvenajā daļā jābūt iekļautiem vismaz posteņiem, kas uzrāda sekojošas summas, ciktāl tās nav uzrādītas saskaņā ar 68A. punktu:*

(a) ...

68. A punkts ir pievienots šādā redakcijā:

68A. *Bilances galvenajā daļā jāiekļauj arī posteņi, kas uzrāda šādas summas:*

(a) *kopējos aktīvus, kas klasificēti kā turēti pārdošanai un aktīvus, kas ietverti atsavināšanas grupās, kas klasificētas kā turētas pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības;*

*un*

(b) *saisības, kas ietvertas atsavināšanas grupās, kas klasificētas kā turētas pārdošanai, saskaņā ar 5. SFPS.*

81. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

81. *Peļņas vai zaudējumu aprēķinā jābūt iekļautiem vismaz posteņiem, kas par periodu uzrāda šādas summas:*

...

(d) *nodokļu izdevumus;*

(e) *vienu summu, kas satur kopējo vērtību no i) peļņas vai zaudējumiem no pārtrauktām darbībām pēc nodokļu nomaksas un ii) peļņas vai zaudējumiem, kas atzīti, novērtējot pārtraukto darbību patieso vērtību un atņemot pārdošanas izmaksas, vai aktīvu vai aktīvu grupu atsavināšanu, kas veido pārtraukto darbību;*

(f) *peļņu vai zaudējumus.*

87. punkta e) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(e) *pārtrauktās darbības;*

C2 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma* 22. punkta b) un c) apakšpunkti ir mainīti šādā redakcijā:

(b) *paziņojot par plānu pārtraukt darbību;*

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

C3 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem* ir mainīts, kā aprakstīts zemāk.

52. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

52. *Uzņēmumam jāatklāj segmenta rezultāts par katru uzrādāmo segmentu, uzrādot turpināto darbību rezultātus atsevišķi no pārtrauktajām darbībām.*

52A. punkts ir pievienots šādā redakcijā:

52A. *Uzņēmumam jāpārveido segmentu rezultāti par iepriekšējiem laika periodiem finanšu pārskatos tā, lai 52. punktā pieprasītā pārtraukto darbību atklāšana attiektos uz visām darbībām, kas tiek klasificētas kā pārtrauktas pēdējā uzrādītā laika perioda bilances datumā.*

67. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

67. *Uzņēmumam jāuzrāda saskaņošana starp informāciju, kas atklāta par uzrādāmiem segmentiem un kopējo informāciju konsolidētajos vai uzņēmuma finanšu pārskatos. Uzrādot saskaņošanu, segmenta ieņēmumi jāsaskaņo ar uzņēmuma ieņēmumiem no ārējiem klientiem (tostarp uzņēmuma ieņēmumu summas atklāšanu no ārējiem klientiem, kuri nav iekļauti segmenta ieņēmumos); segmenta rezultāti no turpinātām darbībām jāsaskaņo ar salīdzināmu uzņēmuma pamatdarbības peļņas vai zaudējumu rādītāju no turpinātām darbībām, kā arī*

## ▼ M3

*uzņēmuma pamatdarbības peļņu vai zaudējumiem no turpinātām darbībām; segmenta rezultāti no pārtrauktām darbībām jāaskaņo ar uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem no pārtrauktām darbībām; segmenta aktīvi...*

- C4 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (pārstrādāts 2003. gadā) ir mainīts, kā aprakstīts zemāk.
3. punkts mainīts šādā redakcijā:
3. Šis Standarts neattiecas uz:
- (a) pamatlīdzekļiem, kas klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*;
  - (b) bioloģiskajiem aktīviem...;
  - (c) tiesībām iegūt derīgos izrakteņus...
- Tomēr šis Standarts attiecas uz pamatlīdzekļiem, ko izmanto b) un c) apakšpunktos aprakstīto aktīvu attīstīšanai vai saglabāšanai.
55. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
55. ... Aktīva nolietojums beidzas agrākajā – datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ietverts atsavinātājā 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, ...
73. punkta e) ii) apakšpunkts mainīts šādā redakcijā:
- (ii) *aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātājā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;*
79. punkta c) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (c) pamatlīdzekļu uzskaites vērtība, kuri ir izņemti no aktīvas lietošanas un nav klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS;
- C5 17. SGS *Noma* (pārstrādāts 2003. gadā) 41A. punkts ir pievienots sekojošā redakcijā:
- 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, jāatskaitās saskaņā ar to SFPS.
- C6 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
12. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
12. *Konsolidētajiem finanšu pārskatiem jāietver visi meitas uzņēmumi(\*)*.
12. punktam pievienota zemteksta piezīme sekojošā redakcijā:
- (\*) Ja iegādes brīdī meitas uzņēmums izpilda kritērijus, lai tiktu kvalificēts kā turēts pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*, par to atskaitās saskaņā ar to Standartu.
16. – 18. punkts ir svītrots.
37. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
37. *Kad tiek sagatavoti atsevišķi finanšu pārskati, par ieguldījumiem meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētām sabiedrībām un asociētiem uzņēmumiem, kas nav klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavinātājā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS, atskaitās par:*
- (a) *izmaksām,*
  - (b) *saskaņā ar 39. SGS.*
- Tāda pati uzskaitē jāattiecina uz katru ieguldījumu kategoriju. Par ieguldījumiem meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētām sabiedrībām un asociētiem uzņēmumiem, kas tiek klasificēti kā turēts pārdošanai (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS, jāatskaitās saskaņā ar to SFPS.*
39. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
39. *Par ieguldījumiem kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētajos uzņēmumos, par kuriem atskaitās saskaņā ar 39. SGS konsolidētajos finanšu pārskatos, jāatskaitās tādā pašā veidā kā ieguldītāja atsevišķajos finanšu pārskatos.*
40. punkta a) un b) apakšpunkti ir svītroti.

## ▼ M3

- C7 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
13. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
13. *Par Ieguldījumu asociētā uzņēmumā jāatskaitās, izmantojot pašu kapitāla metodi, izņemot gadījumus, kad:*
- (a) *ieguldījums tiek klasificēts kā turēts pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības;*
- (b) ...
14. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
14. *Par 13. punkta a) apakšpunktā aprakstītajiem ieguldījumiem jāatskaitās saskaņā ar 5. SFPS.*
15. punkts ir mainīts tā, lai pēc 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* izdarītās atsauces uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* izdzēšanas, tas tiktu izteikts šādā redakcijā:
15. Kad ieguldījums asociētā uzņēmumā, kas iepriekš klasificēts kā turēts pārdošanai, vairs neatbilst kritērijiem, lai tiktu tā klasificēts, par to jāatskaitās, izmantojot pašu kapitāla metodi kopš datuma, kad tas tika klasificēts kā turēts pārdošanai. Attiecīgi jāizdara grozījumi finanšu pārskatos par periodiem kopš asociētā uzņēmuma klasifikācijas kā turētam pārdošanai.
16. punkts ir svītrots.
38. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
38. *...atklāta. Atsevišķi jāatklāj ieguldītāja daļa jebkurā pārtrauktā darbībā šādos asociētajos uzņēmumos.*
- C8 31. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
2. punkta a) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (a) *līdzdalība tiek klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības;*
42. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
42. *Par līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos, kuri tiek klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, jāatskaitās saskaņā ar to SFPS.*
43. punkts ir mainīts tā, lai pēc 3. SFPS izdarītās atsauces uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* izdzēšanas tas tiktu izteikts šādā redakcijā:
43. Kad ieguldījums asociētā uzņēmumā, kas iepriekš klasificēts kā turēts pārdošanai, vairs neatbilst kritērijiem, lai tiktu tā klasificēts, par to jāatskaitās, izmantojot proporcionālo konsolidāciju vai pašu kapitāla metodi kopš datuma, kad tas tika klasificēts kā turēts pārdošanai. Attiecīgi jāizdara grozījumi finanšu pārskatos par periodiem kopš asociētā uzņēmuma klasifikācijas kā turētam pārdošanai.
44. punkts ir svītrots.
- C9 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (izdots 1998. gadā) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
1. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
1. *Šis Standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, izņemot:*
- (a) ...
- (f) ... (skat. 40. SGS Ieguldījuma īpašums);
- (g) ... (skat. 41. SGS Lauksaimniecība);
- (h) *neapgrozāmi aktīvi (vai atsavināmās grupas) tiek klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības;*
2. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
2. 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 piemērojami esošie Standarti jau satur specifiskas prasības šo aktīvu atzīšanai un novērtēšanai.
5. punktā naudu ienesošās vienības definīcija ir mainīta šādā redakcijā:

## ▼ M3

*Naudu ienesošā vienība ir mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada naudas ieplūdi, kura lielākoties nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām naudas ieplūdēm.*

9. punkta f) apakšpunktam ir pievienota zemteksta piezīme šādā redakcijā:

- (\*) Ja aktīvs reiz izpildījis kritērijus, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ir iekļauts atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), tas tiek izslēgts no 36. SGS darbības jomas un par to jāatskaitās saskaņā ar 5. SFPS.

C10 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (pārstrādāts 2004. gadā) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

**Visas atsauces uz "neto pārdošanas cenu" ir aizvietotas ar "patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas".**

2. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

2. **Šis Standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, izņemot:**

(a) ...

- (i) *neapgrozāmos aktīvus (vai atsavināmās grupas), kas klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības.*

3. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

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 piemērojami esošie Standarti jau satur specifiskas prasības šo aktīvu atzīšanai un novērtēšanai.

6. punktā naudu ienesošās vienības definīcija ir labota un izteikta šādā redakcijā:

*Naudu ienesošā vienība ir mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada naudas ieplūdi, kura lielākoties nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām naudas ieplūdēm.*

12. punkta f) apakšpunktam ir pievienota zemteksta piezīme šādā redakcijā:

- (\*) Ja aktīvs reiz izpildījis kritērijus, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ir iekļauts atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), tas tiek izslēgts no Standarta darbības jomas un par to jāatskaitās saskaņā ar 5. SFPS.

C11 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 9. punkts ir dzēsts.

9. Šis Standarts attiecas uz pārstrukturēšanas (tostarp pārtraukto darbību) uzkrājumiem. Kad pārstrukturēšana atbilst pārtrauktas darbības definīcijai, 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības* var pieprasīt papildu atklāšanu.

C12 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (izdots 1998. gadā) (\*) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

2. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

2. ...Piemēram, šis Standarts neattiecas uz:

(a) ...

(e) ...;

(f) ... un novērtēšanu);

- (g) kopējie nemateriālie aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kas klasificēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības.*

79. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

79. **...Aktīva nolietojumam jābeidzas agrākajā no sekojošiem – datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ietverts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības vai datumā, kad aktīvu pārtraukts atzīt.**

106. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

106. Amortizācija nebeidzas brīdī, kad nemateriālais aktīvs vairs netiek izmantots, izņemot gadījumus, ja aktīvs ir pilnībā nolietots vai klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS.

(\*) Labots pēc 16. SGS 2003. gadā.

## ▼ M3

107. punkta e) ii) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (ii) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;
- C13 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (pārstrādāts 2004. gadā) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
3. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
3. ... Piemēram, šis Standarts neattiecas uz:
- (a) ...
- (h) kopējie nemateriālie aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kas klasificēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*.
97. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
97. ... *Aktīva nolietojumam jābeidzas agrākajā no sekojošiem – datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ietverts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības vai datumā, kad aktīvu pārtraukts atzīt...*
117. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
117. Nemateriāla aktīva ar lietderīgās lietošanas laika termiņu amortizācija nebeidzas brīdī, kad nemateriālais aktīvs vairs netiek izmantots, izņemot gadījumus, ja aktīvs ir pilnībā nolietots vai klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS.
118. punkta e) ii) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (ii) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;
- C14 40. SGS *Ieguldījuma īpašumi* (pārstrādāts 2003. gadā) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
9. punkta a) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (a) īpašums, kuru plānots pārdot parastās uzņēmējdarbības gaitā...
56. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
56. *Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmumam, kurš izvēlas izmaksu modeli, jānovērtē visi tā ieguldījuma īpašumi saskaņā ar 16. SGS prasībām pret to modeli, atskaitot tos, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kura tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības. Ieguldījuma īpašumus, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai), jānovērtē saskaņā ar 5. SFPS.*
76. punkta c) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (c) *aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;*
79. punkta d) iii) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (iii) *aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;*
- C15 41. SGS *Lauksaimniecība* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
30. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
30. *Pastāv pieņēmums, ka bioloģiskā aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt. Tomēr šo pieņēmumu var atspēkot tikai bioloģiskā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī, par kuru nav pieejamas tirgū noteiktas cenas vai vērtības un kura patiesās vērtības alternatīvas aplēses izrādījušās tādas, uz kurām nevar paļauties. Tādā gadījumā šo bioloģisko aktīvu jānovērtē tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās. Kad bioloģiskā aktīva patiesā vērtība kļūst ticami novērtējama, uzņēmumam tas jānovērtē tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās 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 neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības, tiek uzskatīts, ka tā patiesā vērtība var tikt ticami novērtēta.*

## ▼ M3

50. punkta c) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (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;**
- C16 1. SFPS *Starptautisko Finanšu pārskatu Standartu pirmā pieņemšana* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.
12. punkta b) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:
- (b) 26. – 34B. punkti aizliedz dažu citu SFPS aspektu piemērošanu ar atpakaļejošu datumu.
26. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
26. Šis SFPS aizliedz dažu citu SFPS aspektu piemērošanu ar atpakaļejošu datumu, kas attiecas uz:
- (a) ...
- (b) riska ierobežošanas uzskaiti (28. – 30. punkts);
- (c) aplēsēm (31. – 34. punkts);
- un
- (d) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai un pārtrauktām darbībām.
- 34A. punkts ir pievienots šādā redakcijā:
- 34A. 5. SFPS pieprasa, lai to pielieto perspektīvi neapgrozāmajiem aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā turētas pārdošanai un darbībām, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas pēc SFPS stāšanās spēkā datuma. 5. SFPS atļauj uzņēmumam piemērot SFPS prasības visiem neapgrozāmajiem aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, un darbībām, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas jebkurā datumā pēc SFPS stāšanās spēkā datuma, ja novērtējumi un cita informācija, kas nepieciešama, lai pielietotu SFPS, tika iegūta laikā, kad kritēriji bija izpildīti.
- 34B. punkts ir pievienots šādā redakcijā:
- 34B. Uzņēmumam ar pārejas datumu uz SFPS pirms 2005. gada 1. janvāra jāpiemēro 5. SFPS pārejas noteikumi. Uzņēmuma ar pārejas datumu uz SFPS 2005. gada 1. janvārī vai vēlāk piemēro 5. SFPS ar atpakaļejošu datumu.
- C17 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* ir mainīts un aprakstīts kā zemāk.
36. punkts ir mainīts šādā redakcijā:
36. **Iegādātājam iegādes datumā jāattiecinā uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas, uzskaitot iegādātā uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas apmierina 37. punktā minētos atzīšanas kritērijus, ņemot vērā to patieso vērtību tajā datumā, izņemot neapgrozāmos aktīvus (vai atsavināšanas grupas), kuri tiek klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības, kas jāatzīst pēc to patiesās vērtības, atņemot pārdošana izmaksas. Jebkāda atšķirība...**
75. punkta b) un d) apakšpunkti ir laboti un izteikti šādā redakcijā:
- (b) papildu nemateriālā vērtība, kas uzskaitīta perioda laikā, izņemot nemateriālo vērtību, kas iekļauta atsavināšanas grupā, atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS;
- (d) nemateriālā vērtība, kas iekļauta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, un nemateriālā vērtība, kuras atzīšana pārtraukta šajā laika periodā un kura iepriekš nav bijusi iekļauta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai;
- C18 Starptautiskajos finanšu pārskatu Standartos, ieskaitot starptautiskos grāmatvedības Standartus un interpretācijas, kas piemērojami no 2004. gada 31. martā, atsaucies uz "pārtraucamām darbībām" ir mainītas uz "pārtrauktām darbībām".



▼ **M3**

## 36. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

**Aktīvu vērtības samazināšanās**

SATURS	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-5
Definīcijas	6
Aktīva identificēšana, kura vērtība var būt samazinājusies	7-17
Atgūstamās summas novērtēšana	18-57
Nemateriālā aktīva ar nenoteikto lietošanas laiku atgūstamās vērtības novērtēšana	24
Patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas	25-29
Lietošanas vērtība	30-57
Nākotnes naudas plūsmu aplēses pamats	33-38
Nākotnes naudas plūsmu aplēšu sastāvs	39-53
Nākotnes naudas plūsmas ārvalstu valūtā	54
Diskonta likme	55-57
Zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšana un novērtēšana	58-64
Naudu ienesošās vienības un nemateriālās vērtības.	65-108
Naudu ienesošās vienības identifikācija, kurai pieder aktīvs	66-73
Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa un uzskaites vērtība	74-103
Nemateriālā vērtība	80-99
Nemateriālā vērtība, kas iedalīta naudu ienesošai vienībai	80-87
Naudu ienesošu vienību ar nemateriālo vērtību pārbaude attiecībā uz vērtības samazināšanos	88-90
Mazākuma līdzdalība	91-95
Vērtības samazināšanās pārbaudes laiks	96-99
Korporatīvie aktīvi	100-103
Zaudējumi no vērtības samazināšanās naudu ienesošajai vienībai	104-108
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse	109-125
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atsevišķam aktīvam	117-121
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse naudu ienesošajai vienībai	122-123
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse nemateriālajai vērtībai	124-125
Informācijas atklāšana	126-137
Aplēses, ko izmanto naudu ienesošu vienību, kurās ir nemateriālā vērtība vai nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku, atgūstamo summu novērtēšanā	134-137
Pārejas noteikumi un spēkā stāšanās datums	138-140
36. SGS atsaukšana (pārskatīts 1998. gadā)	141

Šis pārskatītais Standarts aizstāj 36. SGS (1998. g.) *Aktīvu vērtības samazināšanās* un ir jāpiemēro:

- (a) nemateriālajām vērtībām un nemateriālajiem aktīviem, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuru vienošanās datums ir 2004. gada 31. marts vai pēc šī datuma;
- (b) visiem citiem aktīviem par ikgadējiem periodiem, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc šī datuma.

Ieteicama agrāka piemērošana.

## ▼ M3

## MĒRĶIS

1. Šā standarta mērķis ir noteikt kārtību, kas uzņēmumam jāizmanto, lai nodrošinātu, ka tā aktīvi tiek uzskaitīti vērtībā, kas nav augstāka par to atgūstamo summu. Aktīvs ir 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, kad uzņēmumam jāapvērš zaudējumi no vērtības samazināšanās un definē informācijas atklāšanas prasības.

## DARBĪBAS JOMA

2. Šis Standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, ja vien šie aktīvi nav:
  - (a) krājumi (skat. 2.SGS Krājumi);
  - (b) aktīvi, kas veidojas no būvlīgumiem (skat. 11. SGS Būvlīgumi);
  - (c) atliktā nodokļa aktīvi (skat. 12. SGS Ienākuma nodokļi);
  - (d) aktīvi, kas rodas no darbinieku pabalstiem (skat. 19. SGS Darbinieku pabalsti);
  - (e) finanšu aktīvi, kas ietilpst 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana darbības jomā;
  - (f) ieguldījumu īpašums, ko vērtē pēc tā patiesās vērtības (skat. 40. SGS Ieguldījumu īpašums);
  - (g) bioloģiskie aktīvi, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību, kas novērtēti patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas (skat. 41. SGS Lauksaimniecība);
  - (h) atliktās iegādes izmaksas un nemateriālie aktīvi, kas rodas no apdrošinātāja līgumā paredzētajām tiesībām, saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem, kas ietverti 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi darbības jomā;
  - (i) nemateriālās vērtības (vai atsavināšanas grupas), kas klasificētas pārdošanas grupā saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības.
3. Šis Standarts neattiecas uz krājumiem, aktīviem, kas rodas no būvlīgumiem, atliktā nodokļa aktīviem, aktīviem, kas rodas no darbinieku pabalstiem vai aktīviem, kas klasificēti pārdošanas grupā (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanas grupa) tāpēc, ka šiem aktīviem piemērojami pastāvošie Standarti prasa šo aktīvu atzīšanu un novērtēšanu.
4. Šis Standarts attiecas uz finanšu aktīviem, kas klasificēti kā:
  - (a) meitas uzņēmums kā definēts 27. SGS Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati;
  - (b) asociēto uzņēmumu aktīvi kā definēts 28. SGS Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos;
  - (c) kopuzņēmumu aktīvi kā definēts 31. SGS Līdzdalība kopuzņēmumos.
 Par citu finanšu aktīvu vērtības samazināšanos skat. 39. SGS.
5. Šis Standarts neattiecas uz finanšu aktīviem 39. SGS darbības jomā, ieguldījumu īpašumu, kas vērtēts pēc patiesās vērtības saskaņā ar 40. SGS, vai bioloģiskajiem aktīviem, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību un novērtēti pēc patiesās vērtības, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, saskaņā ar 41. SGS. Tomēr šis Standarts attiecas uz aktīviem, kas uzskaitīti pārvērtētajā summā (patiesajā vērtībā) saskaņā ar citiem Starptautiskajiem grāmatvedības Standartiem, piemēram, saskaņā ar 16. SGS Pamatlīdzekļi pārvērtēšanas modeli. Nosakot, vai pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies, viss atkarīgs no tā, kāda bāze lietota, nosakot patieso vērtību:
  - (a) ja aktīva patiesā vērtība ir tā tirgus vērtība, vienīgā atšķirība starp aktīva patieso vērtību un tā patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, ir aktīva atsavināšanas tiesās papildizmaksas:
    - (i) ja atsavināšanas izmaksas ir nenozīmīgas, pārvērtētā aktīva atgūstamā summa katrā ziņā ir tuva tā pārvērtētai summai (t. i., patiesai vērtībai) vai lielāka par to. Tādā gadījumā pēc tam, kad ir izpildītas pārvērtēšanas prasības, ir maz ticams, ka pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies un atgūstamā summa nav jāaplēš;

▼ **M3**

- (ii) ja atsavināšanas izmaksas nav nenozīmīgas, patiesā vērtība, atskaitot pārvērtētā aktīva pārdošanas izmaksas, noteikti ir mazāka, nekā tā patiesā vērtība. Tādēļ pārvērtētā aktīva vērtība būs samazinājusies, ja tā lietošanas vērtība ir mazāka par pārvērtēto summu (t. i., patieso vērtību). Tādā gadījumā pēc tam, kad izpildītas pārvērtēšanas prasības, uzņēmums lieto šo Standartu, lai noteiktu vai aktīva vērtība ir samazinājusies.
- (b) ja aktīva patiesā vērtība ir noteikta, pamatojoties uz citu bāzi nevis tā tīrās vērtību, tā pārvērtētā summa (t. i., patiesā vērtība) var būt lielāka vai mazāka par tā atgūstamo summu. Tāpēc pēc tam, kad izpildītas pārvērtēšanas prasības, uzņēmums lieto šo Standartu, lai noteiktu vai aktīva vērtība varētu būt samazinājusies.

**DEFINĪCIJAS**6. *Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:*

*Aktīvs tirgus ir tirgus, kurā pastāv šādi apstākļi:*

- (a) *tirgū tirgotie priekšmeti ir viendabīgi;*
- (b) *parasti jebkurā laikā var atrast ieinteresētus pircējus un pārdevējus;*
- (c) *cenās ir sabiedrībai pieejamas.*

*Uzņēmējdarbības apvienošanas vienošanās datums ir datums, kurā panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm un publisku uzņēmumu gadījumā tas paziņots sabiedrībai. Naidīgas uzņēmuma pārņemšanas gadījumā, agrākais datums, kurā ir panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm, ir datums, kad pietiekams skaits iegādātā uzņēmuma īpašnieku pieņem iegādātāja priekšlikumu iegādātājam pārņemt kontroli pār iegādāto uzņēmumu.*

*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 ieplūdi, kura lielākoties nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām naudas ieplūdēm.*

*Korporatīvie aktīvi ir aktīvi, kas nav nemateriālā vērtība, kuri sekmē pārbaudāmās naudu ienesošās vienības un citu naudu ienesošu vienību nākotnes naudas plūsmas.*

*Atsavināšanas izmaksas ir papildizmaksas, kas tieši attiecināmas uz aktīva atsavināšanu vai naudu ienesošu vienību, neskaitot finanšu izmaksas un ienākuma nodokļa izdevumus.*

*Amortizējamā summa ir finanšu pārskatos uzrādītās aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas, no kuras atskaitīta aktīva mīnus tā atlikusī vērtība.*

*Nolietojums (amortizācija) ir aktīva amortizējamās summas sistematiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā (\*).*

*Patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir summa, kuru iespējams iegūt, pārdodot aktīvu vai naudu ienesošu vienību, nesaisītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, atskaitot atsavināšanas izmaksas.*

*Zaudējumi no vērtības samazināšanās ir summa, par kādu aktīva vai naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu.*

*Aktīva vai naudu ienesošās vienības atgūstamā summa ir augstākā summa no aktīva patiesās vērtības, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas vai aktīva lietošanas vērtības.*

*Lietderīgās lietošanas laiks ir:*

- (a) *laika periods, kurā sagaidāms, ka uzņēmums lieto aktīvu;*
- (b) *ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko uzņēmums plāno iegūt izmantojot šo aktīvu.*

*Lietošanas vērtība ir nākotnes naudas plūsmas pašreizējā vērtība, ko paredzēts iegūt no aktīva vai naudu ienesošās vienības aktīva lietošanas laikā un aktīva atsavināšanas tā lietderīgās lietošanas laika beigās.*

(\*) Nemateriāla aktīva gadījumā parasti "nolietojuma" vietā lieto terminu "amortizācija". Abiem terminiem ir vienāda nozīme.

## ▼ M3

## 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 arī tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību;
  - (b) 58. – 108. 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. punkts apskata naudu ienesošu vienību un nemateriālo vērtību vērtības samazināšanās atzīšanu un novērtēšanu;
  - (c) 109. – 116. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz iepriekšējos periodos aktīvam vai naudu ienesošai vienībai atzītu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi. Atkal 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;
  - (d) 126. – 133. punktā precizēta informācija, kas atklājama par zaudējumiem no vērtības samazināšanās un par zaudējumu apvērsi no aktīvu un naudu ienesošu 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, šis Standarts neprasa, lai uzņēmums formāli novērtētu atgūstamo summu.
9. ***Katrā pārskata datumā uzņēmumam jānovērtē vai nav kādas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies. Ja tādas pazīmes ir, uzņēmumam jāaplēš aktīva atgūstamā summa.***
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 jebkurā laikā ikgadējā periodā, 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 perioda beigām;***
  - (b) ***jāpārbauda nemateriālā vērtība, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā, 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.
12. ***Novērtējot, vai pastāv kādas pazīmes, kas liecina par iespējamo aktīva vērtības samazināšanos, uzņēmumam jāapsver vismaz šādas pazīmes:***
- Ārējie informācijas avoti***
- (a) ***attiecīgajā periodā aktīva tirgus vērtība ir samazinājusies ievērojami vairāk, nekā varētu paredzēt laika periodā vai parastas lietošanas dēļ;***

## ▼ M3

- (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 novecošanos vai fiziskiem bojājumiem;*
  - (f) *attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šajās izmaiņās ietvertais 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; (\*)*
  - (g) *no iekšējiem pārskatiem ir pieejami pierādījumi, kas liecina, ka aktīva saimnieciskie darbības rezultāti ir vai būs sliktāki nekā bija paredzēti.*
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 šādu pazīmju esamību:
- (a) naudas plūsmas aktīva iegādei vai arī turpmākās naudas līdzekļu vajadzības šā aktīva ekspluatācijai vai uzturēšanai ir ievērojami lielākas nekā sākotnēji budžetā paredzētas;
  - (b) faktiskās neto naudas plūsmas vai pamatdarbības peļņa, vai zaudējumi, kas izriet no aktīva, ir ievērojami sliktākas nekā budžetā paredzētas;
  - (c) būtiska budžetā paredzēto neto naudas plūsmu vai pamatdarbības peļņas samazināšanās vai arī būtisks budžetā paredzēto zaudējumu pieaugums, kas izriet no aktīva;
  - (d) pamatdarbības zaudējumi vai neto izejošās naudas plūsmas saistībā ar aktīvu, kad tiek saskaiftas kopā pārskata perioda summas ar nākotnē budžetā paredzētajām summām.
15. Kā norādīts 10. punktā, šis Standarts nosaka, ka vismaz reizi gadā jāpārbauda nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku vai kuri 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;

(\*) Tiklīdz aktīvs atbilst kritērijiem, 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.

## ▼ M3

- (b) ja ir iespējams, ka aktīva lietošanas vērtības aprēķināšanai izmantoto diskonta likmi varētu ietekmēt šo tirgus likmju pieaugums, bet iepriekš veiktā atgūstamās summas jūtīguma 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);
  - (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 jākorrigē atlikušais lietderīgās lietošanas laiks, nolietojuma (amortizācijas) metode vai aktīva atlikusī vērtība, saskaņā ar aktīvam piemērojamo Standartu pat tad, ja aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

## ATGŪSTAMĀS SUMMAS NOVĒRTĒŠANA

18. Šis Standarts nosaka atgūstamo summu kā lielāko summu no aktīva vai naudu ienesošās vienības patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas vai tā lietošanas vērtības. 19. – 57. punktos ir izklāstītas atgūstamās summas novērtēšanas prasības. Šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību.
19. Ne vienmēr jānosaka gan aktīva patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, gan tā lietošanas vērtība. Ja kāda no šīm summām pārsniedz aktīva uzskaites vērtību, aktīva vērtība nav samazinājusies, un otra summa nav jāaplēš.
20. Var būt iespējams noteikt patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas pat tad, ja aktīvs netiek tirgots aktīvā tirgū. Tomēr dažreiz nebūs iespējams noteikt patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas, jo nav pamata, saskaņā ar kuru varētu ticami aplēst summu, ko iespējams iegūt, aktīvu pārdodot nesaisītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām un ieinteresētām pusēm. Šajā gadījumā uzņēmums var izmantot aktīva lietošanas vērtību kā tā atgūstamo summu.
21. Ja nav iemesla ticēt, ka aktīva lietošanas vērtība būtiski pārsniedz tā patieso vērtību mīnus pārdošanas izdevumi, aktīva patieso vērtību mīnus pārdošanas izdevumi 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 kā 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 (skat. 65. – 103. punktu), ja vien nav tā, ka:
- (a) aktīva patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, ir augstāka nekā uzskaites vērtība;
  - (b) aktīva lietošanas vērtību var novērtēt, lai tā būtu tuvu tā patiesajai vērtībai mīnus pārdošanas izmaksas, un patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas ir iespējams noteikt.
23. Dažos gadījumos aplēses, vidējie rādītāji vai saīsināti aprēķini var sniegt šajā Standartā ilustrēto patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas vai lietošanas vērtības detalizēto aprēķinu pamatotu aptuveno vērtību.

*Nemateriālā aktīva ar nenoteikto 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, ir vai nav kādas vērtības samazināšanās pazīmes. Tomēr šāda aktīva atgūstamā vērtība, kas iegūta iepriekšējā periodā, var tikt izmantoti šim aktīvam veicamajai vērtības samazināšanās pārbaudei par pašreizējo periodu ar nosacījumu, ka izpildīti sekojoši kritēriji:
- (a) ja nemateriālais aktīvs ilgstošas lietošanas laikā nerada ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienākošajām naudas plūsmām, un tādēļ tā

## ▼ M3

vērtības samazināšanās tiek pārbaudīta kā daļai no naudu ienesošās vienības, kurai tas pieder, aktīvi un pasīvi, kas veido šo vienību, nav būtiski mainījušies kopš pēdējā atgūstamās summas aprēķina;

- (b) pēdējā atgūstamās summas aprēķina rezultāts ir summa, kas ievērojami pārsniedz aktīva uzskaites vērtību;
- (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 uzskaites vērtība, ir neliela.

*Patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas*

- 25. Precīzākais pierādījums par aktīva patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas ir tā cena saistošā pārdošanas līgumā, nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā, kas koriģēta, ņemot vērā papildizmaksas, kuras var tieši attiecināt uz aktīva atsavināšanu.
- 26. Ja nav saistoša pārdošanas līguma, taču aktīvu tirgo aktīvā tirgū, patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, ir aktīva tirgus cena, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas. Atbilstošā tirgus cena parasti ir pašreizējā piedāvātā cena. Ja pašreizējās piedāvātās cenas nav pieejamas, par pamatu patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas aplēsei var noderēt pēdējā darījumā izmantotā cena, ja laikā no darījuma datuma līdz datumam, kurā tiek veikta aplēse, nav notikušas nozīmīgas saimniecisko apstākļu izmaiņas.
- 27. Ja nav saistoša pārdošanas līguma, un aktīvam nav aktīva tirgus, patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas nosaka, pamatojoties uz precīzāko pieejamo informāciju, lai atspoguļotu summu, kādu uzņēmums bilances datumā varētu iegūt, atsavinot aktīvu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm pēc atsavināšanas izmaksu atskaitīšanas. Nosakot šo summu, uzņēmums ņem vērā rezultātus, kādi bijuši pēdējiem darījumiem ar līdzīgiem aktīviem tajā pašā nozarē. Patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas neatspoguļo piespiedu pārdošanas gadījumus, ja vien vadība nav spiesta pārdot aktīvu nekavējoties.
- 28. Atsavināšanas izmaksas, kas nav izmaksas, kuras jau ir atzītas par saistībām, atskaita, nosakot patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Šīs izmaksas ir, piemēram, tiesu izdevumi, zīmognodeva un tamlīdzīgi darījumu nodokļi, aktīva pārvietošanas izmaksas un tiešās papildizmaksas, kas saistītas ar aktīva sagatavošanu pārdošanai. Tomēr darba attiecību izbeigšanas pabalsti (kā tie definēti 19. SGS *Darbinieku pabalsti*) un izmaksas, kas saistītas ar darbības sašaurināšanu vai reorganizāciju pēc aktīva atsavināšanas, nav uzskatāmas par tiešām papildizmaksām, kas attiecināmas uz aktīva atsavināšanu.
- 29. Dažreiz, atsavinot aktīvu, pircējam jāuzņemas saistības, un ir pieejama tikai viena patiesā vērtība mīnus pārdošanas 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) ***cena par aktīvam piemītošo nenoteiktību;***
  - (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;
  - (b) jālieto atbilstīga diskonta likme attiecībā uz šīm nākotnes naudas plūsmām.
- 32. 30. punkta b), d) un e) apakšpunktos 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

## ▼ M3

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 aplēses 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. Uz šiem budžetiem/prognozēm pamatotām naudas plūsmas prognozēm ir maksimāli jāaptver piecu gadu periods, ja vien nevar pamatot ilgāku laika periodu;*
  - (c) *jāaplēš naudas plūsmas prognozes, kas pārsniedz jaunākajos budžetos/prognozēs aptvertu 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 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, nepadara pareizu atšķirīgu pieeju.
35. Parasti nav pieejami detalizēti, precīzi formulēti un ticami nākotnes naudas plūsmu finanšu budžeti/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 ir ilgāks par pieciem gadiem, ja vadība ir pārliecināta, ka šīs prognozes ir ticamas, un vadība, pamatojoties uz iepriekšējo pieredzi, var pierādīt savu spēju precīzi prognozēt naudas plūsmas ilgākā periodā.
36. Naudas plūsmu prognozes līdz aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām aplēš, ekstrapolējot uz finanšu budžetiem/prognozēm pamatotās naudas plūsmu prognozes, lietojot nākamajiem gadiem attiecīgu pieauguma likmi. Šā 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 izmanto aktīvu.
38. Izmantojot finanšu budžetu/prognožu informāciju, uzņēmums apsver, vai informācija atspoguļo saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus un attēlo vadības precīzāko aplēsi par to saimniecisko apstākļu kopumu, kuri 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 (tajā skaitā izejošās naudas plūsmas, lai sagatavotu aktīvu lietošanai) un kuras var tieši attiecināt, vai pamatoti un konsekventi iedalīt attiecīgajam aktīvam;*
  - (c) *neto naudas plūsmas, ja tādas ir, kuras jāsaņem (vai jāmaksā) no aktīva atsavināšanas tā lietderīgās lietošanas laika beigās.*



## ▼ M3

40. Nākotnes naudas plūsmu aplēses un diskonta likme atspoguļo konsekvētus pieņēmumus par cenas pieaugumu sakarā ar vispārīgo inflāciju. Tādēļ, ja diskonta likmē ņemts vērā cenas pieaugums sakarā ar vispārīgo inflāciju, nākotnes naudas plūsmas aplēš nominālā izteiksmē. Ja diskonta likmē nav ņemts vērā cenas pieaugums sakarā ar vispārīgo inflāciju, nākotnes naudas plūsmas aplēš reālā izteiksmē (taču, ņemot vērā specifiskus nākotnes cenu pieaugumus vai samazinājumus).
41. Izejošo naudas plūsmu prognozes ietver aktīva ikdienas apkalpošanu, kā arī nākotnes pieskaitāmās izmaksas, kuras var attiecināt tieši vai pamatoti un konsekventi iedalīt aktīva lietošanai.
42. Gadījumos, kad aktīva uzskaites vērtībā vēl nav iekļautas visas izejošās naudas plūsmas, kuras radīsies, pirms aktīvs būs gatavs lietošanai vai pārdošanai, nākotnes naudas plūsmu aplēse ietver turpmāko izejošo naudas plūsmu aplēsi, kuras paredzamas pirms aktīvs būs gatavs lietošanai vai pārdošanai. Piemēram, gadījumā, kad ceļ ēku vai īsteno attīstības projektu, kas vēl nav pabeigts.
43. Lai izvairītos no dubultas uzskaites, nākotnes naudas plūsmu aplēses neietver:
- (a) ienākošās naudas plūsmas no aktīviem, kas rada ienākošās naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no ienākošām naudas plūsmām, ko rada pārbaudāmais aktīvs (piemēram, tādi finanšu aktīvi kā debitoru parādi);
  - (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 apņēmis veikt;***
  - (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 apņēmis veikt;
  - (b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kas uzlabos vai veicinās aktīva darbību vai saistītās ienākošās 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 veidu, kā tiek veikta darbība. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* sniedz norādījumus, kas var palīdzēt noskaidrot, kad uzņēmums apņēmis veikt pārstrukturēšanu.
47. Ja uzņēmums ir apņēmis veikt pārstrukturēšanu, šī pārstrukturēšana, iespējams, ietekmēs dažus aktīvus. Kad uzņēmums ir apņēmis 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);
  - (b) tās nākotnes izejošo naudas plūsmu aplēses, lai veiktu pārstrukturēšanu, tiek ietvertas pārstrukturēšanas noteikumos, saskaņā ar 37. SGS.
- Ilustratīvajā A pielikuma 5. piemērā 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, ka radīsies no saimniecisko labumu palielināšanās, kas saistīta ar izejošo naudas plūsmu (skat. ilustratīvo 6. piemēru).
49. Nākotnes naudas plūsmu aplēses ietver nākotnes izejošās naudas plūsmas, kas nepieciešamas, lai uzturētu saimniecisko ieguvumu līmeni, kas, gaidāms, ka radīsies no aktīva tā pašreizējā stāvoklī. Ja naudu inesošā vienība sastāv no aktīviem ar atšķirīgu aplēsto lietošanas laiku, un tie visi ir svarīgi vienības nepārtrauktajā darbībā, aktīvu ar īsāku lietošanas laiku nomaiņa tiek uzskatīta par daļu no vienības

## ▼ M3

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 tiek uzskatīta par daļu no aktīva ikdienas apkopes, aplēšot šā aktīva radītās nākotnes naudas plūsmas.

50. **Nākotnes naudas plūsmu aplēsēs nedrīkst ietvert:**
- (a) *ienākošās vai izejošās naudas plūsmas no finansēšanas darbības;*
- (b) *ienākuma nodokļa ieņēmumus vai maksājumus.*
51. Aplēstās nākotnes naudas plūsmas atspoguļo pieņēmumus, kas ir atbilstoši diskonta likmes noteikšanas veidam. 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. Tāpat, tā kā diskonta likmi nosaka pirms nodokļu atskaitīšanas, arī nākotnes naudas plūsmas aplēs 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 patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas, izņemot, kad tiek noteiktas šīs neto naudas plūsmas:
- (a) uzņēmums izmanto cenas, kādas aplēses dienā ir spēkā līdzīgiem aktīviem, kuru lietderīgās lietošanas laiks ir beidzies un kuri darbojušies apstākļos, kas ir līdzīgi apstākļiem, kuros lietos konkrēto aktīvu;
- (b) uzņēmums šīs cenas koriģē, lai ņemtu vērā gan nākotnes cenu pieaugumu sakarā ar vispārīgo inflāciju, gan konkrētu nākotnes cenu pieaugumu vai samazinājumu. Tomēr, ja ar ilgstošu aktīva lietošanu saistīto nākotnes naudas plūsmu un diskonta likmes aplēsēs nav ņemta vērā vispārīgās inflācijas ietekme, uzņēmums šo ietekmi neņem vērā arī neto naudas plūsmu aplēsē, saistībā ar aktīva atsavināšanu.

Nākotnes naudas plūsmas ārvalstu valūtā

54. Nākotnes naudas plūsmas aplēs valūtā, kurā tās radīsies un pēc tam diskontē, izmantojot šai valūtai atbilstīgu diskonta likmi. Uzņēmums pārvērs 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;*
- (b) *aktīvam raksturīgos riskus, sakarā ar kuriem nākotnes naudas plūsmas aplēses nav 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 aplēs, 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(-s), kas izmantota, lai noteiktu aktīva lietošanas vērtību, nedrīkst atspoguļot riskus, sakarā ar kuriem nākotnes naudas plūsmas aplēses tikušas koriģētas. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz.
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.

## ▼ M3

## ZAUDĒJUMU NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

58. 59. – 64. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu un novērtēšanu atsevišķam aktīvam, kas nav nemateriālā 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 uzreiz jāatzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā, saskaņā ar kādu citu Standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS Pamatlīdzekļu pārvērtēšanas modeli). Jebkuri zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas samazinājums saskaņā ar šo citu Standartu.*
61. Zaudējumi no nepārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās tiek atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr zaudējumus no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās tieši ieskaita pret aktīva pārvērtēšanas pārsniegumu, ja zaudējumi no vērtības samazināšanās nepārsniedz tā paša aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma summu.
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, jākorrigē aktīva nolietojuma (amortizācijas) izmaksas nākotnes periodos, 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 *Ienākuma nodokli*, salīdzinot aktīva pārskatīto uzskaites vērtību ar tā nodokļa bāzi (skat. ilustratīvo 3. piemēru).

## NAUDU IENESOŠĀS VIENĪBAS UN NEMATERIĀLĀS VĒRTĪBAS.

65. 66. – 108. punktā izklāstītas prasības, kā identificēt naudu ienesošu vienību, kurai aktīvs pieder un noteikt naudu ienesošu vienību un nemateriālo vērtību uzskaites vērtību, un atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās.

*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:
- aktīva lietošanas vērtību nevar aplēst kā tuvu tā patiesajai vērtībai mīnus pārdošanas izmaksas (piemēram, ja nākotnes naudas plūsmas no ilgstošas aktīva lietošanas nevar aplēst kā nenozīmīgas);
  - 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**

Kaln rūpniecības 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 ienākošas naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienā-

## ▼ M3

košajām naudas plūsmām. Aktīva naudu ienesošās vienības identifikācija saistīta ar subjektīvu 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 atbilstoši līgumam ar pašvaldību, kas paredz pakalpojumu minimuma nodrošināšanu katrā no pieciem atsevišķiem maršrutiem. Katram maršrutam piesaisītus aktīvus un katra maršruta radītās naudas plūsmas var identificēt atsevišķi. Viens no maršrutiem darbojas ar ievērojamiem zaudējumiem.

*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, tajā 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. Ilustratīvajā 1. piemērā sniegti piemēri naudu ienesošās vienības identifikācijai.
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 nesaisītu pušu darījumos, aplēses, lai noteiktu:***
- (a) ***nākotnes ienākošās naudas plūsmas, lai noteiktu aktīvu vai naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību;***
- (b) ***nākotnes izejošās naudas plūsmas, kuras izmanto jebkuru citu aktīvu vai naudu ienesošu vienību lietošanas vērtības noteikšanā, kuras 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 ienesošu vienību, ja uzņēmums varētu 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 nesaisītu pušu darījumos.
72. ***Naudu ienesošās vienības jāidentificē konsekventi periodu pēc perioda vienam un tam pašam aktīvam vai aktīvu veidam, ja vien nav pamatojuma veikt izmaiņas.***
73. Ja uzņēmums nosaka, ka aktīvs pieder atšķirīgai naudu ienesošai vienībai, nekā tas bija iepriekšējos periodos, vai arī aktīva naudu ienesošu vienību veidojošie aktīvu veidi ir mainījušies, tad 130. punkts pieprasa atklāt informāciju par attiecīgo naudu ienesošu 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 – naudu ienesošās vienības patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas vai arī tās lietošanas vērtības. Nosakot naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, jebkura 19. – 57. punktā atrodamā atsauce uz "aktīvu" ir lasāma kā atsauce uz "naudu ienesošu vienību".

▼ **M3**

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 pamatotī un konsekventi iedalīt naudu ienesošajai vienībai un kuri radīs nākotnes ienākošās naudas plūsmas, kuras izmantotas, nosakot naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību;
- (b) neietver atzīto saistību uzskaites vērtību, ja vien naudu ienesošās vienības atgūstamo summu nevar noteikt, neņemot vērā šīs saistības.
- Tas ir tādēļ, ka naudu ienesošās vienības patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas un lietošanas vērtību nosaka, neņemot vērā naudas plūsmas, kas saistītas ar tiem aktīviem, kuri nav daļa no naudu ienesošās vienības un saistības, kuras jau ir atzītas (skat. 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 attiecīgas 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 daži aktīvi piedalās naudu ienesošās vienības aplēsto nākotnes naudas plūsmu veidošanā, tos nevar pamatotī un konsekventi iedalīt šai naudu ienesošajai vienībai. Tā varētu notikt gadījumā ar nemateriālo vērtību vai korporatīvajiem aktīviem, piemēram, galvenā biroja aktīviem. 80. - 103. punktos paskaidrots, kā jārikojas ar šiem aktīviem, pārbaudot, vai nav samazinājusies naudu ienesošās vienības vērtība.
78. Lai noteiktu naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, var būt nepieciešams ņemt vērā zināmas atzītās saistības. Tas var notikt gadījumā, ja, atsavinot naudu ienesošo vienību, ir nepieciešams, lai pircējs pārņemtu saistības. Tādā gadījumā naudu ienesošās vienības patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas (vai aplēstā naudas plūsma, kas rodas, galīgi atsavinot aktīvu) ir naudu ienesošās vienības aktīvu aplēstā pārdošanas cena, pieskaitot saistības un atskaitot atsavināšanas izmaksas. Lai pienācīgi salīdzinātu naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību un tās atgūstamo summu, nosakot naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību un tās uzskaites vērtību, atskaita saistību uzskaites vērtību.

**Piemērs**

Uzņēmumam pieder raktuve valstī, kurā tiesību akti nosaka, ka īpašniekam, pabeidzot raktuves izmantošanu, jāatjauno darbības vieta. Atjaunošanas izmaksās ietilpst segieža atjaunošana, kas bija jānoņem, pirms uzsāka raktuves izmantošanu. Uzkrājumi segieža atjaunošanas izmaksām tika atzīti, tiklīdz segiezis tika noņemts. Uzkrātā summa tika atzīta kā daļa no raktuves izmaksām, un tai raktuves lietderīgās lietošanas laikā tiek aprēķināts nolietojums. Atjaunošanas izmaksām izveidoto uzkrājumu uzskaites vērtība ir 500 NV (\*), kas ir vienāda ar atjaunošanas izmaksu pašreizējo vērtību.

Uzņēmums pārbauda, vai raktuves vērtība nav samazinājusies. Raktuves naudu ienesošā vienība ir raktuve kopumā. Uzņēmums ir saņēmis dažādus piedāvājumus nopirkt raktuvi par cenu apmēram 800 NV. Šī cena atspoguļo faktu, ka pircējs uzņemsies pienākumu atjaunot segiezi. Atsavināšanas izmaksas raktuvei ir nenozīmīgas. Raktuves lietošanas vērtība ir apmēram 1 200 NV, neskaitot atjaunošanas izmaksas. Raktuves uzskaites vērtība ir 1 000 NV.

*Naudu ienesošās vienības patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir 800 NV. 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 700 NV (1 200 NV mīnus 500 NV). Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība ir 500 NV, ko iegūst, no raktuves uzskaites vērtības (1 000 NV) atņemot atjaunošanas izmaksām izveidoto uzkrājumu uzskaites vērtību (500 NV). Tādēļ naudu ienesošās vienības atgūstamā summa pārsniedz uzskaites summu.*

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

(\*) Šajā Standartā naudas summas ir norādītas "naudas vienībās" (NV).

## ▼ M3

uzkrājumi). Tādos gadījumos naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību palielina par šo aktīvu uzskaites vērtību un samazina par šo saistību uzskaites vērtību.

## Nemateriālā vērtība

## Nemateriālā vērtība, kas iedalīta naudu ienesošai vienībai

80. *Vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā nemateriālā vērtība, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā no iegūšanas datuma, jāiedala katrai iegādātāja naudu ienesošajai vienībai vai naudu ienesošu vienību grupai, kuras, gaidāms, gūs labumu no uzņēmējdarbības apvienošanās sinerģijas, neatkarīgi no tā, vai citi iegādātāja aktīvi vai saistības ir iedalīti šīm vienībām vai vienību grupām. Katra vienība vai vienību grupa, kurai nemateriālā vērtība ir tādā veidā iedalīta:*
- (a) *pārstāv uzņēmuma zemāko līmeni, kurā nemateriālā vērtība tiek uzraudzīta iekšējās vadības nolūkos;*
  - (b) *nav lielāka par segmentu, kas pamatojas uz uzņēmuma primāro vai sekundāro informācijas sniegšanas formu, kas noteikts saskaņā ar 14. SGS Informācijas sniegšana pa segmentiem.*
81. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegūtā nemateriālā vērtība uzrāda maksājumu, ko iegādātājs veicis, gaidot nākotnes saimnieciskos labumus no aktīviem, kurus nevar individuāli identificēt un atsevišķi uzskaitīt. Nemateriālā vērtība nerada naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem vai aktīvu grupām un bieži papildina daudzveidīgo naudu ienesošu vienību naudas plūsmas. Dažreiz nemateriālo vērtību nevar patvaļīgi iedalīt atsevišķām naudu ienesošām vienībām, bet tikai naudu ienesošu vienību grupām. Rezultātā zemākais līmenis uzņēmumā, kurā nemateriālā vērtība tiek uzraudzīta iekšējās vadības nolūkos dažreiz ietver virkni naudu ienesošu vienību, uz kurām nemateriālā vērtība attiecas, bet kurām to nevar iedalīt. Atsauces 83. - 99. punktā uz naudu ienesošu vienību, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, jālasa kā atsauces arī uz naudu ienesošu vienību grupām, kurām iedalīta nemateriālā vērtība.
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 gada perioda beigām, kurā uzņēmējdarbības apvienošana ir īstenota, šī sākotnējā sadale jāpabeidz pirms nākošā gada perioda beigām no uzņēmuma iegādes datuma.*
85. Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, ja sākotnējo uzņēmējdarbības apvienošanu līdz perioda beigām, kurā apvienošana ir īstenota, var noteikt tikai provizoriski, iegādātājs:
- (a) apvienošanas uzskaiti veic, izmantojot šīs provizoriskās vērtības;
  - (b) atzīst jebkuras šo provizorisko vērtību korekcijas kā sākotnējās atzīšanas pabeigšanas rezultātu divpadsmit mēnešu laikā no uzņēmuma iegādes datuma.
- Šādos apstākļos varētu arī nebūt iespējams pabeigt sākotnējo nemateriālās vērtības sadali, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā līdz gada perioda beigām, kurā apvienošana ir īstenota. Ja šis ir tāds gadījums, uzņēmums atklāj informāciju, kā pieprasīts 133. punktā.
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;*

## ▼ M3

- (b) *novērtēta uz atsavinātās darbības un saglabātās naudu ienesošās vienības daļas nosacītās vērtības pamata, ja vien uzņēmums nevar parādīt, ka kāda cita metode labāk atspoguļo ar atsavināto darbību saistīto nemateriālo vērtību.*

**Piemērs**

Uzņēmums pārdod darbību par 100 NV, 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 300 NV.

*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 pārskatus sniedzozo struktūrvienību tā, ka izmainās vienas vai vairāku naudu ienesošu vienību sastāvs, kurām iedalīta nemateriālā vērtība, nemateriālā vērtība jāsadala izmaiņu skartajām vienībām no jauna. Šī sadale no jauna jāveic, izmantojot nosacītās vērtības pieeju, līdzīgi 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.*

**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 no jauna 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

88. *Ja, kā aprakstīts 81. punktā, nemateriālā vērtība ir saistīta ar naudu ienesošu 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. Jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās ir 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.*

Mazākuma līdzdalība

91. Saskaņā ar 3. SFPS uzņēmējdarbības apvienošanā atzītā nemateriālā vērtība ir mātes uzņēmuma iegādātā nemateriālā vērtība, kas drīzāk pamatojas uz mātes uzņēmuma līdzdalības daļu, nekā uz mātes uzņēmuma kontrolēto nemateriālās vērtības apjomu, kas ir uzņēmējdarbības apvienošanas rezultāts. Tādēļ nemateriālā vērtība, kas attiecināma uz mazākuma līdzdalību, netiek atzīta mātes uzņēmuma konsolidētajā

## ▼ M3

finanšu pārskatā. Līdz ar to, ja naudu ienesošā vienībā, kurai ir iedalīta nemateriālā vērtība, ir mazākuma līdzdalība, šīs vienības uzskaites vērtība ietver:

- (a) gan mātes uzņēmuma līdzdalību, gan mazākuma līdzdalību identificējamajos vienības neto aktīvos;
- (b) mātes uzņēmuma līdzdalību nemateriālajā vērtībā.

Tomēr daļa no naudu ienesošās vienības atgūstamās summas, kas noteikta saskaņā ar šo Standartu, ir attiecināma uz mazākuma līdzdalību nemateriālajā vērtībā.

- 92. Rezultātā daļēji piederošas naudu ienesošās vienības vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā šīs vienības uzskaites vērtība tiek nosacīti koriģēta, pirms to salīdzina ar atgūstamo summu. To var izdarīt, palielinot vienībai iedalītās nemateriālās vērtības uzskaites vērtību, lai iekļautu nemateriālo vērtību, kas attiecināma uz mazākuma līdzdalību. Tad šī nosacīti koriģētā uzskaites vērtība tiek salīdzināta ar vienības atgūstamo vērtību, lai noteiktu, vai naudu ienesošās vienības vērtība ir samazinājusies. Ja tas tā ir, tad vienība sadala zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 104. punktu, vispirms, lai samazinātu vienībai iedalīto nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.
- 93. Tomēr - tā kā nemateriālā vērtība tiek atzīta tikai mātes uzņēmuma līdzdalības daļas apjomā, jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas saistīti ar nemateriālo vērtību, tiek sadalīti starp tiem, kas attiecināmi uz mātes uzņēmumu un tiem, kas attiecināmi uz mazākuma līdzdalību, zaudējumus no nemateriālās vērtības samazināšanās atzīstot tikai attiecībā uz pirmo.
- 94. Ja kopējie zaudējumi sakarā ar vērtības samazināšanos, kas saistīta ar nemateriālo vērtību, ir mazāki, nekā summa, par kuru nosacīti koriģētā naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība pārsniedz tās atgūstamo summu, 104. punkts prasa, lai atlikušais pārsniegums tiktu iedalīts citiem vienības aktīviem proporcionāli katra vienības aktīva uzskaites vērtībai.
- 95. Ilustratīvais 7. piemērs parāda daļēji piederošas naudu ienesošās vienības ar nemateriālo vērtību pārbaudi attiecībā uz vērtības samazināšanos.

## 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 no, 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. Līdzīgi, 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.*
- 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:*



## ▼ M3

- (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;*
- (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 ir tās, ka šie aktīvi nerada ienākošas naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem vai aktīvu grupām un ka 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.
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 fikt 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 naudu ienesošo vienību vismazākā grupa, kas ietver pārbaudāmo naudu ienesošo vienību un kurai pamatoti un konsekventi var iedalīt korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļu;*
    - (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. Ilustratīvais 8. piemērs parāda šo prasību piemērošanu korporatīvajiem aktīviem.

## Zaudējumi no vērtības samazināšanās naudu ienesošajai vienībai

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, ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir mazāka nekā vienības (vienību grupas) uzskaites vērtība. Zaudējumi no vērtības samazināšanās jāsadala, lai samazinātu vienības (vienību grupas) aktīvu uzskaites vērtību šādā kārtībā:*
- (a) *vispirms, lai samazinātu jebkuru nemateriālo vērtību, kas iedalīta naudu ienesošajai vienībai (vienību grupai);*
  - (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.*

## ▼ M3

105. **Sadalot zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 104. punktu, uzņēmums nedrīkst samazināt aktīva uzskaites vērtību zem augstākā no:**
- (a) *tā patiesās vērtības mīnus pārdošanas izdevumi (ja tos ir iespējams noteikt);*
  - (b) *tā lietošanas vērtības (ja to ir iespējams noteikt);*
  - (c) *nulles.*
- Zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas citkārt būtu attiecināta uz aktīvu, proporcionāli jāsadala 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 (skat. 67. punktu):
- (a) aktīvam jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās, ja tā uzskaites vērtība ir lielāka par lielāko no šādiem lielumiem – tā patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas un 104. un 105. punktā aprakstītās sadalīšanas rezultātiem;
  - (b) aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, ja ar to saistītās naudu ienesošās vienības vērtība nav samazinājusies. Šis nosacījums ir spēkā pat tad, ja aktīva patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir mazāka par tā uzskaites vērtību.

**Piemērs**

Iekārta ir fiziski bojāta, tomēr tā joprojām darbojas, kaut gan ne tik labi kā pirms bojājuma. Iekārtas patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir mazāka nekā tās uzskaites vērtība. Iekārta nerada neatkarīgu ienākošās naudas plūsmu. Mazākā identificējamā aktīvu grupa, kurā ietilpst šī iekārta un kura rada no citu aktīvu radītām ienākošām naudas plūsmām lielā mērā neatkarīgas ienākošās naudas plūsmas, ir ražošanas līnija, kurai attiecīgā iekārta pieder. Ražošanas līnijas atgūstamā summa norāda, ka ražošanas līnijas vērtība kopumā nav samazinājusies.

1. pieņēmums: vadības apstiprinātie budžeti/prognozes neatspoguļo vadības apņemšanos nomainīt iekārtu.

*Iekārtas atgūstamo summu atsevišķi nevar noteikt, jo iekārtas lietošanas vērtība:*

- (a) *var atšķirties no tās patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas;*
- (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 izāks 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.

*Var aplēst, ka iekārtas lietošanas vērtība ir tuva tās patiesajai vērtībai mīnus pārdošanas izmaksas. Tādēļ iekārtas atgūstamo summu var noteikt, un neņemt vērā naudu ienesošo vienību, kurai iekārta pieder (t. i., ražošanas līnija). Tā kā iekārtas patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir mazāka par tās uzskaites vērtību, iekārtai atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.*

108. ***Ja, izpildot 104. un 105. punktu prasības paliek nesadalīts naudu ienesošās vienības vērtības samazinājuma summas atlikums, tad saistības par šo zaudējumu jāatzīst tad un tikai tad, ja to pieprasa cits grāmatvedības Standarts.***

**ZAUDĒJUMU NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS APVĒRSE**

109. 110. - 116. punktā izklāstītās 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 iene-

## ▼ M3

sošu vienību. Papildu prasības attiecībā uz atsevišķu aktīvu ir izklāstītas no 117. līdz 121. punktam, attiecībā uz naudu ienesošu vienību - 122. un 123. punktos un attiecībā uz nemateriālo vērtību - 124. un 125. punktos.

110. *Katrā pārskata datumā uzņēmumam jāizvērtē vai nav kādas pazīmes, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam, izņemot nemateriālo vērtību, atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies. Ja tādas pazīmes ir, uzņēmumam jāaplēš aktīva atgūstamā summa.*
111. *Novērtējot, vai nav kādas pazīmes, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam, izņemot nemateriālo vērtību, atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies, uzņēmumam jāpievērš uzmanība vismaz šādām pazīmēm:*

*Ārējie informācijas avoti*

- (a) *attiecīgajā periodā aktīva tirgus vērtība ir būtiski palielinājusies;*
- (b) *attiecīgajā periodā tehnoloģiskajā, tirgus, saimnieciskajā vai juridiskajā vidē, kurā darbojas uzņēmums, vai arī tirgū, kam ir piesaistīts konkrētais aktīvs, ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas labvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā;*
- (c) *attiecīgajā periodā ir samazinājušās tirgus procentu likmes vai citas ieguldījumu atdeves tirgus likmes un ir paredzams, ka šī samazināšanās ietekmēs diskonta likmi, kas lietota, lai aprēķinātu aktīva lietošanas vērtību, un būtiski palielinās aktīva atgūstamo summu;*

*Iekšējie informācijas avoti*

- (d) *attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas labvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šīs izmaiņas ietver izmaksas, kas radušās perioda laikā, lai izlabotu vai veicinātu aktīva darbību vai pārstrukturētu darbību, kurai aktīvs pieder;*
- (e) *no iekšējiem pārskatiem ir pieejami pierādījumi, kas liecina, ka aktīva saimnieciskie darbības rezultāti ir vai būs labāki nekā bijuši paredzēti.*

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 jākorģē 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 aktīvam, kas nav nemateriālā vērtība, atzītus zaudējumus no vērtības samazināšanās jāapvērš tikai tad, ja kopš pēdējās reizes, kad tika atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās, ir notikušas to aplēšu izmaiņas, uz kuru pamata tika noteikta aktīva atgūstamā summa. Ja tas ir noticis, aktīva uzskaites vērtība jāpalielina līdz tā atgūstamai summai, izņemot 117. punktā aprakstītajā gadījumā. Šis palielinājums ir zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse.*
115. Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atspoguļo aktīva aplēstā kalpošanas potenciāla pieaugumu no lietošanas vai pārdošanas kopš datuma, kad uzņēmums pēdējo reizi šim aktīvam atzina zaudējumus no vērtības samazināšanās. Saskaņā ar 130. punktu uzņēmumam jāidentificē aplēšu izmaiņas, kas izraisa aplēstā kalpošanas potenciāla pieaugumu. Aplēšu izmaiņas ir, piemēram, šādas:
- (a) atgūstamās summas bāzes izmaiņas (t. i., vai atgūstamās summas pamatā ir patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas vai lietošanas vērtība);
- (b) ja atgūstamā summa pamatojās uz lietošanas vērtību - aplēsto nākotnes naudas plūsmu summas vai laika izmaiņas, vai arī diskonta likmes izmaiņas;
- (c) ja atgūstamā summa pamatojās uz patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas - izmaiņas patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas sastāvdaļu aplēsēs.

## ▼ M3

116. Aktīva lietošanas vērtība var kļūt lielāka par aktīva uzskaites vērtību, jo nākotnes ienākošo naudas plūsmu pašreizējā vērtība palielinās, abām summām pietuvinoties. 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 apvērse 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.
119. **Apvērstie zaudējumi no aktīva, kas nav nemateriālā vērtība, vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu Standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS Pamatlīdzekļu pārvērtēšanas modeli). Jebkuri apvērstie zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas palielinājums saskaņā ar šo citu Standartu.**
120. Par zaudējumu no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās apvērsi tieši kreditē pašu kapitāla posteni !!! Unknown OG !!! pārvērtēšanas pārsniegums!!! Unknown FG !!! Tomēr, ja zaudējumi no šā paša pārvērtētā aktīva vērtības samazināšanās iepriekš atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, šo zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi arī atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā tādā apmērā, kas nepārsniedz iepriekš atzītos zaudējumus.
121. **Pēc zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atzīšanas jākorrigē 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 apvērse 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:**
- tā atgūstamo summu (ja to ir iespējams noteikt);*
  - uzskaites summu, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos periodos nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās.*

**Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse summa, kas citkārt būtu iedalīta aktīvam, proporcionāli jāiedala citiem vienības aktīviem, izņemot nemateriālo vērtību.**

*Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse nemateriālajai vērtībai*

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:**

## ▼ M3

- (a) *zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīta attiecīgajā periodā, un peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(-ņi), kuros šie zaudējumi no vērtības samazināšanās iekļauti;*
- (b) *zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse summa, kas peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīta attiecīgajā periodā, un peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(-ņi), kuros šie zaudējumi no vērtības samazināšanās ir apvērsti;*
- (c) *zaudējumu no vērtības samazināšanās summa uz pārvērtētajiem aktīviem, kas periodā atzīta tieši pašu kapitālā;*
- (d) *zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse summa uz pārvērtētajiem aktīviem, kas periodā atzīta tieši pašu kapitālā.*
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 *Pamatlīdzekļi*.
129. *Uzņēmumam, kas sniedz informāciju pa segmentiem saskaņā ar 14. SGS Informācijas sniegšana pa segmentiem, pamatojoties uz uzņēmuma primāro pārskata formu, par katru uzrādāmo segmentu jāatklāj šāda informācija:*
- (a) *zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas periodā atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā un tieši pašu kapitālā;*
- (b) *zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse summa, kas periodā atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā un tieši pašu kapitālā.*
130. *Par katru finanšu pārskatu kontekstā būtisku zaudējumu no vērtības samazināšanās vai zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi, neatkarīgi no tā, vai tas attiecināms uz aktīvu, ieskaitot nemateriālo vērtību, vai naudu ienesošo vienību, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:*
- (a) *notikumi un apstākļi, kas izraisīja zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu vai apvērsi;*
- (b) *atzīto vai apvērsto zaudējumu no vērtības samazināšanās summa;*
- (c) *atsevišķam aktīvam:*
- (i) *aktīva veids;*
- (ii) *ja uzņēmums sniedz informāciju pa segmentiem saskaņā ar 14. SGS, 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 14. SGS);*
- (ii) *atzīto vai apvērsto zaudējumu no vērtības samazināšanās summa pa aktīvu grupām un, ja uzņēmums saskaņā ar 14. SGS sniedz informāciju pa segmentiem - pa uzrādāmiem segmentiem, pamatojoties uz uzņēmuma primāro pārskata formu;*
- (iii) *ja ir mainījies aktīvu apkopojums, lai identificētu naudu ienesošo vienību kopš iepriekšējās reizes, kad tika aplēsta naudu ienesošās vienības atgūstamā summa (ja tāda bija), tagadējā un iepriekšējā aktīvu apkopošanas veida un iemeslu apraksts, kāpēc tika mainīts veids, kā tika identificēta naudu ienesošā vienība;*
- (e) *vai aktīva (naudu ienesošās vienības) atgūstamā summa ir tā patiesā vērtība minus pārdošanas izmaksas vai tā lietošanas vērtība;*
- (f) *ja atgūstamā summa ir tā patiesā vērtība minus pārdošanas izmaksas, – uz kādas bāzes tika noteikta patiesā vērtība minus pārdošanas izmaksas (piemēram, vai patiesā vērtība tika noteikta, pamatojoties uz aktīvo tirgu);*
- (g) *ja atgūstamā summa ir lietošanas vērtība – diskonta likme(-s), kas izmantotas lietošanas vērtības pašreizējā un iepriekšējā aplēsē (ja tāda ir).*

## ▼ M3

131. *Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija par zaudējumu no vērtības samazināšanās kopumu un zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse 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 apvērse;*
  - (b) *galvenajiem notikumiem un apstākļiem, kuru dēļ šie zaudējumi no vērtības samazināšanās un zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse 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) pārskata datumā, attiecinātās nemateriālās vērtības summa jāatklāj kopā ar iemesliem, kādēļ šī summa palikusi neattiecināta.*

*Aplēses, ko izmanto naudu ienesošo vienību, kurās ir nemateriālā vērtība vai nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku, atgūstamo summu novērtēšanā*

134. *Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas norādīta apakšpunktos a) - f), par katru naudu ienesošo vienību (vienību grupu), kuras nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība, kas attiecināta uz šo vienību (vienību grupu), ir ievērojama salīdzinājumā ar uzņēmuma kopējo nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtību:*
- (a) *uz vienību (vienību grupu) attiecinātās nemateriālās vērtības uzskaites vērtība;*
  - (b) *uz vienību (vienību grupu) attiecinātās nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība;*
  - (c) *vienības (vienību grupas) atgūstamās summas (t. i., lietošanas vērtība vai patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas) pamatojums;*
  - (d) *ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pamatojas uz lietošanas vērtību:*
    - (i) *katra galvenā pieņēmuma apraksts, uz kura vadība balsta naudas plūsmas prognozes par periodu, kas ietverts jaunākajos budžetos/prognozēs. Galvenie pieņēmumi ir tie, attiecībā uz kuriem vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir visjūtīgākā;*
    - (ii) *vadības metodes apraksts, nosakot katram galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību(-as), vai šī(-s) vērtība(-as) atspoguļo pagātnes pieredzi vai, ja nepieciešams, ir atbilstošas ārējiem informācijas resursiem, un, ja nav, kā un kāpēc tās atšķiras no pagātnes pieredzes vai informācijas ārējiem avotiem;*
    - (iii) *periods, kurā vadība ir prognozējusi naudas plūsmas, pamatojoties uz vadības apstiprinātajiem finanšu budžetiem/prognozēm un, ja naudu ienesošajai vienībai (vienību grupai) tiek izmantots ilgāks periods nekā pieci gadi – šādas izvēles pamatojums;*
    - (iv) *pieauguma likme, kas izmantota naudas plūsmas prognožu ekstrapolācijai ārpus jaunākajos budžetos/prognozēs ietvertā perioda, un jebkuras pieauguma likmes izmantošanas pamatojums, kas pārsniedz ilgtermiņa vidējo pieauguma likmi produkcijai, nozarē, valstī vai valstīs, kurās uzņēmums darbojas, vai tirgū, kuram vienība (vienību grupa) ir piesaistīta;*
    - (v) *diskonta likme(s), kas izmantota naudas plūsmas prognozēs.*
  - (e) *ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pamatojas uz patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas -, metode, kas lietota, lai noteiktu patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Ja patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas nenosaka, izmantojot vērā ņemamo vienības (vienību grupas) tirgus cenu, jāatklāj arī šāda informācija:*

## ▼ M3

- (i) *katra galvenā pieņēmuma apraksts, uz kuru pamata vadība ir noteikusi patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Galvenie pieņēmumi ir tie, attiecībā uz kuriem vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir visjūtīgākā;*
  - (ii) *vadības metodes apraksts, nosakot katram galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību(-as), vai šī(-s) 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;*
  - (f) *ja galvenā pieņēmuma, uz kuru balstoties, vadība ir noteikusi vienības (vienību grupas) atgūstamo summu, pamatoti iespējamās izmaiņas izraisītu vienības (vienību grupas) uzskaites summas pārsniegumu pār tās atgūstamo summu:*
    - (i) *summa, par kuru vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pārsniedz tās uzskaites summu;*
    - (ii) *galvenajam pieņēmumam piešķirtā vērtība;*
    - (iii) *summa, par kuru jāmainās galvenajam pieņēmumam piešķirtajai vērtībai, pēc jebkuru izmaiņu radītās ietekmes uz citiem mainīgajiem, kas izmantoti atgūstamās summas novērtēšanā, lai vienības (vienību grupas) atgūstamo summu padarītu vienādu ar tās uzskaites vērtību.*
135. *Ja daļa no, 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 ir jāatklāj kopā ar uz šīm vienībām (vienību grupām) attiecināto nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējo uzskaites vērtību. Bez tam, 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 kopējā uzskaites vērtība;*
  - (b) *uz vienībām (vienību grupām) attiecināto nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējā uzskaites vērtība;*
  - (c) *galvenā(-o) pieņēmuma(-u) apraksts;*
  - (d) *vadības metodes apraksts, nosakot galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību(-as), vai šī(-s) 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(-s);*
    - (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 kopsommu padarītu vienādu ar to uzskaites vērtību kopsommu.*
136. *Naudu ienesošās vienības (vienību grupas) atgūstamās summas pēdējais detalizētais aprēķins, kas veikts iepriekšējā periodā, saskaņā ar 24. vai 99. punktu var tikt pārņemts uz nākošajiem 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 pārņemto aprēķinu.*
137. *Ilustratīvais 9. piemērs parāda informācijas atklāšanu, kā prasīts 134. un 135. punktos.*

▼ **M3****PĀREJAS NOTEIKUMI UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

138. *Ja uzņēmums saskaņā ar 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošana 85. punktu izvēlas piemērot 3. SFPS pirms šī standarta spēkā stāšanās datuma, kas noteikts 3. SFPS 78. – 84. punktos, tad arī šis standarts no tā paša datuma jāpiemēro perspektīvi.*
139. *Pretējā gadījumā uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts:*
- (a) *uzskaitot nemateriālo vērtību un nemateriālos aktīvus, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras vienošanās datums ir 2004. gada 31. marts vai pēc šī datuma;*
  - (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 Nemateriālie aktīvi (pārstrādāts 2004. gadā).*

**36. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 1998. GADĀ)**

141. Šis Standarts aizstāj 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (izdots 1998. gadā).



## ▼ M3

## A. PIELIKUMS

**Pašreizējās vērtības noteikšanas metožu izmantošana lietošanas vērtības noteikšanā**

*Šis papildinājums ir Standarta neatņemama sastāvdaļa. Tas sniedz norādījumus pašreizējās vērtības noteikšanas metožu izmantošanā, lai noteiktu lietošanas vērtību. Lai gan norādījumos lietots termins "aktīvi", tas vienlīdz attiecas uz aktīvu grupu, kas veido naudu ienesošo vienību.*

**Pašreizējās vērtības novērtējuma sastāvdaļas**

- A1. Saimnieciskās atšķirības starp aktīviem aptver šāds elementu kopums:
- (a) nākotnes naudas plūsmas aplēse vai, sarežģītākos gadījumos, virkne nākotnes naudas plūsmu, ko uzņēmums plāno iegūt no aktīva;
  - (b) iespējamo izmaiņu prognozes šo naudas plūsmu apjomā vai laikā;
  - (c) naudas vērtība laikā, kuru izsaka pašreizējā tirgus bezriskā procentu likme;
  - (d) maksa par aktīvam neatņemami piemītošo nenoteiktību;
  - (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 netīks ņemta vērā. Piemēram, 12 procentu diskonta likmi varētu piemērot ienākošām naudas plūsmām no aizdevuma, kura atmaksa noteikta ar līgumu. Šī likme ietver risku, kas saistīta ar iespēju, ka nākotnē aizdevuma atmaksa var nenotikt saskaņā ar līgumu. Tāda pati 12 procentu likme nebūtu jālieto prognozēto naudas plūsmu diskontēšanai, jo šīs naudas plūsmas jau atspoguļo pieņēmumus par nākotnes saistību neizpildi;
  - (b) aplēstajām naudas plūsmām un diskonta likmēm vajadzētu būt brīvām gan no neobjektivitātes, gan no faktoriem, kas nav saistīti ar aplūkojamo aktīvu. Piemēram, apzināti samazinot aplēstās neto naudas plūsmas tā, lai pastiprinātu šķietamo aktīva nākotnes rentabilitāti, novērtējumā ievieš neobjektivitāti;
  - (c) aplēstajām naudas plūsmām vai diskonta likmēm drīzāk jāatspoguļo virkne iespējamo rezultātu nekā viena visticamākā minimāli vai maksimāli iespējamā summa.

**Tradicionālā un gaidāmā naudas plūsmas metode pašreizējās vērtības noteikšanā****Tradicionālā metode**

- A4. Pašreizējās vērtības noteikšanā tradicionāli tiek izmantota viena aplēstā naudas plūsma un viena diskonta likme, kas parasti tiek samērota ar naudas plūsmām saistīto risku. Būfībā 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.

## ▼ M3

- 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 vērtējams 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 vērtējamam jārikojas 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?);
- (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 100 NV, 200 NV vai 300 NV attiecīgi ar 10 procentu, 60 procentu un 30 procentu iespējamību. Gaidāmā naudas plūsma ir 220 NV. Tādā veidā gaidāmās naudas plūsmas metode atšķiras no tradicionālās metodes, koncentrējoties uz aplūkojamo naudas plūsmu tiešu analīzi un skaidrākām nostādnēm novērtējumā izmantotajos pieņēmumos.
- A8. Gaidāmās naudas plūsmas metode ļauj izmantot pašreizējās vērtības noteikšanas metodi, ja naudas plūsmas laiks ir nenoteikts. Piemēram, 1 000 NV naudas plūsmu var ieņemt viena gada, divu gadu vai trīs gadu laikā ar iespējamību attiecīgi 10 procenti, 60 procenti un 30 procenti. Zemāk dotais piemērs parāda gaidāmo pašreizējo vērtību šajā situācijā.

1 000 NV pašreizējā vērtība 1 gada laikā par 5 %	952,38 NV	
Iespējamība	10,00 %	95,24 NV
1 000 NV Pašreizējā vērtība 2 gadu laikā par 5,25 %	902,73 NV	
Iespējamība	60,00 %	541,64 NV
1 000 NV Pašreizējā vērtība 3 gadu laikā par 5,50 %	851,61 NV	
Iespējamība	30,00 %	255,48 NV
Gaidāmā pašreizējā vērtība		892,36 NV

- A9. 892,36 NV gaidāmā pašreizējā vērtība atšķiras no 902,73 NV, 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

## ▼ M3

- 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. Bez tam 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 50 NV un 250 NV, bet neviena no summām nav ticamāka par jebkuru citu summu. Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir  $150 [(50+250)/2]$  NV;
  - (b) aplēstā summa ir starp 50 NV un 250 NV, un visticamākā summa ir 100 NV. Tomēr ar katru no summām saistītā iespējamība nav zināma. Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir  $133,33 [(50 + 100 + 250)/3]$  NV;
  - (c) aplēstā summa būs 50 NV (10 procentu iespējamība), 250 NV (30 procentu iespējamība), vai 100 NV (60 procentu iespējamība). Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir  $140 [(50 \times 0,10) + (250 \times 0,30) + (100 \times 0,60)]$  NV.
- Katrā gadījumā ņemiet vērā, ka aplēstā paredzamās naudas plūsma dod labāku lietošanas vērtības aplēsi nekā minimālā, visticamākā vai maksimālā summa atsevišķi.
- A12. Paredzamās naudas plūsmas metodes izmantošana ir pakļauta rentabilitātes prasībām. Dažos gadījumos uzņēmumam var būt pieeja plašai informācijai un iespēja izstrādāt daudzus naudas plūsmas scenārijus. Citos gadījumos uzņēmumam neveicot būtiskas izmaksas var nebūt iespēja 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 10 NV un 10 procentu iespējamība, ka naudas plūsma būs 1 000 NV. Viņi novēro, ka paredzamā naudas plūsma šajā piemērā ir 109 NV un kritizē šo rezultātu kā tādu, kas nav neviena no summām, kas galarezultātā varētu tikt samaksāta.
- A14. Šādi apgalvojumi, kā tikko aplūkots, 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 atgūstamās aktīva novērtējumu. Maz ticams, ka šajā piemērā aktīva atgūstamā summa varētu būt 10 NV, kaut arī tā ir visticamākā naudas plūsma. Tas ir tādēļ, ka vērtējums 10 NV 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 10 NV.

**Diskonta likme**

- A15. Lai kādu pieeju uzņēmums neizvēlētos šā aktīva lietošanas vērtības novērtējumam, procentu likmēm, kas izmantotas naudas plūsmu koriģēšanai, nevajadzētu atspoguļot riskus, sakarā ar kuriem 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 periodiem līdz aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām;
  - (b) A1. punktā aprakstītie faktori b), d) un e) līdz tādām apjomam, kurā, iegūstot paredzamās naudas plūsmas, šie faktori nav izraisījuši korekcijas.
- A17. Veicot šādas aplēses, sākumā uzņēmums varētu ņemt vērā sekojošas likmes:

▼ **M3**

- (a) uzņēmuma vidējās svērtās kapitāla izmaksas, kas noteiktas, lietojot tādas metodes kā, piemēram, kapitāla aktīvu cenu noteikšanas modelis;
  - (b) uzņēmuma papildu aizņēmumu likmi;
  - (c) citas aizņēmumu likmes tirgū.
- A18. Tomēr likmes ir jākorģē:
- (a) lai atspoguļotu veidu, kā tirgus noteiktu konkrētos riskus, kas saistīti ar prognozētajām naudas plūsmām;
  - (b) lai izslēgtu riskus, kas neattiecas uz aktīva paredzamajām naudas plūsmām, vai sakarā ar kuriem 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.

## ▼ M3

## B PIELIKUMS

## 16. SGS grozījumi

Šā pielikuma grozījumi jāpiemēro, ja uzņēmums piemēro 16. SGS Pamatlīdzekļi (pārstrādāts 2003. gadā). To aizstāj, kad stājas spēkā 36. SGS Aktīvu vērtības samazināšanās (pārstrādāts 2004. gadā). Šis pielikums aizvieto 36. SGS Aktīvu vērtības samazināšanās (izdots 1998. gadā) sekojošos grozījumus, kas izdarīti ar 16. SGS (pārstrādāts 2003. gadā). 36. SGS (pārstrādāts 2004. gadā) ietver šā pielikuma punktus norādītās prasības. Rezultātā grozījumi no 16. SGS (pārstrādāts 2003. gadā) nav nepieciešami, ja uzņēmums atbilst 36. SGS (pārstrādāts 2004. gada). Līdz ar to šis pielikums ir piemērojams tikai uzņēmumiem, kas ir nolēmuši piemērot 16. SGS (pārstrādāts 2003. gadā) pirms tā stāšanās spēkā.

B1. 16. SGS Pamatlīdzekļi ir mainīts kā zemāk aprakstīts.

Pielikuma A4. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

A4. 36. SGS Aktīvu vērtības samazināšanās (izdots 1998. gadā) maina kā zemāk aprakstīts.

Standarta 4., 9., 34., 37., 38., 41., 42., 59., 96. un 104. punkti tiek mainīti šādi:

4. Šis Standarts attiecas uz aktīviem, kas uzskaitīti pārvērtētajā summā (patiesajā vērtībā) saskaņā ar citiem Starptautiskajiem grāmatvedības Standartiem, piemēram, saskaņā ar 16. SGS. Pamatlīdzekļi pārvērtēšanas modeli. Tomēr, nosakot, vai pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies, viss atkarīgs no tā, kāda bāze lietota, nosakot patieso vērtību:

...

9. Novērtējot, vai pastāv kādas pazīmes, kas liecina par iespējamo aktīva vērtības samazināšanos, uzņēmumam jāapsver vismaz šādas pazīmes:

...

**Iekšējie informācijas avoti**

...

(f) attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šajās izmaiņās ietvertais dūkstāvē esošais aktīvs, plāni pārtraukt vai pārstrukturēt darbību, kurai konkrētais aktīvs ir piesaistīts, vai atsavināt aktīvu pirms iepriekš paredzētā datuma,

**un**

...

34. Izejošo naudas plūsmu prognozes ietver aktīva ikdienas apkalpošanu, kā arī nākotnes pieskaitāmās izmaksas, kuras var attiecināt tieši vai pamatoti un konsekventi iedalīt aktīva lietošanai.

37. Nākotnes naudas plūsmu aplēses jāveic aktīvam tā pašreizējā stāvoklī. Nākotnes naudas plūsmu aplēses nedrīkst ietvert aplēstās nākotnes ienākošās vai izejošās naudas plūsmas, kas paredzamas saistībā ar:

...

(b) aktīva darbības uzlabošanu vai veicināšanu.

38. Tā kā nākotnes naudas plūsmas aplēš aktīvam tā pašreizējā stāvoklī, lietošanas vērtība neatspoguļo:

...

(b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kas uzlabos vai veicinās aktīva darbību vai saistītās naudas plūsmas, kuras, sagaidāms, ka radīsies šo izejošo naudas plūsmu rezultātā.

41. 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 (skat. A pielikuma 6. piemēru).

42. Nākotnes naudas plūsmu aplēses ietver nākotnes izejošās nauda plūsmas, kas nepieciešamas, lai uzturētu saimniecisko ieguvumu līmeni, kas, gaidāms, ka radīsies no aktīva tā pašreizējā stāvoklī. Ja naudu ienesošā vienība sastāv no aktīviem ar atšķirīgu aplēsto

▼ **M3**

lietošanas laiku, un tie visi ir svarīgi vienības nepārtrauktajā darbībā, aktīvu ar īsāku lietošanas laiku nomaina 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 nomaina tiek uzskatīta par daļu no aktīva ikdienas apkopes, aplēšot šā aktīva radītās nākotnes naudas plūsmas.

59. *Zaudējumi no vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst par izdevumiem pelņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu Standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS. Pamatlīdzekļi pārvērtēšanas modeli). Jebkuri zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas samazinājums saskaņā ar šo citu Standartu.*
96. *Novērtējot, vai nav kādas pazīmes, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies, uzņēmumam jāpievērš uzmanība vismaz šādām pazīmēm:*

...

*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;*

un

...

104. *Apvērstie zaudējumi no aktīva vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst par ieņēmumiem ieņēmumu pārskatā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu Standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS Pamatlīdzekļi pārvērtēšanas modeli). Jebkuri apvērstie zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas paaugstinājums saskaņā ar šo citu Standartu.*

▼ **B**

## 37. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS

## Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1998. gada jūlijā un tas stājās spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma.

## IEVADS

▼ **M2**

1. Šis Standarts jālieto visiem uzņēmumiem, uzskaitot uzkrājumus, iespējamās saistības un iespējamus aktīvus, izņemot:
- tos, kas radušies saistībā ar izpildāmiem līgumiem, izņemot gadījumus, kad līgums ir apgrūtināošs;
  - tos, kas radušies saistībā ar līgumiem starp apdrošināšanas sabiedrībām un apdrošinājumaņēmējiem;
  - tos, kas aprakstīti cita Standarta ietvaros.

▼ **B**

## Uzkrājumi

▼ **M2**

2. Standarts nav piemērojams finanšu instrumentiem (ieskaitot garantijas), kuri aprakstīti 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*.

► **M3** ————— ◀

▼ **B**

3. Standarts definē prakses radītu pienākumu kā pienākumu, kas rodas no uzņēmuma darbības, ja:
- saskaņā ar izveidotu pagātnes prakses modeli, publicētām politikām vai pietiekami konkrētu aktuālu paziņojumu uzņēmums ir norādījis citām personām, ka tas uzņemsies noteiktus pienākumus; un
  - tā rezultātā uzņēmums ir devis šīm citām personām pamatotu iemeslu sagaidīt, ka tas izpildīs šos pienākumus.

## ▼B

4. Retos gadījumos, piemēram, tiesas prāvas gadījumā var nebūt skaidrs, vai uzņēmumam ir pašreizējs pienākums. Tādos gadījumos tiek uzskatīts, ka pagātnes notikuma dēļ ir radies pašreizējs pienākums, ja, ņemot vērā visus pieejamos pierādījumus, ir iespējamāk, ka bilances datumā ir pienākums. Uzņēmums atzīst uzkrājumus šim pašreizējam pienākumam, ja ir izpildīti citi iepriekš minētie atzīšanas kritēriji. Ja ir iespējamāk, ka nav pašreizējs pienākums, uzņēmums atklāj informāciju par iespējamām saistībām, ja vien saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes iespēja nav neliela.
5. Par uzkrājumiem atzītajai summai jābūt pašreizējā pienākuma izpildei bilances datumā nepieciešamo izdevumu precīzākajai aplēsei, citiem vārdiem, summai, kuru uzņēmums pamatoti maksātu, lai izpildītu pienākumu bilances datumā vai šajā brīdī nodotu to trešajai personai.
6. Saskaņā ar standartu uzņēmumam, novērtējot uzkrājumus:
  - a) jāņem vērā riski un nenoteiktības. Tomēr nenoteiktība neattaisno pārmērīgi lielu uzkrājumu veidošanu vai saistību apzinātu pārmērīgi augstu novērtēšanu;
  - b) jādiskontē uzkrājumi, ja naudas vērtības laikā ietekme ir būtiska, izmantojot pirmsnodokļu diskonta likmi (vai likmes), kas atspoguļo naudas vērtības laikā pašreizējo novērtējumu tirgū un riskus, kuri piemīt saistībām un kuri nav atspoguļoti izdevumu precīzākajā aplēsē. Gadījumos, kad izmanto diskontēšanu, uzkrājumu pieaugumu sakarā ar pagājušo laiku atzīst par procentu izdevumiem;
  - c) jāņem vērā nākotnes notikumi, piemēram, tiesību aktu izmaiņas un tehnoloģiskas izmaiņas, ja ir pietiekami objektīvi pierādījumi, ka šīs izmaiņas notiks; un
  - d) nav jāņem vērā guvumi no paredzamās aktīvu atsavināšanas pat tad, ja paredzamā atsavināšana ir cieši saistīta ar notikumu, kura dēļ radušies uzkrājumi.
7. Uzņēmums var sagaidīt visu pienākuma izpildei nepieciešamo izdevumu vai to daļas atlīdzināšanu (piemēram, saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem, zaudējumu atlīdzināšanas noteikumiem vai piegādātāju garantijām). Uzņēmumam:
  - a) jāatzīst izdevumu atlīdzināšana tikai tad, kad ir pilnīgi droši, ka atlīdzība tiks saņemta, ja uzņēmums izpildīs pienākumu. Izdevumu atlīdzināšanai atzītā summa nedrīkst pārsniegt uzkrājumu summu; un
  - b) jāatzīst izdevumu atlīdzināšana par atsevišķu aktīvu. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā ar uzkrājumiem saistītos izdevumus var uzrādīt, atskaitot summu, kas atzīta izdevumu atlīdzināšanai.
8. Uzkrājumi jāpārskata katrā bilances datumā un jākorrigē, lai atspoguļotu pašreizējo precīzāko aplēsi. Ja vairs nav ticams, ka pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde, uzkrājumi jāapvērš.
9. Uzkrājumi jāizmanto vienīgi tādiem izdevumiem, kuriem uzkrājumi bija sākotnēji atzīti.

*Uzkrājumi – konkrēta piemērošana*

10. Standarts izskaidro, kā uzkrājumiem noteiktie vispārējie atzīšanas un novērtēšanas kritēriji jāpiemēro trīs konkrētos gadījumos: nākotnes pamatdarbības zaudējumi; apgrūtinātie līgumi un pārstrukturēšana.
11. Nākotnes pamatdarbības zaudējumiem uzkrājumi nav jāatzīst. Fakts, ka nākotnē ir sagaidāmi pamatdarbības zaudējumi, norāda uz to, ka noteiktu pamatdarbības aktīvu vērtība varētu samazināties. Tādā gadījumā uzņēmums pārbauda šos aktīvus, lai noteiktu, vai nav notikusi vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās".
12. Ja uzņēmumam ir līgums, kas ir apgrūtināošs, līgumā noteiktais pašreizējais pienākums jāatzīst un jānovērtē par uzkrājumiem. Apgrūtināošs 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.
13. Standarts definē pārstrukturēšanu kā programmu, kuru plāno un kontrolē vadība un kura būtiski maina:
  - a) uzņēmuma veiktās uzņēmējdarbības jomu; vai
  - b) veidu, kādā šī uzņēmējdarbība tiek veikta.
14. Uzkrājumus pārstrukturēšanas izmaksām atzīst tikai tad, ja tie atbilst vispārējiem atzīšanas kritērijiem. Šajā kontekstā 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;

**▼B**

- ii) galvenās atrašanās vietas, uz kurām attieksies pārstrukturēšana;
  - iii) to darbinieku atrašanās vieta, amats un aptuvenš skaits, kuri saņems kompensāciju par darba attiecību izbeigšanu;
  - iv) paredzamie izdevumi; un
  - v) plāna īstenošanas laiks; 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.
15. Vadības vai valdes lēmums veikt pārstrukturēšanu neizraisa prakses radītu pienākumu bilances datumā, ja vien uzņēmums līdz bilances datumam nav:
- a) uzsācis īstenot pārstrukturēšanas plānu vai
  - b) paziņojis pārstrukturēšanas ietekmētajām personām par pārstrukturēšanas plānu pietiekami konkrētā veidā, lai dotu šīm personām pamatotu iemeslu sagaidīt, ka uzņēmums veiks pārstrukturēšanu.
16. Ja pārstrukturēšana ietver darbības pārdošanu, pienākums pārdot darbību nerodas tikmēr, kamēr uzņēmums nav apņēmis veikt šo pārdošanu, t.i., kamēr nav saistoša pārdošanas līguma.
17. Uzkrājumiem pārstrukturēšanai jāietver tikai tiešie izdevumi, kas rodas pārstrukturēšanas dēļ, kas ir tie izdevumi, kuri:
- a) neizbēgami rodas pārstrukturēšanas dēļ; un
  - b) nav saistīti ar uzņēmuma pašreizējo darbību. Tādējādi uzkrājumi pārstrukturēšanai neietver tādas izmaksas kā, piemēram, pašreizējā personāla pārkvalifikācija vai pārvietošana; tirgvedība vai ieguldījumi jaunās sistēmās un izplatīšanas tīklos.

*Iespējamās saistības***▼M5**

18. Standarts definē iespējamās saistības kā:

**▼B**

- a) iespējamu pienākumu, kurš radies 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, vai
  - b) pašreizēju pienākumu, kurš radies pagātnes notikumu dēļ, bet kas nav atzīts, jo:
    - i) nav ticams, ka šā pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde; vai
    - ii) pienākuma summu nevar pietiekami ticami novērtēt.
19. Uzņēmumam nav jāatzīst iespējamās saistības. Uzņēmumam jāatklāj informācija par iespējamām saistībām, ja vien saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes iespēja nav neliela.

*Iespējamie aktīvi*

20. Standarts definē iespējamo aktīvu kā iespējamu aktīvu, kurš radies 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. Piemērs ir uzņēmuma prasība, kas tiek izskatīta tiesas procesā, kura iznākums ir nenoteikts.
21. Uzņēmumam nav jāatzīst iespējama aktīvs. Informācija par iespējamo aktīvu jāatklāj, ja ir ticama saimniecisko labumu ieplūde.
22. Ja ienākumu realizēšanās ir pilnīgi droša, tad attiecīgais aktīvs nav iespējama aktīvs, un ir pareizi to atzīt.

*Spēkā stāšanās datums*

23. Standarts stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

## SATURS

	Punkti
Mērķis	327
Darbības joma	327
Definīcijas	328
Uzkrājumi un citas saistības	329
Sakarība starp uzkrājumiem un iespējamām saistībām	329



▼ **B**

	Punkti
Atzīšana	329
Uzkrājumi	329
Pašreizējais pienākums	330
Pagātnes notikums	330
Saimnieciskos labumus ietverošu resursu ticamā aizplūde	331
Pienākuma ticama aplēse	331
Iespējamās saistības	331
Iespējamie aktīvi	332
Novērtēšana	332
Precīzākā aplēse	332
Risks un nenoteiktības	333
Pašreizējā vērtība	333
Nākotnes notikumi	333
Paredzamā aktīvu atsavināšana	334
Izdevumu atlīdzināšana	334
Uzkrājumu izmaiņas	334
Uzkrājumu izmantošana	334
Atzīšanas un novērtēšanas noteikumu piemērošana	335
Nākotnes pamatdarbības zaudējumi	335
Apgrūtinājoši līgumi	335
Pārstrukturēšana	335
Informācijas atklāšana	337
Pārejas noteikumi	338
Spēkā stāšanās datums	339

Standarti, kas rakstīti treknēm, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

## MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir nodrošināt, lai uzkrājumiem, iespējamām saistībām un iespējamiem aktīviem tiktu piemēroti atbilstīgi atzīšanas kritēriji un novērtēšanas principi un lai finanšu pārskatu piezīmēs tiktu atklāta pietiekama informācija, kas dotu iespēju finanšu pārskatu lietotājiem izprast to veidu, laiku un summu.

## DARBĪBAS JOMA

- Šis standarts jālieto visiem uzņēmumiem, uzskaitot uzkrājumus, iespējamās saistības un iespējamās aktīvus, izņemot:
  - tos, kas radušies no finanšu instrumentiem, kuri uzskaitīti patiesajā vērtībā;

▼ **M3**▼ **B**

- tos, kas radušies saistībā ar līgumiem starp apdrošināšanas sabiedrībām un apdrošinājuma ņēmējiem; un
  - tos, kurus aplūko kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts.
- Šis standarts attiecas uz finanšu instrumentiem (tostarp garantijām), kurus neuzskaita patiesajā vērtībā.
  - 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 apgrūtinājoši.

▼ **M3**

**▼ M3**

5. Gadījumos, kad kāds cits Standarts aplūko konkrētu uzkrājumu, iespējamo saistību vai iespējamā aktīva veidu, uzņēmums šā Standarta vietā piemēro attiecīgo citu Standartu. Piemēram, 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* vērs uzmanību uz iespējamo saistību iegādātāja pieņemto metodi uzņēmējdarbības apvienošanā. Līdzīgi noteikti uzkrājumu veidi aplūkoti arī Standartos par:

**▼ B**

- a) būvlīgumiem (sk. 11. SGS "Būvlīgumi");
- b) ienākuma nodokļiem (sk. 12. SGS "Ienākuma nodokļi");
- c) nomu (sk. 17. SGS "Noma"). Taču tā kā 17. SGS nav ietvertas konkrētas prasības attiecībā uz operatīvās nomas līgumiem, kas kļuvuši apgrūtināši, uz tādiem gadījumiem attiecas šis standarts;
- d) darbinieka pabalstiem (sk. 19. SGS "Darbinieka pabalsti"); un

**▼ M3**

- e) apdrošināšanas līgumi (skat. 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.

**▼ B**

6. Dažas summas, kas uzrādītas kā uzkrājumi, var būt saistītas ar ieņēmumu atzīšanu, piemēram, gadījumos, kad uzņēmums par maksu izsniedz garantijas. Šis standarts neaplūko ieņēmumu atzīšanu. 18. SGS "Ieņēmumi" norādītas situācijas, kurās tiek atzīti ieņēmumi, un sniegti praktiski norādījumi par atzīšanas kritēriju piemērošanu. Šis standarts nemaina 18. SGS prasības.
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.

**▼ M3**

9. Šis Standarts attiecas uz pārstrukturēšanas (tostarp pārtraukto darbību) uzkrājumiem. Kad pārstrukturēšana atbilst pārtrauktas darbības definīcijai, 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības* var pieprasīt papildu atklāšanu.

**▼ B**

## DEFINĪCIJAS

10. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Uzkrājumi ir nenoteikta laika vai summas saistības.

Saistības ir uzņēmuma pašreizējs 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) tiesību akti; 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) nav ticams, 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.

Aprūtinātais līgums ir līgums, kurā noteikto pienākumu izpildes nenovērtējamās izmaksas pārsniedz saimnieciskos labumus, kas sagaidāmi no tā izpildes.

Pārstrukturēšana ir programma, kuru plāno un kontrolē vadība un kura būtiski maina:

- a) uzņēmuma veiktās uzņēmējdarbības 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, tajā skaitā darbiniekiem izmaksājāmās summas (piemēram, summas, kas saistītas ar uzkrāto atvaļinājumu apmaksu). Lai gan dažreiz jāaplēs 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. Vispārējā 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. Bez tam terminu "iespējamās saistības" lieto, runājot par saistībām, kas neatbilst atzīšanas kritērijiem.

13. Šis standarts izšķir:

- a) uzkrājumus, — kurus atzīst par saistībām (pieņemot, ka var veikt ticamu aplēsi), jo tās ir pašreizēji pienākumi un ir ticams, ka šo pienākumu izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde; un
- b) iespējamās saistības, – kas netiek atzītas par saistībām, jo tās ir:
  - i) iespējami pienākumi, jo vēl nav apstiprinājies, vai uzņēmumam ir pašreizējs pienākums, kas varētu novest pie saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes; vai
  - 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 ► **M5** ————— ◀;
- b) ir ticams, 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.

## ▼B

## Pašreizējais pienākums

15. Retos gadījumos nav skaidrs, vai pastāv pašreizējs pienākums. Tādos gadījumos tiek uzskatīts, ka pagātnes notikuma dēļ ir radies pašreizējs pienākums, ja, ņemot vērā visus pieejamos pierādījumus, ir iespējamāk, ka bilances datumā 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 pašreizējs pienākums. Tādā gadījumā uzņēmums nosaka, vai bilances datumā pastāv pašreizējs pienākums, ņemot vērā visus pieejamos pierādījumus, tajā skaitā, piemēram, ekspertu viedokli. Pie apsveramajiem pierādījumiem pieder visi papildu pierādījumi, ko sniedz notikumi pēc bilances datuma. Pamatojoties uz šiem pierādījumiem:
  - a) gadījumos, kad ir iespējamāk, ka pašreizējs pienākums bilances datumā pastāv, uzņēmums atzīst uzkrājumus (ja ir izpildīti atzīšanas kritēriji); un
  - b) gadījumos, kad ir iespējamāk, ka pašreizējs pienākums bilances datumā 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) 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 bilancē, ir tās saistības, kas pastāv bilances datumā.
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 pretlikumīgs kaitējums videi, kuri abi to samaksas gadījumā novestu pie saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes neatkarīgi no uzņēmuma darbības nākotnē. Tāpat uzņēmums atzīst uzkrājumus naftas ieguves iekārtas vai kodolelektrostatijas ekspluatācijas pārtraukšanas izmaksām, ja uzņēmuma pienākums ir novērst jau radītu kaitējumu. Turpretim, ja sakarā 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 jāzin 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 bilances datumā nerada prakses radītu pienākumu, ja vien šis lēmums pirms bilances datuma 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 uzreiz 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

## ▼B

neiespējamo 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.

## Saimnieciskos labumus ietverošu resursu ticamā aizplūde

23. Lai saistības atbilstu atzīšanas prasībām, jāpastāv ne tikai pašreizējam pienākumam, bet arī ticamībai, ka šā pienākuma izpildes laikā notiks saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde. Šajā standartā <sup>(1)</sup> resursu aizplūde vai cits notikums tiek uzskatīts par ticamu, ja pastāv lielāka ticamība, ka šis notikums norisināsies, nekā, ka tas nenorisināsies. Ja nav ticams, ka pastāv pašreizējs 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), ticamību, ka pienākuma izpildei būs nepieciešama resursu aizplūde, nosaka, aplūkojot šo pienākumu grupu kopumā. Lai gan resursu aizplūdes iespēja katram atsevišķam postenim var būt neliela, var būt ticams, 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 bilances 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.
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 iespējama aktīvs.
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 iespējama 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 kļuvis 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).

<sup>(1)</sup> "Ticams" interpretācija šajā standartā kā "vairāk iespējams nekā nē" ne vienmēr ir spēkā citos starptautiskajos grāmatvedības standartos.

## ▼B

## NOVĒRTĒŠANA

*Precīzākā aplēse*

36. Par uzkrājumiem atzītajai summai jābūt pašreizējā pienākuma izpildei bilances datumā nepieciešamo izdevumu precīzākajai aplēsei.
37. Pašreizējā pienākuma izpildei nepieciešamo izdevumu precīzākā aplēse ir summa, ko uzņēmums pamatoti maksātu, lai izpildītu pienākumu bilances datumā vai šajā brīdī nodotu to trešajai personai. Bieži ir neiespējami vai pārmērīgi dārgi izpildīt vai nodot pienākumu bilances datumā. Taču veicot aplēsi summai, ko uzņēmums pamatoti maksātu, lai izpildītu vai nodotu pienākumu, var iegūt pašreizējā pienākuma izpildei bilances datumā 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 bilances datuma.
39. Nenoteiktības, kuras 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 iespējamus 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 1 000 000. 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:

$$(75\% \text{ no nulles}) + (20\% \text{ no } 1\,000\,000) + (5\% \text{ no } 4\,000\,000) = 400\,000$$

40. Gadījumā, kad novērtē atsevišķu pienākumu, atsevišķais iespējamākais iznākums var būt saistību precīzākā aplēse. Tomēr pat tādā gadījumā uzņēmums ņem vērā citus iespējamus 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 "Ienākuma nodokļi".

*Riski un nenoteiktības*

42. Veicot uzkrājumu precīzāko aplēsi, jāņem vērā riski un nenoteiktības, kas nenovēršami saistīti ar daudziem notikumiem un apstākļiem.
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 dublēšanas un uzkrājumu pārmērīgi augstas novērtēšanas.
44. Informāciju par nenoteiktībām, kas saistītas ar izdevumu summu, atklāj saskaņā ar 85. punkta b) apakšpunktu.

## ▼B

*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 bilances datuma notikušu naudas aizplūdi, ir aprūtinātošāki 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 nākotnes izmaiņām. Atzītā summa atspoguļo pamatotu prognozi, ko izteikuši tehniski kvalificēti, objektīvi novērotāji, ņemot vērā visus pieejamos pierādījumus attiecībā uz 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.
50. Novērtējot esošo pienākumu, tiek ņemta vērā iespējama 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 starptautiskajā grāmatvedības 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. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā 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 katrā bilances datumā un jākorrigē, 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 "Aktīvu vērtības samazināšanās").

*Pārstrukturēšana*

70. Notikumi, kas var atbilst pārstrukturēšanas definīcijai, ir, piemēram, šādi:
- uzņēmējdarbības veida pārdošana vai pārtraukšana;
  - uzņēmējdarbības atrašanās vietu slēgšana kādā valstī vai reģionā vai uzņēmējdarbības pārvietošana no vienas valsts vai reģiona uz citu;
  - vadības struktūras izmaiņas, piemēram, kāda vadības līmeņa likvidēšana; un
  - fundamentālas reorganizācijas, 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:
- ir detalizēts oficiāls pārstrukturēšanas plāns, kurā noteikta vismaz:
    - uzņēmējdarbība vai tās daļa, uz ko attieksies pārstrukturēšana;
    - galvenās atrašanās vietas, uz kurām attieksies pārstrukturēšana;
    - to darbinieku darba vieta, amats un aptuvenais skaits, kuri saņems kompensāciju par darba attiecību izbeigšanu;



▼ **B**

- iv) paredzamie izdevumi; un
  - v) plāna īstenošanas laiks; 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 uzsācis 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 laikā jābūt tādām, 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 apņēmis veikt pārstrukturēšanu, jo ilgais laiks dod uzņēmumam iespēju mainīt savus plānus.

▼ **M5**

75. Tāds vadības vai valdes lēmums veikt pārstrukturēšanu, kas pieņemts pirms bilances datuma, neizraisa prakses radītu pienākumu bilances datumā, ja vien uzņēmums līdz bilances datumam 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 bilances datuma, ir jāatklāj informācija saskaņā ar 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma*, ja ietekme ir būtiska un šīs informācijas neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju uz tā pamata pieņemt lēmumus.

▼ **B**

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 apņēmis 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 "Aktīvu vērtības samazināšanās". 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, kuri:
- a) neizbēgami rodas pārstrukturēšanas dēļ; un
  - b) nav saistīti ar uzņēmuma pašreizējo darbību.

## ▼B

81. Uzkrājumi pārstrukturēšanai neietver tādas izmaksas kā, piemēram:
- pašreizējā personāla pārkvalifikācija vai pārvietošana;
  - tirgvedība; vai
  - ieguldījumi jaunās sistēmās un izplatīšanas tīklos.
- Šie izdevumi attiecas uz uzņēmējdarbības veikšanu nākotnē un nav saistības veikt pārstrukturēšanu bilances datumā. 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 apgrūtināšanu 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:
- uzskaites vērtība perioda sākumā un beigās;
  - attiecīgajā periodā izveidotie papildu uzkrājumi, tajā skaitā pašreizējo uzkrājumu pieaugums;
  - attiecīgajā periodā izmantotās summas (t.i., summas, kas radušās un par kurām debetēti uzkrājumi);
  - attiecīgajā periodā apvērstās neizmantotās summas; un
  - 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:
- īss apraksts par pienākuma veidu un tā dēļ radušos saimniecisko labumu aizplūdes paredzamais laiks;
  - norāde par nenoteiktībām sakarā ar šo aizplūdes summu vai laiku. Ja nepieciešams, jāsniegt pietiekama informācija, uzņēmumam jāatklāj galvenie pieņēmumi par nākotnes notikumiem, kā tas aplūkots 48. punktā; un
  - 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 bilances datumā jāatklāj īss apraksts par iespējamo saistību veidu un gadījumos, kad tas ir iespējams:
- aplēse par finansiālo ietekmi, kas novērtēta saskaņā ar 36. – 52. punktu;
  - norāde par nenoteiktībām attiecībā uz aizplūdes summu vai laiku; un
  - izdevumu atlīdzināšanas iespēja.
87. Nosakot, kādus uzkrājumus vai iespējamās saistības var apvienot vienā grupā, jāapsver, vai šo atsevišķo posteņu veids ir pietiekami līdzīgs, lai to vienota uzraudzība 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 bilances datumā 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 kāda no 86. un 89. punktā pieprasītās informācijas netiek atklāta tādēļ, ka tas nav iespējams, šis fakts jāpiemin.

**▼ B**

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.

**▼ M5****▼ B**

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

95. Šis starptautiskais grāmatvedības 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.

**▼ M5****▼ M3**

## 38. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

## Nemateriālie aktīvi

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-7
Definīcijas	8-17
Nemateriālie aktīvi	9-17
Identificējamība	11-12
Kontrole	13-16
Nākotnes saimnieciskie labumi	17
Atzīšana un novērtēšana	18-67
Atsevišķa iegāde	25-32
Iegāde kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas	33-43
Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriāla aktīva patiesās vērtības novērtēšana	35-41
Turpmākie izdevumi par iegādāto procesā esošo pētniecību un attīstības projektu	42-43
Iegāde valsts dotācijas veidā	44
Aktīvu maiņa	45-47
Uzņēmumā iekšēji radīta nemateriālā vērtība	48-50
Uzņēmumā iekšēji radītie nemateriālie aktīvi	51-67
Pētniecības posms	54-56
Attīstības posms	57-64
Uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksas.	65-67
Izdevumu atzīšana	68-71
Iepriekšējie izdevumi, kurus nedrīkst atzīt par aktīvu	71
Novērtēšana pēc atzīšanas	72-87
Izmaksu modelis	74

▼ **M3**

Pārvērtēšanas modelis	75-87
Lietderīgās lietošanas laiks	88-96
Nemateriālie aktīvi ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku	97-106
Amortizācijas periods un amortizācijas metode	97-99
Atlikusī vērtība	100-103
Amortizācijas perioda un amortizācijas metodes pārskatīšana	104-106
Nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku	107-110
Lietderīgās lietošanas laika pārskatīšana	109-110
Uzskaites vērtības atgūstamība – zaudējumi no vērtības samazināšanās	111
Norakstīšana un atsavināšana	112-117
Informācijas atklāšana	118-128
Vispārīgi norādījumi	118-123
Nemateriālie aktīvi, kas novērtēti pēc atzišanas, izmantojot pārvērtēšanas modeli.	124-125
Pētniecības un attīstības izdevumi	126-127
Cita informācija	128
Pārejas noteikumi un spēkā stāšanās datums	129-132
Līdzīgu aktīvu apmaiņa	131
Agrā piemērošana	132
38. SGS atsaukšana (publicēts 1998. gadā)	133

Šis pārskatītais Standarts aizstāj 38. SGS (1998) *Nemateriālie aktīvi* un jāpieņem:

- pie iegādes – uzskaitot nemateriālos aktīvus, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir pēc 2004. gada 31. marta;
- visiem citiem nemateriāliem aktīviem - ikgadējiem periodiem, kas sākas 2004. gada 31. martā vai vēlāk.

Ieteicama agrāka piemērošana.

**MĒRĶIS**

- 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**▼ **M10**

- Šis standarts jāpieņem, veicot nemateriālo aktīvu uzskaiti, izņemot:
  - nemateriālos aktīvus, kas ietilpst cita standarta darbības jomā;
  - finanšu aktīvus saskaņā ar definīciju, kas sniegta 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana;*
  - izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšana un novērtēšana (skatīt 6. SFPS Minerālresursu izpēte un novērtēšana); un*
  - izdevumus no minerālu, derīgo izrakteņu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojošos resursu izpētes un ieguves.**

▼ **M3**

- Ja kāds cits Standarts aplūko konkrētu nemateriālo aktīvu veidu, uzņēmums izmanto nevis šo Standartu, bet gan attiecīgo Standartu. Piemēram, šis Standarts neattiecas uz:
  - nemateriāliem aktīviem, kurus uzņēmums tur pārdošanai parastās darbības gaitā (skat. 2. SGS *Krājumi* un 11. SGS *Būvlīgumi*);
  - atliktā nodokļa aktīviem (skat. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);
  - nomu, kas ietilpst 17. SGS *Noma*;
  - darbinieku pabalstu radītiem aktīviem (skat. 19. SGS *Darbinieka pabalsti*);

## ▼ M3

- (e) finanšu aktīviem, kā definēts 39. SGS. Dažu finanšu aktīvu atzīšana un novērtēšana ir aplūkota 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*;
- (f) nemateriālo vērtību, kas iegādāta uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*);
- (g) atliktajāms 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;
- (h) ilgtermiņa nemateriāliem aktīviem, kas tiek klasificēti kā pārdošanai turēti (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai turēta) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktās darbības*.
4. Daži nemateriālajie 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 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, darbības uzsākšanas, pētniecības un attīstības pasākumiem. Pētniecības un attīstības pasākumi ir vērsti uz zināšanu pilnveidošanu. Tādēļ, lai arī šo pasākumu rezultāts var būt aktīvs, kam ir fiziska forma (piemēram, prototips), šā aktīva fiziskais elements ir sekundārs salīdzinājumā ar tā nemateriālo sastāvdaļu, t. i., tajā ietvertajām zināšanām.
6. Finanšu nomas gadījumā pamatā esošais aktīvs var būt materiāls vai nemateriāls. Pēc sākotnējās atzīšanas nomnieks uzskaita finanšu nomā turēto nemateriālo aktīvu saskaņā ar šo Standartu. Licences līgumos noteiktās tiesības uz tādiem objektiem kā, piemēram, kinofilmas, videoieraksti, lugas, manuskripti, patenti un autortiesības, tiek izslēgtas no 17. SGS darbības jomas un ietilpst šā Standarta darbības jomā.
7. Izslēgšana no Standarta darbības jomas var notikt, ja darbības vai darījumi ir tik specializēti, ka to dēļ rodas grāmatvedības jautājumi, kuriem var būt nepieciešama citāda pieeja. Šie jautājumi rodas, uzskaitot izdevumus, kas saistīti ar naftas, gāzes un derīgo izrakteņu atradņu izpēti vai attīstību un ieguvu ieguves rūpniecībā, un apdrošināšanas līgumu gadījumā. Tādēļ šis Standarts neattiecas uz izdevumiem, kas saistīti ar šiem pasākumiem un līgumiem. Tomēr šis Standarts attiecas uz citiem ieguves rūpniecības vai apdrošinātāju lietotajiem nemateriālajiem aktīviem (piemēram, datoru programmatūru) un citiem izdevumiem, kas radušies (piemēram, darbības uzsākšanas izmaksām).

## DEFINĪCIJAS

8. *Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:*
- Aktīvs tirgus ir tirgus, kurā pastāv visi šādi apstākļi:*
- (a) *tirgū tirgotie priekšmeti ir homogēni;*
- (b) *parasti jebkurā laikā var atrast ieinteresētus pircējus un pārdevējus;*
- un*
- (c) *cenās ir pieejamas sabiedrībai.*

*Vienošanās datums uzņēmējdarbības apvienošanai ir datums, kurā panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm un, biržā kotētu uzņēmumu gadījumā, paziņots sabiedrībai. Naidīgas uzņēmuma pārņemšanas gadījumā, agrākais datums, kurā ir panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm, ir datums, kad pietiekams skaits iegādātā uzņēmuma īpašnieku pieņem iegādātāja priekšlikumu iegādātājam pārņemt kontroli pār iegādāto uzņēmumu.*

*Amortizācija ir nemateriālā aktīva amortizējamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā.*

*Aktīvs ir resurss:*

▼ **M3**

(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 bilanci pēc uzkrātās amortizācijas un uzkrāto zaudējumu no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.*

*Izmaksas ir samaksātās naudas vai naudas ekvivalentu summa vai citas atdotās atīdzības patiesā vērtība, lai iegādātos aktīvu tā iegādes vai būvniecības brīdī vai, kur piemērojams, summa, kuru attiecina uz šo aktīvu, kad veic sākotnējo atzīšanu saskaņā ar citu SFPS, piemēram, 2. SFPS Akciju maksājums.*

*Amortizējamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas, mīnus tā atlikusī vērtība.*

*Attīstība ir pētniecības rezultātu vai citu zināšanu lietošana jaunu vai būtiski uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu ražošanas plānā vai projektā pirms komerciālas ražošanas vai lietošanas uzsākšanas.*

*Uzņēmumam specifiskā vērtība ir esošā naudas plūsmas vērtība, ko uzņēmums sagaida saņemt no turpmākas aktīva izmantošanas un no tā atsavināšanas lietderīgās lietošanas beigās, vai sagaida, ka tā radīsies pēc saistību nokārtošanas.*

*Aktīva patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt šo aktīvu starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.*

*Zaudējumi no vērtības samazināšanās ir summa, par kādu aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu.*

*Nemateriālais aktīvs ir identificējams bezķermenisks, nemonetārs aktīvs.*

*Monetārie aktīvi ir nauda, kuru tur, un aktīvi, kas jāsaņem nemainīgu vai nosakāmu naudas summu veidā.*

*Pētniecība ir sākotnēja un plānota izpēte, kuru veic, lai iegūtu jaunas zinātniskas vai tehniskas zināšanas un izpratni.*

*Nemateriāla aktīva atlikusī vērtība ir aplēstā summa, kādu uzņēmums tagad iegūtu, ja aktīvu atsavinātu pēc aplēsto atsavināšanas izmaksu atņemšanas, ja aktīvs jau būtu tādā vecumā un stāvoklī, kādā tas ir savas lietderīgās lietošanas 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.*

#### *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, intelektuālais īpašums, tirgus zināšanas un preču zīmes (tostarp zīmolvārdus un preses izdevumu nosaukumus). Šo plašo posteņu grupu izplatītākie piemēri ir datoru programmatūra, patenti, autortiesības, kino, filmas, 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 (skat. 68. punktu).

#### *Identificējamība*

11. Nemateriāla aktīva definīcija nosaka, ka nemateriālajam aktīvam jābūt identificējamam, lai to varētu atšķirt no nemateriālās vērtības. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegūtā nemateriālā vērtība raksturo maksājumu, ko iegādātājs veicis, gaidot nākotnes saimnieciskos labumus no aktīviem, kuri nav individuāli identificējami un atsevišķi uzskaitāmi. Nākotnes saimnieciskie labumi var rasties no iegādāto identificējamo aktīvu sinerģijas vai arī no aktīviem, kuri atsevišķi neatbilst atzīšanai finanšu pārskatos, bet par kuriem iegādātājs uzņēmējdarbības apvienošanā ir gatavs veikt maksājumu.

▼ **M3**

12. *Aktīvs atbilst identificējamības kritērijam nemateriāla aktīva definīcijā, kad tas:*
- (a) *ir nošķirams, t. i., ir iespējams to nošķirt vai atdalīt no uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt, vai nu individuāli vai kopā ar saistītu līgumu, aktīvu vai saistībām;*
- 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.*

## 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 papildus 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 īpašas vadības vai tehniskās spējas, visticamāk, neatbilst nemateriālā aktīva definīcijai, ja vien tās nav aizsargātas ar tiesisku pamatu, kas nodrošina to izmantošanu un no tām sagaidāmo nākotnes saimniecisko labumu iegūšanu, un atbilst 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 daļa, 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 drīzāk samazināt nākotnes ražošanas izmaksas, nekā palielināt nākotnes ieņēmumus..

**ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA**

18. Lai uzņēmums varētu atzīt posteņi par nemateriālo aktīvu, tam jāpierāda, ka šīs postenis atbilst:
- (a) nemateriāla aktīva definīcijai (skat. 8. – 17. punktu);
- un*
- (b) atzīšanas kritērijiem (skat. 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.

## ▼ M3

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 aplūko, kā jārikojas 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 vistīcāmāk 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 būvības 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 paredzami 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.
24. *Nemateriālais aktīvs sākotnēji jānovērtē tā izmaksās.*
- Atsevišķa iegāde*
25. Parasti cena, kuru uzņēmums maksā, lai iegādātu atsevišķu nemateriālo aktīvu, atspoguļo prognozes par ticamību, ka aktīvā ietvertie paredzami nākotnes saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā. Citiem vārdiem, varbūtības ietekme ir atspoguļota konkrētā aktīva izmaksās. Tādēļ varbūtības atzīšanas kritērijs 21. punkta a) apakšpunktā vienmēr jāņem vērā, lai to izpildītu atsevišķi iegādātiem nemateriāliem aktīviem.
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 ievadmaksas nodokļus un neatmaksājamos pirkšanas nodokļus, atskaitot tirdzniecības atlaides un rabatus;
- un*
- (b) jebkurām tieši attiecināmām izmaksām aktīva sagatavošanai tā plānotajam izmantojumam.
28. Tieši attiecināmas izmaksas ir, piemēram, šādas:
- (a) darbinieka pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS *Darbinieka pabalstī*), 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*



## ▼ M3

- (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, šādas izmaksas neiekļauj nemateriāla aktīva uzskaites vērtībā:
- (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.
31. Dažas darbības rodas saistībā ar nemateriāla aktīva attīstību, bet nav nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu tādām darba stāvoklim, kas vajadzīgs vadības iecerēto darbību veikšanai. Šis gadījuma darbības var rasties attīstības pasākumu laikā vai pirms tiem. Ņemot vērā to, ka gadījuma darbības nav nepieciešamas, lai aktīvu sagatavotu stāvoklī, kas vajadzīgs, lai tas darbotos tā, kā vadība iecerējusi, ieņēmumi no gadījuma darbībām un ar tām saistītās izmaksas tiek atzītas uzreiz peļņā vai zaudējumos un iekļautas ieņēmumu un izdevumu attiecīgajās kategorijās.
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 kopējo summu atzīst par procentu izdevumiem kredīta termiņā, ja vien to nekapitalizē saskaņā ar kapitalizācijas metodi, kas atļauta 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas*.

*Iegāde kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas*

33. Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, ja nemateriālais aktīvs ir iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, šī nemateriālā aktīva izmaksas ir tā patiesā vērtība iegādes datumā. Nemateriālā aktīva patiesā vērtība atspoguļo tirgus prognozes par varbūtību, ka aktīvā ietvertie nākotnes saimnieciskie labumi ieplūdis uzņēmumā. Citiem vārdiem, varbūtības ietekme ir atspoguļota konkrētā aktīva patiesās vērtības novērtējumā. Tādēļ varbūtības atzīšanas kritērijs 21. punkta a) apakšpunktā vienmēr jāņem vērā, lai to izpildītu uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem nemateriāliem aktīviem.
34. Tādēļ saskaņā ar šo Standartu un 3. SFPS iegādātais iegādes datumā atsevišķi no nemateriālās vērtības atzīst iegādātā uzņēmuma nemateriālo aktīvu, ja aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt, neatkarīgi no tā, vai iegādātais uzņēmums ir atzinis aktīvu pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Tas nozīmē, ka iegādātais uzskaita iegādātā uzņēmuma procesā esošu pētniecību un attīstības projektu, ja projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai un tā patieso vērtību var ticami novērtēt, kā aktīvu atsevišķi no nemateriālās vērtības. Iegādātā uzņēmuma procesā esošais pētniecības un attīstības projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai, kad tas;
- (a) atbilst aktīva definīcijai;
- un
- (b) ir identificējams, t. i., ir nošķirams vai rodas no līgumā noteiktām vai citām juridiskām tiesībām.

*Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriāla aktīva patiesās vērtības novērtēšana*

35. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto nemateriālo aktīvu patieso vērtību parasti var pietiekami ticami novērtēt, lai to atzītu atsevišķi no nemateriālās vērtības. Kad aplēsēm, kuras izmanto, lai novērtētu nemateriālo aktīvu patieso vērtību, pastāv iespējamo iznākumu diapazons ar atšķirīgām varbūtības pakāpēm, šī nenoteiktība iekļaujas aktīva patiesās vērtības novērtēšanā, nevis pierāda nespēju ticami novērtēt patieso vērtību. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātam nemateriālajam aktīvam, ir noteikts lietderīgās lietošanas laiks, pastāv atspēkojams pieņēmums, ka tā patiesā vērtība var tikt ticami novērtēta.
36. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts nemateriālais aktīvs varētu būt atdalāms, bet tikai kopā ar saistīto materiālo vai nemateriālo aktīvu. Piemēram, žurnāla nosaukumu varētu nebūt iespējams pārdot atsevišķi bez saistītās abonentu datu bāzes, kas ar to saistīta, vai dabīgā avota ūdens preču zīme varētu attiekties uz konkrētu avotu un to nevarētu pārdot atsevišķi bez konkrētā avota. Šādos gadījumos iegādātais aktīvu grupu atzīst kā atsevišķu aktīvu, atsevišķi no nemateriālās vērtības, ja grupas aktīvu atsevišķās patiesās vērtības nav ticami novērtējamas.
37. Tāpat termini "zīmols" un "zīmolvārds" tiek bieži izmantoti kā sinonīmi preču zīmēm un citām zīmēm. Tomēr pirmie ir vispārīgi tirdzniecības termini, kurus parasti izmanto, lai attiecinātu uz papildus aktīvu grupu, tādiem kā preču zīme (vai pakalpojuma zīme) un ar to saistītiem firmas

## ▼ M3

nosaukumiem, formulām, receptēm un tehnoloģisko ekspertīzi. Iegādājais atzīt kā atsevišķu aktīvu nemateriālo aktīvu papildus grupu, kas veido zīmolu, ja papildus aktīvu atsevišķā patiesā vērtība nav ticami novērtējama. Ja papildus aktīvu atsevišķās patiesās vērtības ir ticami novērtējamas, iegādājais var tās atzīt kā atsevišķu aktīvu, ar nosacījumu, ja atsevišķiem aktīviem ir līdzīgi lietderīgās lietošanas laiki.

38. Vienīgie apstākļi, kuros varētu nebūt iespējams ticami novērtēt uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriālā aktīva patieso vērtību, ir, kad nemateriālais aktīvs radies no līguma vai citām juridiskām tiesībām, un vai nu:
- (a) nav atdalāms;
    - vai
  - (b) ir atdalāms, bet nav pierādījumu par maiņas darījumu tiem pašiem vai līdzīgiem aktīviem, un citā veidā patiesās vērtības novērtēšana būtu atkarīga no neizmērojamiem mainīgiem lielumiem.
39. Kotētas tirgus cenas aktīvā tirgū nodrošina visticamāko nemateriālā aktīva patiesās vērtības aplēsi (skat. arī 78. punktu). Atbilstošā tirgus cena parasti ir pašreizējā piedāvātā cena. Ja pašreizējās piedāvātās cenas nav pieejamas, par pamatu patiesās vērtības aplēsei var noderēt pēdējā līdzīgā darījumā izmantotā cena, ja laikā no darījuma datuma līdz datumam, kurā tiek veikta aktīva patiesās vērtības aplēse, nav notikušas nozīmīgas saimniecisko apstākļu izmaiņas.
40. Ja attiecīgajam nemateriālajam aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, tā patiesā vērtība ir summa, kādu uzņēmums būtu samaksājis par šo aktīvu iegādes datumā nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām un ieinteresētām pusēm, pamatojoties uz precīzāko pieejamo informāciju. Nosakot šo summu, uzņēmums ņem vērā rezultātus, kādi bijuši pēdējiem darījumiem ar līdzīgiem aktīviem.
41. Uzņēmumi, kuri regulāri veic unikālu nemateriālo aktīvu pirkšanu un pārdošanu, var būt izstrādājuši metodes to patiesās vērtības netiešai aplēsei. Šīs metodes var izmantot, veicot uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā aktīva sākotnējo novērtēšanu, ja to mērķis ir aplēst patieso vērtību un ja tie atspoguļo pašreizējos darījumus un praksi nozarē, pie kuras pieder attiecīgais aktīvs. Šīs metodes iekļauj, atkarībā no nepieciešamības:
- (a) pašreizējos tirgus darījumus atspoguļojošu koeficientu piemērošanu noteiktiem rādītājiem, kas nosaka attiecīgā aktīva rentabilitāti (piemēram, ieņēmumi, tirgus daļa un pamatdarbības peļņa), vai autoratlīdzības plūsmai, kuru var iegūt no nemateriālā aktīva licenzēšanas otrai personai nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā (līdzīgi kā "atbrīvošanas no autoratlīdzības" pieejā);
    - vai
  - (b) aplēstās nākotnes neto naudas plūsmas, kas rodas no attiecīgā aktīva, diskontēšanu.

Turpmākie izdevumi par iegādāto procesā esošo pētniecību 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 kā nemateriālais aktīvs;***
    - 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 kā nemateriālie aktīvi, tiek:
- (a) atzīti kā izdevumi to rašanās brīdī, ja tie ir pētniecības izdevumi;
  - (b) atzīti kā izdevumi to rašanās brīdī, ja tie ir attīstības izdevumi, kas neatbilst nemateriālā aktīva atzīšanas kritērijiem saskaņā ar 57. punktu;
    - un
  - (c) pieskaitīti iegādātam procesā esoša izpētes vai attīstības projekta uzskaites vērtībai, ja tie ir attīstības izdevumi, kas atbilst 57. punkta kritērijiem.

*Iegāde valsts dotācijas veidā*

44. Dažos gadījumos nemateriālu aktīvu var iegādāties bez maksas vai par nominālu atlīdzību valsts dotācijas veidā. Tas var notikt tad, ja valdība nodod vai piešķir uzņēmumam nemateriālos aktīvus, piemēram, nosēšanās

## ▼ M3

tiesības lidostā, licences darbībai radio vai televīzijas stacijās, importa licences vai kvotas, vai tiesības piekļūt citiem ierobežotiem resursiem. Saskaņā ar 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaitē 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 maiņa*

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 apmēru, kādā paredzamas izmaiņas turpmākajās naudas plūsmās 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) apmaiņas darījuma rezultātā mainās uzņēmumam specifiskā vērtība uzņēmuma darbību daļai, kuru ietekmē darījums; un
- (c) a) un b) punktā minētā atšķirība ir nozīmīga salīdzinājumā ar apmaiņto aktīvu patieso vērtību.

Lai noteiktu, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, uzņēmumam specifiskā vērtība uzņēmuma darbību daļai, kuru ietekmē darījums, jānosaka, izmantojot pēc-nodokļu naudas plūsmas. Šis analīzes rezultāts var būt skaidrs, uzņēmumam neveicot detalizētus aprēķinus.

47. 21. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka nemateriāla aktīva atzīšanas nosacījums ir tāds, ka aktīva izmaksas var ticami novērtēt. Nemateriāla aktīva, kam nav salīdzinošo tirgus darījumu, patieso vērtību, var ticami novērtēt, ja a) pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazona mainīgums nav šim aktīvam svarīgs vai b) dažādu aplēšu varbūtības noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot patiesās vērtības aplēsei. Ja uzņēmums spēj pamatoti noteikt vai nu saņemtā, vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto izmaksu novērtēšanai, novērtētu, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav vairāk uzskatāma.

*Uzņēmumā iekšēji radīta nemateriālā vērtība*

48. ***Uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību nedrīkst atzīt par aktīvu.***

49. Dažos gadījumos rodas izdevumi, lai radītu nākotnes saimnieciskos labumus, bet tā rezultātā nerodas šajā Standartā noteiktajiem atzīšanas kritērijiem atbilstīga nemateriālais aktīvs. Šos izdevumus bieži uzskata par izdevumiem, kas veicina uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību. Uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību neatzīst par aktīvu, jo tas nav uzņēmuma kontrolēts identificējams resurss (t. i., tas nav ne atdalāms, ne rodas no līgumā noteiktām vai citām juridiskām tiesībām), ko var ticami novērtēt tā izmaksās.

50. Atšķirības starp uzņēmuma tirgus vērtību un tā identificējamo neto aktīvu uzskaites vērtību jebkurā laikā var norādīt uz daudziem faktoriem, kas ietekmē uzņēmuma vērtību. Tomēr šādas atšķirības nesastāda uzņēmuma kontrolēta nemateriāla aktīva izmaksas.

*Uzņēmumā iekšēji radītie 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 iekšēji uzņēmumā, nevar atšķirt no izmaksām, kuras saistītas ar uzņēmumā iekšēji radītās nemateriālās vērtības uzturēšanu vai palielināšanu, vai ikdienas darbību veikšanu.

▼ **M3**

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 sniegta terminu "pētniecība" un "attīstība" definīcijas, termiņiem "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, kad tie rodas.***

55. Iekšējā projekta pētniecības posmā uzņēmums nevar pierādīt, ka pastāv nemateriāls aktīvs, kas radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus. Tādēļ šos izdevumus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas.

56. Pētniecības pasākumi ir, piemēram, šādi:

- (a) pasākumi, kas vērsti uz jaunu zināšanu iegūšanu;
- (b) pētniecības rezultātu vai citu zināšanu pielietošanas veidu meklējumi, novērtējums un galīgā atlase;
- (c) materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu alternatīvu meklējumi;
- (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, ka pastāv tirgus nemateriālā aktīva produkcijai vai pašam nemateriālajam aktīvam, vai, ja tas paredzēts iekšējai lietošanai – nemateriālā aktīva lietošanu;***
- (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 tālākā īstenošanas pakāpē nekā pētniecības posms.

59. Attīstības pasākumi ir, piemēram, 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;
- (d) jaunu vai uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu izvēlētajās alternatīvās izstrāde, konstruēšana un testēšana.

## ▼ M3

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, kas 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 autoritības 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 zīmolu, 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 radīta nemateriālā aktīva izmaksas 24. punkta nolūkiem ir to izdevumu summa, kas radušies, sākot no dienas, kad attiecīgais nemateriālais aktīvs pirmo reizi atbilda 21.- 22. punktā un 57. punktā norādītajiem atzīšanas kritērijiem. 71. punkts aizliedz atzīt kā 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, šādas:
- (a) materiālu un pakalpojumu, kas izmantoti vai patērēti nemateriālā aktīva radīšanā, izmaksas;
  - (b) darbinieku pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS *Darbinieku pabalsti*), kas radušās no nemateriālā aktīva radīšanas;
  - (c) maksa, lai reģistrētu juridiskās tiesības;
  - (d) patentu un licenču, kas izmantotas nemateriālā aktīva radīšanai, amortizācija.
23. SGS *Aizņēmumu izmaksas* nosaka kritērijus procentu atzīšanai par uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksu sastāvdaļu.
67. Tālāk uzskaitīti izdevumi, kas nav uzņēmumā iekšēji radīta 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;

## ▼ M3

- (c) izdevumi, kas saistīti ar aktīva izmantošanai nepieciešamo darbinieku apmācību.

**Piemērs, kas ilustrē 65. punktu**

Uzņēmums attīsta jaunu ražošanas procesu. 20X5. gadā izdevumi bija 1 000NV (\*), no kuriem 900 bija radušies pirms 20X5. gada 1. decembra, bet 100NV – 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 500NV.

*20X5. gada beigās ražošanas procesu atzīst par nemateriālo aktīvu tā izmaksās 100NV (izdevumi, kas radušies, sākot no dienas, kad tika izpildīti atzīšanas kritēriji, tas ir, 20X5. gada 1. decembra). Izdevumus 900NV, 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 bilancē atzītajām ražošanas procesa izmaksām.*

20X6. gadā radušies izdevumi bija 2 000NV. 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 1 900NV.

*20X6. gada beigās ražošanas procesa izmaksas ir 2 100NV (izdevumi 100NV, kas atzīti 20X5. gada beigās, plus izdevumi 2 000NV, kas atzīti 20X6. gadā). Uzņēmums atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās 200NV, lai koriģētu procesa uzskaites vērtību pirms zaudējumiem no vērtības samazināšanās (2 100NV) līdz tā atgūstamajai summai (1 900NV). Šie zaudējumi no vērtības samazināšanās tiks apvērsti nākamajā periodā, ja tiks izpildītas 36. SGS noteiktās prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi.*

**IZDEVUMU ATZĪŠANA**

68. *Izdevumi saistībā ar nemateriālu posteni jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ja vien:*
- (a) *tie neveido daļu no nemateriāla aktīva izmaksām, kas atbilst atzīšanas kritērijiem (skat. 18. – 67. punktu);*
  - vai*
  - (b) *postenis netiek iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā un to nevar atzīt par nemateriālo aktīvu. Tādā gadījumā šie izdevumi (kas ietilpst uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās) veido daļu no uz nemateriālo vērtību attiecinātās summas iegādes datumā (skat. 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošana).*
69. Dažos gadījumos rodas izdevumi, lai uzņēmumam nodrošinātu nākotnes saimnieciskos labumus, bet netiek iegādāts vai radīts nemateriālais aktīvs, kuru var atzīt. Tādos gadījumos izdevumus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas. Piemēram, ja vien izdevumi neveido daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām, izdevumi pētniecībai tiek atzīti kā izdevumi, kad tie rodas (skat. 54. punktu). Citi piemēri izdevumiem, kurus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ir šādi:
- (a) izdevumi, kas saistīti ar darbības uzsākšanas pasākumiem (darbības uzsākšanas izmaksas), ja vien šie izdevumi nav iekļauti pamatlīdzekļu posteņa izmaksās saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi*; 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;
  - (c) izdevumi par reklāmu un pārdošanas veicināšanas pasākumiem;
  - (d) izdevumi par uzņēmuma daļas vai visa uzņēmuma pārvietošanu vai reorganizēšanu.
70. Šā Standarta 68. punkts neizslēdz priekšapmaksas atzīšanu par aktīvu, ja maksājums par precēm vai pakalpojumiem ir veikts pirms preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas.

(\*) Šajā Standartā naudas summas ir norādītas "naudas vienībās" (NV).

## ▼ M3

*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.*

## 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 aktīvs tirgus nepastāv.*
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 nemateriālo aktīvu jāuzskaita pārvērtētajā summā, kas ir tā patiesā vērtība pārvērtēšanas datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto amortizāciju un turpmākos uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Lai veiktu pārvērtēšanu saskaņā ar šo Standartu, patiesā vērtība jānosaka, ņemot vērā aktīvo tirgu. Pārvērtēšana jāveic tik regulāri, lai bilances datumā 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 (skat. 65. punktu), pārvērtēšanas modeli var lietot uz visu aktīvu kopumā. Pārvērtēšanas modeli var arī lietot tādām nemateriālajām aktīviem, kas ir saņemti valsts dotācijas veidā un atzīti nominālajā summā (skat. 44. punktu).
78. Situācija, kad nemateriālam aktīvam pastāvētu aktīvs tirgus ar 8. punktā minētajām iezīmēm, ir neparasta, lai gan tā var notikt. Piemēram, dažās jurisdikcijās var pastāvēt aktīvs tirgus brīvi 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.
79. Pārvērtēšanas biežums ir atkarīgs no pārvērtējamo nemateriālo aktīvu patiesās vērtības nepastāvības. Ja pārvērtēta aktīva patiesā vērtība būtiski atšķiras no tā uzskaites vērtības, nepieciešama turpmāka pārvērtēšana. Dažiem nemateriālajiem aktīviem iespējamas nozīmīgas un nepastāvīgas patiesās vērtības izmaiņas, kas nozīmē, ka nepieciešama ikgadēja pārvērtēšana. Šādas biežas pārvērtēšanas nav nepieciešamas tādiem nemateriālajiem aktīviem, kam vērojamas tikai nenozīmīgas patiesās vērtības izmaiņas.
80. Ja nemateriālo aktīvu pārvērtē, uzkrāto amortizāciju pārvērtēšanas datumā:
- (a) pārveido proporcionāli aktīva bruto uzskaites vērtības izmaiņām tā, lai aktīva uzskaites vērtība pēc pārvērtēšanas būtu vienāda ar tā pārvērtēto summu; vai
  - (b) atskaita no aktīva bruto uzskaites vērtības, un neto summu pārveido līdz aktīva pārvērtētajai summai.
81. *Ja kādu nemateriālo aktīvu pārvērtēto nemateriālo aktīvu grupā nevar pārvērtēt, jo šim aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, aktīvs jāuzskaita tā izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju un zaudējumus no vērtības samazināšanās.*

## ▼ M3

82. *Ja pārvērtēta nemateriālā aktīva patieso vērtību vairs nevar noteikt, ņemot vērā aktīvo tirgu, par šā aktīva uzskaites vērtību uzskata tā pārvērtēto summu pēdējās pārvērtēšanas ar atsauci uz aktīvo tirgu, datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto amortizāciju un turpmākos uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.*
83. Fakts, ka pārvērtētam nemateriālam aktīvam vairs nepastāv aktīvs tirgus, var norādīt uz to, ka šā aktīva vērtība var būt samazinājusies un ka tas jāpārbauda saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās.*
84. Ja aktīva patieso vērtību var noteikt, ar atsauci uz aktīvo tirgu turpmākā novērtējuma datumā, sākot no šā datuma piemēro pārvērtēšanas modeli.
85. *Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtība pārvērtēšanas rezultātā palielinās, par šo palielinājumu tieši jākredītē pašu kapitāls ar nosaukumu "pārvērtēšanas rezerve". Tomēr palielinājums ir jāatzīst peļņā vai zaudējumos apmērā, par kādu tas apvērš tā paša aktīva pārvērtēšanas samazinājumu, kas iepriekš atzīts peļņā vai zaudējumos.*
86. *Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtība pārvērtēšanas rezultātā samazinās, samazinājums jāatzīst peļņā vai zaudējumos. Tomēr samazinājumu tieši veidā jāieskaita pašu kapitālā ar nosaukumu "pārvērtēšanas rezerve" tādā apmērā, cik liels ir jebkurš kredīta atlikums pārvērtēšanas rezervē saistībā ar šo aktīvu.*
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 kādu rezerves daļu var realizēt, kamēr uzņēmums lieto aktīvu; tādā gadījumā realizētās rezerves summa ir starpība starp amortizāciju, pamatojoties uz aktīva pārvērtēto uzskaites vērtību, un to amortizāciju, kas tiktu atzīta, pamatojoties uz aktīva sākotnējam izmaksām. Pārņemšanu no pārvērtēšanas rezerves uz nesadalīto peļņu neveic caur peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

## 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 līdzīgu vienību skaits, kas to veido. Uzņēmumam jāuzskata, ka nemateriālajam aktīvam ir nenoteikts lietderīgās lietošanas laiks, ja, balstoties uz visu atbilstošu faktoru analīzi, nav paredzams ierobežojums periodam, kurā aktīvam tiek paredzēts uzņēmumam radīt ienākošās neto naudas plūsmas.*
89. Nemateriāla aktīva uzskaitē balstās uz tā lietderīgās lietošanas laiku. Nemateriālo aktīvu ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku amortizē (skat. 97. – 106. punktu), un nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku neamortizē (skat. 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, tajā skaitā:
- (a) kā uzņēmums paredzējis aktīvu lietot, un vai aktīvu varētu efektīvi pārvaldīt citas vadītāju komanda;
  - (b) aktīva tipiskie produkta dzīves cikli un publiskā informācija par līdzīgā veidā lietotu līdzīgu aktīvu lietderīgās lietošanas laika aplēsēm;
  - (c) tehniskā, tehnoloģiskā, komerciālā vai cita veida novecošana;
  - (d) tās nozares stabilitāte, kurā darbojas attiecīgais aktīvs, un izmaiņas tirgus pieprasījumā pēc precēm vai pakalpojumiem, kas izriet no attiecīgā aktīva;
  - (e) konkurentu vai potenciālo konkurentu paredzamā rīcība;
  - (f) uzturēšanas izdevumu apjoms, kas nepieciešams, lai iegūtu paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus no aktīva, un uzņēmuma spēja un nodoms sasniegt šo apjomu;
  - (g) periods, kādā pastāv kontrole pār aktīvu, un juridiskie vai līdzīgi ierobežojumi aktīva lietošanai, piemēram, ar to saistītās nomas beigšanās termiņš;
  - (h) vai aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir atkarīgs no citu uzņēmuma aktīvu lietderīgās lietošanas laika.
91. Termins "nenoteikts" nenozīmē "neierobežots". Nemateriāla 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



## ▼ M3

nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir nenoteikts, nevajadzētu būt atkarīgam no plānotajiem nākotnes izdevumiem, kuri pārsniedz tos, kas nepieciešami, lai uzturētu aktīva atbilstīgu tā darbības standartam.

92. Ņemot vērā straujo tehnoloģijas attīstību, datoru programmatūra un daudzi citi nemateriālie aktīvi ir jutīgi pret tehnoloģisko novecošanu. Tādēļ paredzams, ka to lietderīgās lietošanas laiks būs īss.
93. Nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks varbūt ļoti ilgs vai pat nenoteikts. Sakarā ar pastāvošo nenoteiktību ir attaisnojama nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laika aplēses veikšana pēc piesardzības principa, bet tas neattaisno nereāli īsa lietderīgās lietošanas laika izvēlēšanos.
94. *Lietderīgās lietošanas laiks nemateriālam aktīvam, kas rodas no līgumā noteiktām vai citām juridiskām tiesībām, nedrīkst pārsniegt līgumā noteikto vai citu juridisko tiesību termiņu, bet var būt īsāks, atkarībā no perioda, kurā uzņēmums plāno izmantot konkrēto aktīvu. Ja līgumā noteiktās vai citas juridiskās tiesības ir nodotas uz ierobežotu termiņu, kuru var atjaunot, nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laikā jāietver atjaunošanas periods(i) tikai tad, ja ir pierādījumi, kas pamato atjaunošanu bez nozīmīgām izmaksām.*
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, citu starpā, norāda, ka uzņēmums būtu spējīgs atjaunot līgumā noteiktās vai citas juridiskās tiesības bez nozīmīgām izmaksām:
- (a) ir pierādījumi, iespējams, pamatojoties uz pieredzi, ka līgumā noteiktās vai citas juridiskās tiesības tiks atjaunotas. Ja atjaunošana ir iespējama pēc trešās personas piekrišanas, tas ietver pierādījumus, ka trešā persona dos savu piekrišanu;
  - (b) ir pierādījumi, ka tiks izpildīti nepieciešamie nosacījumi, lai notiktu atjaunošana;
- un
- (c) atjaunošanas izmaksas uzņēmumam nav nozīmīgas, ja salīdzina ar paredzamo nākotnes saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā pēc atjaunošanas.
- Ja atjaunošanas izmaksas ir nozīmīgas, salīdzinot ar paredzamo nākotnes saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā pēc atjaunošanas, "atjaunošanas" izmaksas būtībā nozīmē izmaksas, lai iegādātos jaunu nemateriālo aktīvu atjaunošanas datumā.

## 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 vai nu datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā pārdošanai paredzēts (vai iekļauts atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai paredzēta), saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktās darbības, vai datumā, kad aktīvu pārtrauc atzīt, atkarībā no tā, kurš no šiem datumiem ir agrāks. 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.*
98. Lai sistemātiski sadalītu aktīva nolietojamo summu tā lietderīgās lietošanas laikā, var lietot dažādas amortizācijas metodes. Šīs metodes iekļauj lineāro metodi, degresīvo metodi un ražošanas vienību metodi. Izmantoto metodi izvēlas, balstoties uz aktīvā ietvertu 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. Retos gadījumos, ja vispār, būs pārliciecināmi pierādījumi, kas pamatos nemateriālo aktīvu amortizācijas metodi, pēc kuras uzkrātā amortizācijas summa būs mazāka nekā, izmantojot lineāro metodi.

▼ **M3**

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 (skat. 2. SGS *Uzkrājumi*).

*Atlikusī vērtība*

100. **Jāpieņem, ka nemateriālā aktīva atlikusī vērtība ir nulle, ja vien:**
- (a) **nepastāv trešās personas apņemšanās iegādāties aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās;**  
vai
- (b) **aktīvam nepastāv aktīvs tirgus un:**
- (i) **atlikušo vērtību var noteikt, ņemot vērā šo tirgu;**  
(ii) **ir ticams, ka šis tirgus pastāvēs aktīva lietderīgās lietošanas laika beigās.**
101. Aktīva amortizējamo summu nosaka pēc tā atlikušās vērtības atskaitīšanas. Ja atlikusī vērtība nav nulle, tas nozīmē, ka uzņēmums paredz atsavināt nemateriālo aktīvu pirms tā saimnieciskas izmantošanas laika beigām.
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 beigās 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 politikas, 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 mainīties paredzamais aktīvā iekļauto nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelis, jāmaina amortizācijas metode, lai atspoguļotu izmainīto modeli. Šādas izmaiņas jāuzskata kā grāmatvedības aplēšu izmaiņas saskaņā ar 8. SGS.**
105. Nemateriālā aktīva lietošanas laikā var kļūt skaidri redzams, ka tā lietderīgās lietošanas laika aplēse ir nepareiza. Piemēram, zaudējumu no vērtības samazināšanās atzišana var norādīt, ka jāmaina amortizācijas periods.
106. Laika gaitā var mainīties to nākotnes saimniecisko labumu modelis, kuri, paredzams, ietilps uzņēmumā no nemateriālā aktīva. Piemēram, var kļūt skaidri redzams, ka ir piemērota regresīvā amortizācijas metode, nevis lineārā metode. Vēl viens piemērs ir gadījums, kad licenču dotu 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 *Aktīvu vērtības samazināšanās* 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.

*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 konkrētajam aktīvam. Ja tie neatbalsta, izmaiņas lietderīgās lietošanas laika vērtē-**

## ▼ M3

*jumā no nenoteikta uz noteiktu jāuzskaita kā izmaiņas grāmatvedības aplēsē, saskaņā ar 8. SGS Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas.*

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 samazināšanos.

#### UZSKAITES VĒRTĪBAS ATGŪSTAMĪBA – ZAUDĒJUMI NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS

111. Lai noteiktu, vai nemateriālā aktīva vērtība nav samazinājusies, uzņēmums piemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Šis Standarts izskaidro, kad un kā uzņēmums pārskata savu aktīvu uzskaites vērtību, kā tas nosaka aktīva atgūstamo summu un kad tas atzīst vai apvērš zaudējumus no vērtības samazināšanās.

#### Norakstīšana un atsavināšana

112. *Nemateriālu aktīvu pārtrauc atzīt:*
- (a) *to atsavinot;*
- vai*
- (b) *gadījumā, kad no aktīva lietošanas vai atsavināšanas nav gaidāmi nākotnes saimnieciski*
113. *Ieguvumu vai zaudējumu, kas radies, pārtraucot atzīt nemateriālu aktīvu, nosaka kā starpību starp neto atsavināšanas ieņēmumiem, ja tādi ir, un aktīva uzskaites vērtību. Tas jāatzīst peļņā vai zaudējumos, kad aktīvu pārtrauc atzīt (ja vien 17. SGS Nomās nav prasīts rīkoties citādi, pārdošanas darījumā ar saņemšanu atpakaļ nomā). Ieguvumus neklasificē kā ieņēmumus.*
114. Nemateriāla aktīva atsavināšana var notikt dažādos veidos (piemēram, pārdodot, noslēdzot finanšu nomu, vai ziedojuma veidā). Nosakot tāda aktīva atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS *Ieņēmumi* kritērijus no preču pārdošanas iegūto ieņēmumu atzīšanai. 17. SGS piemēro atsavināšanai, tos pārdodot ar saņemšanu atpakaļ nomā.
115. Ja saskaņā ar atzīšanas principu 21. punktā uzņēmums 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 aizvietotās daļas izmaksas, kādas tās bija laikā, kad tā tika iegādāta vai radīta iekšēji uzņēmumā.
116. Atlīdzību, kas saņemama, atsavinot nemateriālu aktīvu, sākotnēji atzīst tā patiesajā vērtībā. Ja maksājumu par nemateriālo aktīvu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst ekvivalentu cenai ar tūlītēju samaksu. Starpību starp nominālo atlīdzības summu un ekvivalentu cenai ar tūlītēju samaksu atzīst kā procentu ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS, kas atspoguļo faktisko peļņu par saņemamo summu.
117. Nemateriāla aktīva ar noteiktu lietderīgās lietošanas laiku amortizāciju nepārtrauc, kad nemateriālo aktīvu vairs neizmanto, ja vien aktīvs nav pilnībā nolietots vai klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai), saskaņā ar 5. SFPS.

#### INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

*Vispārīgi norādījumi*

118. *Par katru nemateriālo aktīvu grupu jāatklāj šāda informācija, atsevišķi izdalot uzņēmumā iekšēji radītos nemateriālos aktīvus un citus nemateriālos aktīvus:*
- (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) *peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(-ņi), kurā iekļauta nemateriālo aktīvu amortizācija;*

## ▼ M3

- (e) *uzskaites vērtības saskaņošanas 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 pārdošanai turēti vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai turēta 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 tieši pašu kapitālā saskaņā ar 36. SGS Aktīvu vērtības samazināšanās (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;*
  - (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 tādejādi 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 izmaiņas, kurai ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kuras gaidāma būtiska ietekme nākamajos periodos, raksturu un summu. Šādai informācijas atklāšanai pamatā var būt izmaiņas:

- (a) nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laika novērtējumā;
  - (b) amortizācijas metodē;
- vai
- (c) atlikušās vērtībās.

122. **Uzņēmumam arī jāatklāj:**

- (a) *nemateriālam aktīvam, 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 (skat. 44. punktu):*
  - (i) *patiesā vērtība, kura sākotnēji atzīta šiem aktīviem;*
  - (ii) *to uzskaites vērtība;*

## ▼ M3

- (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 vērtības, un tādu nemateriālo aktīvu, kas ir iekļāti kā saistību nodrošinājums, uzskaites vērtības;*
  - (e) *līgumā noteiktā apņemšanās summa nemateriālo aktīvu iegādei.*
123. Kad uzņēmums raksturo faktoru(s), kam ir bijusi nozīmīga loma, nosakot, ka nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir nenoteikts, uzņēmums apsver faktoros, kas uzskaitīti 90. punktā.

*Nemateriālie aktīvi, kas novērtēti pēc atzīšanas, izmantojot pārvērtēšanas modeli.*

124. ***Ja nemateriālie aktīvi ir uzskaitīti pārvērtētajās summās, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:***
- (a) ***katrai nemateriālo aktīvu grupai:***
    - (i) *pārvērtēšanas faktiskais datums;*
    - (ii) *pārvērtēto nemateriālo aktīvu uzskaites vērtības;*

*un*

  - (iii) *uzskaites vērtība, kas būtu atzīta, ja pārvērtēto nemateriālo aktīvu grupa būtu novērtēta pēc atzīšanas, izmantojot 74. punktā noteikto izmaksu modeli.*
- (b) *pārvērtēšanas rezerves summa, kas attiecas uz nemateriālajiem aktīviem perioda sākumā un beigās, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkādas ierobežojumus attiecībā uz atlikuma sadalīšanu akcionāriem;*
- un*
- (c) *metodes un svarīgi pieņēmumi, kurus piemēro, aplēšot aktīvu patieso vērtību.*

125. Atklājot informāciju, var būt nepieciešams apvienot pārvērtēto aktīvu grupas lielākās grupās. Taču grupas neapvieno tādā gadījumā, ja tādejādi veidotos nemateriālo aktīvu grupas apvienojums, kas ietvertu summas, kas novērtētas gan saskaņā ar izmaksu modeli, gan pārvērtēšanas modeli.

*Pētniecības un attīstības izdevumi*

126. ***Uzņēmumam jāatklāj pētniecības un attīstības izdevumu kopsumma, kas atzīta par izdevumiem attiecīgajā periodā.***
127. Pētniecības un attīstības izdevumi ietver visus izdevumus, kurus var attiecināt uz pētniecības vai attīstības darbību (skat. 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 nemateriāla aktīva apraksts;
  - (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

129. ***Ja uzņēmums izvēlas saskaņā ar 3. SFPS Uzņēmējdarbības apvienošana 85. punktu piemērot 3. SFPS no jebkura datuma pirms spēkā stāšanās datumiem, kas noteikti 3. SFPS 78. – 84. punktā, tam arī šis Standarts jāpiemēro perspektīvi no tā paša datuma. Tādējādi uzņēmumam nav jākorrigē nemateriālo aktīvu uzskaites vērtība, kas atzīta attiecīgajā datumā. Tomēr uzņēmumam attiecīgajā datumā šis Standarts jāpiemēro, lai atkārtoti novērtētu tā atzīto nemateriālo aktīvu lietderīgās lietošanas laikus. Ja šādas atkārtotas novērtēšanas rezultātā uzņēmums izmaina savu novērtējumu par nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiku, attiecīgā izmaiņa jāuzskaita kā izmaiņa grāmatvedības aplēsē, saskaņā ar 8. SGS Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas.***
130. ***Preteļā gadījumā uzņēmumam šis Standarts jāpiemēro:***
- (a) *nemateriālo aktīvu uzskaitē, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir 2004. gada 31. marts vai vēlāk;*
- un*

▼ **M3**

- (b) visu citu nemateriālo aktīvu uzskaitē, perspektīvi no pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. marta vai vēlāk. Tādējādi uzņēmumam nav jākorrigē nemateriālo aktīvu uzskaites vērtība, kas atzīta attiecīgajā datumā. Tomēr uzņēmumam attiecīgajā datumā šis Standarts jāpiemēro, lai atkārtoti novērtētu attiecīgo nemateriālo aktīvu lietderīgās lietošanas laikus. Ja atkārtotas novērtēšanas rezultātā uzņēmums izmaina savu novērtējumu par nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiku, attiecīgā izmaiņa jāuzskaita kā izmaiņa grāmatvedības aplēsē saskaņā ar 8. SGS.

Līdzīgu aktīvu apmaiņa

131. 129. punkta un 130. punkta b) apakšpunkta prasība šo Standartu piemērot perspektīvi nozīmē, ka, ja aktīvu apmaiņa tika novērtēta pirms šā Standarta spēkā stāšanās datuma, balstoties uz atdotā aktīva uzskaites vērtību, uzņēmums nepārveido iegādātā aktīva uzskaites vērtību, lai atspoguļotu tā patieso vērtību iegādes datumā.

Agrā piemērošana

132. *Uzņēmumiem, uz kuriem attiecas 130. punkts, ir ieteicams šā Standarta prasības piemērot pirms spēkā stāšanās datumiem, kas norādīti 130. punktā. Tomēr, ja uzņēmums šo Standartu piemēro pirms šiem spēkā stāšanās datumiem, tam arī vienlaicīgi jāpiemēro 3. SFPS un 36. SGS Aktīvu vērtības samazināšanās (pārstrādāts 2004. gadā).*

### 38. SGS ATSAUKŠANA (PUBLICĒTS 1998. GADĀ)

133. Šis Standarts aizstāj 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (publicēts 1998. gadā).

▼ **M2**

### 39. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

#### Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana

SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-7
Definīcijas	8-9
Iegultie atvasinājumi	10-13
Atzīšana un atzīšanas pārtraukšana	14-42
Sākotnējā atzīšana	14
Finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšana	15-23
Nodošana, kas paredz atzīšanas pārtraukšanu	24-28
Nodošana, kas neparedz atzīšanas pārtraukšanu	29
Turpmākās uzņēmuma saistības ar nodotā aktīva posteni	30-35
Visi nodotie aktīva posteņi	36-37
Regulāra finanšu aktīva posteņa iegāde vai pārdošana	38
Finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana	39-42
Novērtēšana	43-70
Sākotnējā finanšu aktīvu un saistību novērtēšana	43-44
Turpmākā finanšu aktīvu vērtēšana	45-46
Turpmākā finanšu saistību vērtēšana	47
Patiesās vērtības noteikšanas apsvērumi	48-49
Pārklasificēšana	50-54
Peļņa un zaudējumi	55-57
Finanšu aktīvu vērtības samazināšana un neatgūstamība	58-62
Finanšu aktīvi, kas tiek uzskaitīti bilancē pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums	63-65
Finanšu aktīvi, kas tiek uzskaitīti bilancē pēc izmaksu vērtības	66
Pārdošanai paredzētie finanšu aktīvi	67-70
Apdrošināšana	71-102
Apdrošināšanas instrumenti	72-77

▼ **M2**

Kritērijiem atbilstoši instrumenti	72-73
Apdrošināšanas instrumentu noteikšana	74-77
Apdrošinātie posteņi	78-84
Kritērijiem atbilstoši posteņi	78-80
Finanšu posteņu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem	81
Tādu posteņu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem, kuri nav finanšu posteņi	82
Posteņu grupu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem	83-84
Riska ierobežošanas uzskaitē	85-101
Patiesās vērtības apdrošināšana	89-94
Naudas plūsmas apdrošināšana	95-101
Neto ieguldījuma apdrošināšana	102
Faktiskais datums un pārejas noteikumi	103-108
Citu paziņojumu atsaukšana	109-110

Pārstrādātais Standarts aizstāj 39. SGS *Finanšu instrumenti* (pārstrādāts 2000. gadā) nodaļu: *Atzīšana un novērtēšana* un ir piemērojams periodos viens gads, kuri sākas ne ātrāk kā 2005. gada 1. janvārī. Agrāka piemērošana nav aizliegta.

**MĒRĶIS**▼ **M12**

- Šā standarta mērķis ir noteikt principus finanšu aktīvu, finanšu saistību un atsevišķu nefinanšu posteņu pirkšanas vai pārdošanas līgumu atzīšanai un novērtēšanai. Ar finanšu instrumentiem saistītās informācijas sniegšanas prasības ir izklāstītas 32. SGS *Finanšu instrumenti*: informācijas sniegšana. Ar finanšu instrumentiem saistītās informācijas atklāšanas prasības ir izklāstītas 7. SFPS *Finanšu instrumenti*: informācijas atklāšana.

▼ **M2****DARBĪBAS JOMA**

- Standartu piemēro visos uzņēmumos visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:*
  - tās daļas meitas uzņēmumos, saistītajos un kopuzņēmumos, kuru uzskaitē tiek vesta saskaņā ar 27. SGS Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati, 28. SGS Ieguldījumi saistītajos uzņēmumos vai 31. SGS Līdzdalība kopuzņēmumos. Tomēr uzņēmumiem šis Standarts jāpiemēro daļām meitas uzņēmumos, saistītajos vai kopuzņēmumos, kuru uzskaitē saskaņā ar 27., 28. vai 31. SGS tiek vesta pēc šā Standarta. Uzņēmumi šo Standartu piemēro arī ieguldījumiem, kuri atvasināti no daļām meitas uzņēmumos, saistītajos vai kopuzņēmumos, izņemot, ja atvasinātās daļas ir definējamas kā uzņēmuma kapitāla instruments saskaņā ar 32. SGS;*
  - nomas darījumu tiesības un saistības, uz kurām attiecas 17. SGS Noma. Tomēr:*
    - attiecībā uz iznomātāja bilancē 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);*
    - attiecībā uz nomnieka bilancē atzītiem finanšu nomas kreditoriem, ir jāveic izgrāmatošanas uzkrājumi, kā paredzēts Standartā (sk. 39. – 42. punktu un A. Pielikuma AG57. – AG63. punktu);*
    - attiecībā uz nomas darījumos iegulītiem atvasinājumiem, ir jāveic uzkrājumi, kā paredzēts Standartā (skt. 10. – 13. punktu un A. Pielikuma AG27. – AG33. punktu).*
  - darba devēja tiesības un saistības saskaņā ar darbiniekiem paredzamajām atvieglojumu programmām, kurām jāpiemēro 19. SGS Darbiniekiem paredzami atvieglojumi;*

▼ **M3**

- uzņēmuma izstādītie finanšu instrumenti, kas definējami kā kapitāla instrumenti kā paredzēts 32. Standartā (ieskaitot iespēju līgumus un iegādes garantijas līgumus). Tomēr, šādu kapitāla instrumentu īpašnieks šo Standartu piemēro tikai tiem minētā veida instrumentiem, kuri neatbilst a). apakšpunktā augstākminētajiem uzņēmumiem;*

▼ M12

- e) tiesības un pienākumus, kas rodas saistībā ar i) apdrošināšanas līgumu, kā tas definēts 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi, un kas nav izsniedzēja tiesības un pienākumi, kuri rodas saistībā ar apdrošināšanas līgumu, kurš atbilst finanšu garantiju līguma definīcijai 9. punktā, vai līgums, uz kuru attiecas 4. SFPS darbības joma tāpēc, ka tam ir patstāvīgas līdzdalības iezīmes. Tomēr šo standartu piemēro atvasinātajam instrumentam, kas ir iegults līgumā, uz kuru attiecas 4. SFPS darbības joma, ja šim atvasinātajam instrumentam nav piemērojams 4. SFPS (skatīt 10.-13. punktu un A pielikuma NP27.-NP33. punktu). Turklāt, ja finanšu garantiju līgumu izsniedzējs pirms tam ir īpaši apliecinājis, ka tas uzskata šādus līgumus par apdrošināšanas līgumiem un izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamu uzskaites sistēmu, izsniedzējs pēc saviem ieskatiem šādiem finanšu garantiju līgumiem var piemērot šo standartu vai 4. SFPS (skatīt NP4. punktu un NP4A. punktu). Izsniedzējs šo izvēli var veikt attiecībā uz katru atsevišķu līgumu, bet šī izvēle katram līgumam ir neatsaucama;

▼ M3

- f) *līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3.SFPS Uzņēmējdarbības apvienošanas). Izņēmums piemērojams tikai pircēja uzskaitē;*
- g) *līgumi starp iegādātāju un pārdevēju uzņēmējdarbības apvienošanā, lai pirktu vai pārdotu iegādāto uzņēmumu kādā dienā nākotnē;*

▼ M12

- h) citas aizņēmumu saistības, kas nav 4. punktā aprakstītās aizņēmumu saistības. Pārējiem aizdevumiem, uz kuriem neattiecas šā Standarta prasības, aizdevumu devējs piemēro 37. SGS. Tomēr attiecībā uz visām finanšu garantijām, ir jāveic izgrāmatošanas uzkrājumi, kā paredzēts Standartā (sk. 15-42. punktu un A. pielikuma NP36.-NP63. punktu);

▼ M10

- j) tiesībām saņemt uzņēmuma izdevumu atmaksu, kas tam jāveic, lai nokārtotu saistības, kas atzītas kā uzkrājumi saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi", vai kuras tas atzīnis agrāk saskaņā ar 37. SGS.

▼ M12

4. Šo standartu piemēro šādām aizņēmumu saistībām:
- aizņēmumu saistības, kuras uzņēmums peļņā vai zaudējumos klasificē kā finanšu saistības pēc to patiesās vērtības. Uzņēmums, kurš agrāk aizņēmuma saistību rezultātā īsi pēc šo saistību rašanās veicis aktīvu pārdošanu, standartu piemēro visām attiecīgās kategorijas aizņēmumu saistībām;
  - aizņēmumu saistības, kuras var nosegt neto ar naudas vai ar cita finanšu instrumenta nodošanu vai izsniegšanu. Šādas aizņēmumu saistības ir atvasinātie instrumenti. Aizņēmumu saistības nevar tikt uzskatītas kā segtas neto tikai tā iemesla pēc, ka aizdevums tiek izmaksāts vairākās daļās (piemēram, nekustamā īpašuma celtniecības ķīlas aizņēmums, kas tiek izmaksāts vairākās daļās, saskaņojot ar celtniecības tempiem);
  - saistības sniegt aizdevumu ar procentu likmi zem tirgus vērtības. Standarta 47. punkta d) apakšpunktā precizēta turpmākā to saistību novērtēšana, kas rodas saistībā ar aizņēmumu saistībām.

▼ M2

5. *Standartu piemēro tiem pirkšanas vai pārdošanas līgumiem, kurus var nosegt neto ar naudas vai ar cita finanšu instrumenta palīdzību, vai arī, mainot vienu finanšu instrumentu ar otru tā, it kā līgumi paši par sevi būtu finanšu instrumenti, izņemot tos līgumus, kuri noslēgti un turpina darboties tāda aktīvu posteņa saņemšanas vai nosūtīšanas vajadzībām, kas, saskaņā ar uzņēmuma paredzētajām iegādes, pārdošanas vai lietošanas prasībām, nav finanšu postenis.*



## ▼ M2

6. Pastāv vairāki veidi, kādos neto ar naudas vai citu finanšu instrumentu starpniecību, vai arī mainot vienu finanšu instrumentu ar otru, var tikt segtas pirkšanas vai pārdošanas līguma saistības. Tie ir šādi:
- ja līguma nosacījumi pieļauj katras puses saistību izpildi neto ar naudas vai cita finanšu instrumenta starpniecību, vai arī, mainot vienu finanšu instrumentu ar otru;
  - ja iespējas saistības nosegt neto ar naudas vai cita finanšu instrumenta palīdzību, vai arī mainot vienu ar otru, nav skaidri noteiktas līguma nosacījumos, tomēr uzņēmumam ir pieredze līdzīgu līgumu saistību izpildē neto ar naudas vai citu finanšu instrumentu palīdzību, vai, mainot vienu ar otru (vai nu ar pretējo pusi noslēdzot kompensējošus līgumus vai arī līguma pārdošanas ceļā pirms tā saistības ir izpildītas vai beidzas tā termiņš);
  - 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;
  - ja aktīva postenis, kas nav finanšu postenis, bet ir līguma priekšmets, ir viegli pārvēršams naudas līdzekļos.
- Līgumi, kuriem piemērojams b) vai c) apakšpunkts, nav noslēgti kā finanšu posteņa saņemšanas vai piegādes līgumi saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām un tāpat uz tiem attiecas šā Standarta prasības. Citi līgumi, uz kuriem attiecas 5. paragrāfs, ir novērtēti, lai noteiktu vai tie ir noslēgti kā finanšu posteņa saņemšanas vai piegādes līgumi saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām, un tāpat uz tiem attiecas šā Standarta prasības.
7. Uz rakstisku iespēju vienošanos iegādāties vai pārdot aktīvu posteni, kas nav finanšu postenis, kuru var segt neto ar naudas vai cita finanšu instrumenta palīdzību, vai, mainot vienu ar otru, saskaņā ar 6. punkta a) un d) apakšpunktu, ir attiecināmas šā Standarta prasības. Šāds līgums nevar tikt noslēgts aktīvu posteņa, kas nav finanšu postenis, saņemšanas vai piegādes vajadzībām saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām.

## DEFINĪCIJAS

8. 32. SGS definētie termini šajā Standartā ir izmantoti nozīmē, kas aprakstīta 32. SGS 11. punktā. 32. SGS definēti šādi termini:
- finanšu instruments
  - finanšu aktīvi
  - finanšu saistības
  - kapitāla instruments
- kā arī sniedz norādes attiecībā uz šo definīciju piemērošanu.
9. *Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:*

**Atvasinājuma definīcija**

*Atvasinājums ir tāds finanšu instrumentu vai cita veida līgums, uz kuru attiecas šā Standarta prasības (sk. 2. – 7. punktu) un kuram ir raksturīgas visas trīs no zemāk aprakstītajām īpašībām:*

- tā vērtība mainās atkarībā no noteiktas procentu likmes, finanšu instrumentu cenas, preču cenas, ārvalstu valūtu maiņas likmes, cenu vai īres maksājumu indeksa, kredītreitingu vai kredītu indeksa vai ►M3 cits faktors, ja nefinanšu faktora gadījumā šis faktors nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi ◄ izmaiņām (dažkārt tiek apzīmēts kā "pamata");*
- tā noslēgšanai nav nepieciešami ne sākotnējie neto ieguldījumi, ne sākotnējais neto ieguldījums, kas ir mazāks nekā būtu nepieciešams cita veida līgumu noslēgšanai, kuros būtu paredzēti iestrādāt līdzvērtīgus tirgus faktoru izmaiņu pretpasākumus;*
- to izpilde ir noteikta zināmā datumā nākotnē.*

**Četru finanšu instrumentu kategoriju definīcijas**

*Finanšu aktīvi vai finanšu saistības, kas peļņā vai zaudējumos tiek uzskaitīti pēc to patiesās vērtības, ir tādi finanšu aktīvi vai finanšu saistības, attiecībā uz kuriem ir spēkā kaut vai viens no šādiem nosacījumiem:*

- Ietverti to aktīvu kategorijā, kas paredzēti tirdzniecībai. Finanšu aktīvi vai finanšu saistības tiek ietvertas kategorijā, kas paredzētas tirdzniecībai, ja:*

▼ **M2**

- i) tie galvenokārt tikuši iegādāti vai radīti ar mērķi tuvākajā nākotnē tos pārdot vai pārpirkt;
- ii) daļa no zināmu finanšu instrumentu portfeļa, kuri tiek vienādi uzskaitīti un kuri attiecīgajā brīdī veido redzamu faktisku īstermiņa peļņas gūšanas modeli;

▼ **M12**

- iii) atvasinājumi (izņemot tos atvasinājumus, kas ir finanšu garantiju līgumi vai ir faktiskie riska ierobežošanas instrumenti).

▼ **M2**

- b) [...] Jebkurš finanšu aktīvu [...], uz kuru attiecas šā Standarta prasības, sākotnēji var tikt atzīts peļņā vai zaudējumos kā finanšu aktīvu [...] postenis pēc patiesās vērtības, atskaitot ieguldījumus kapitāla instrumentos, kuri netiek kotēti tirgus vērtībā aktīvajā tirgū, un kuru patiesā vērtība nevar tikt ticami noteikta (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un A. Pielikuma AG80. un AG81. punktu).

Līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi ir neatvasināti finanšu aktīvi ar fiksētu vai nosakāmu maksājumu grafiku un noteiktu termiņu, attiecībā uz kuriem uzņēmumam ir pozitīva apņemšanās un iespējas tos uzglabāt līdz termiņa beigām (sk. A. Pielikuma AG16. – AG25. punktu) un kuri nav:

- a) ieguldījumi, kurus uzņēmums sākotnēji atzīst peļņā vai zaudējumos pēc to patiesās vērtības;
- b) ieguldījumi, kurus uzņēmums uzskaita kā pārdošanai paredzētos ieguldījumus;
- c) ieguldījumi, kuri pēc definīcijas ir aizņēmumi un debitoru parādi.

Uzņēmums nedrīkst klasificēt tos finanšu aktīvus kā līdz termiņa beigām turētos ieguldījumus, ja tekošā fiskālā gada vai divu iepriekšējo fiskālo gadu laikā uzņēmums ir pārdevis vai pārklasificējis vairāk nekā nenozīmīgu to līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu summu (vairāk nekā nenozīmīgu, salīdzinot ar kopējo līdz termiņa beigām turēto ieguldījumu summu), izņemot pārdotos vai pārklasificētos, kuri:

- i) ir tik tuvu pie termiņa beigām vai pie finanšu aktīva dzēšanas datuma (piemēram, nepilnus trīs mēnešus pirms termiņa beigām), ka tirgus procentu likmes izmaiņas ievērojami neietekmē finanšu instrumenta patieso vērtību;
- ii) rodas pēc tam, kad uzņēmums ir iekasējis visu būtisko aktīvu posteņa sākotnējās pamatsummas daļu ar maksājumu grafiku vai priekšapmaksas palīdzību;
- iii) ir attiecināmi uz atsevišķu noslēgtu gadījumu, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles iespēju robežām, regulāri neatkārtojas un kuru normāli nav bijis iespējams uzņēmumā paredzēt.

Aizņēmumi un debitoru parādi ir neatvasināti finanšu aktīvi ar fiksētu vai nosakāmu maksājumu grafiku, kuri aktīvajā tirgū netiek kotēti, izņemot:

- a) tos, kurus uzņēmums nekavējoties vai tuvākajā nākotnē paredzējis pārdot, kuri ietverti to aktīvu kategorijā, kas paredzēti tirdzniecībai, kā arī tos, kuri uzņēmumā sākotnēji pēc to patiesās vērtības tiek atzīti peļņā vai zaudējumos;
- b) ieguldījumi, kurus uzņēmums uzskaita kā pārdošanai paredzētos ieguldījumus;
- c) tos, kuru sākotnējo ieguldījumu būtiskāko daļu īpašniekam nav iespējams atgūt dažādu iemeslu pēc, izņemot, ja notikusi kredīta stāvokļa pasliktināšanās, kuri jāklasificē kā pārdošanai paredzētie ieguldījumi.

Aktīvu kategorijā, kas nav aizņēmumi vai debitoru parādi, iegādātās daļas (piemēram, daļas kopējos vai tamlīdzīgos fondos) nav ne aizņēmums, ne debitoru parāds.

Pārdošanai paredzētie finanšu aktīvu posteņi ir tādi neatvasināti finanšu aktīvu posteņi, kas tiek uzskaitīti kā pārdošanai paredzētie vai kas nav klasificēti kā a) aizņēmumi un debitoru parādi, b) līdz termiņa beigām turēti aktīvi, vai c) finanšu aktīvi, kurus peļņā vai zaudējumos noraksta pēc to patiesās vērtības.

▼ **M12****Finanšu garantiju līguma definīcija**

Finanšu garantiju līgums ir līgums, kas izsniedzējam uzliek saistības veikt norādītos maksājumus īpašniekam radīto zaudējumu kompensēšanai zināma debitora laicīgas parāda neatmaksāšanas dēļ, kā paredzēts sākotnēji noslēgtos vai mainītos parāda instrumenta nosacījumos.

## ▼ M2

**Ar atzīšanu un novērtēšanu saistītās definīcijas**

*Finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa izmaksu daļa pēc nolietojuma atskaitīšanas ir summa, pēc kuras tiek vērtēts finanšu aktīvu vai finanšu saistību postenis, to atzīstot sākotnēji, no kuras jāatņem atmaksātā pamatsummas daļa, pieskaitot vai atskaitot uzkrāto nolietojumu, kuru aprēķina, izmantojot faktisko ieguldījumu metodi attiecībā uz starpībām starp minēto sākotnējo vērtību un vērtību termiņa beigās, kā arī atskaitot jebkādas iespējamās samazinājuma summas (tiešā veidā, vai izmantojot uzkrājumu kontu), kas radies vērtības samazināšanās vai neatgūstamu aktīvu dēļ.*

*Faktiskā ieguldījumu metode ir metode, saskaņā ar kuru tiek aprēķināta finanšu aktīvu vai finanšu saistību izmaksu daļa pēc nolietojuma atskaitīšanas (vai finanšu aktīvu vai finanšu saistību grupa) un sadalot ieņēmumus no ieguldījumiem vai izdevumus no ieguldījumiem attiecīgajā periodā. Efektīvā procentu likme ir likme, kas precīzā veidā diskontē nākotnes naudas maksājumus vai ieņēmumus cauri visam finanšu instrumenta paredzamam lietošanas periodam vai, ja attiecināms, īsākam finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa neto bilances vērtības periodam. Aprēķinot faktisko procentu likmi, uzņēmums aplēš naudas plūsmu, ņemot vērā visas finanšu instrumenta līgumsaistības (piemēram, priekšapmaksas nosacījumus, dzēšanas un tamlīdzīgas iespējas), bet nav jāņem vērā nākotnes kredītu zaudējumi. Aprēķinā tiek ietvertas visas maksas un punkti, saskaņā ar kuriem līgumslēdzējām pusēm ir jāveic vai jāsaņem maksājumi un kuri ir faktiskās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa (sk. 18. SGS), darījumu izmaksas, kā arī visa veida uzceļojumus un atlaides. Pastāv pieņēmums, ka naudas plūsmas un līdzīgu finanšu instrumentu grupas paredzamais lietderīgās lietošanas periods var būt ticami noteikts. Tomēr tajos retajos gadījumos, kad nav iespējams veikt ticamu naudas plūsmas aplēsi vai noteikt finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) paredzamo lietderīgās lietošanas periodu, uzņēmumam ir jāizmanto ar līgumu noteikta naudas plūsma visā finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) lietderīgās lietošanas periodā.*

*Izgrūmatošana ir iepriekš atzīta finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa izslēgšana no uzņēmuma bilances.*

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

*Regulāra iegāde vai pārdošana ir tādā līgumā noteikta finanšu aktīva iegāde vai pārdošana, kura nosacījumi paredz aktīva piegādi saskaņā ar noteiktu grafiku, kuru parasti izstrādā ar noteikumu vai vienošanās palīdzību attiecīgajā tirgus sektorā.*

*Darījumu izmaksas ir papildus izmaksas, kuras ir tiešā veidā jāpieskaita finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa iegādes, izdošanas vai pārdošanas izmaksām (sk. A. Pielikuma AG13. punktu). Papildus izmaksas ir izmaksas, kuras nebūtu radušās, ja uzņēmums nebūtu iegādājies, izdevis vai pārdevis finanšu instrumentu.*

**Ar riska ierobežošanas uzskaiti saistītās definīcijas**

*Saistoša apņemšanās ir saistošs līgums noteikta daudzuma resursu apmaiņai pēc noteiktas cenas noteiktā termiņā vai noteiktos termiņos nākotnē.*

*Prognozes darījums ir nesaistošs, tomēr paredzams darījums nākotnē.*

*Apdrošināšanas instruments ir speciāls atvasināts vai (tikai attiecībā uz ārvalstu valūtas maiņas kursa izmaiņu riska apdrošināšanu) speciāls neatvasināts finanšu aktīvu postenis, vai neatvasināts finanšu saistību postenis, kura patieso vērtību vai naudas plūsmu ir paredzēts izmantot, lai kompensētu zināma apdrošināta posteņa patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņas (72. – 77. punktā un A. Pielikuma AG94. – AG97. punktā atrodama papildināta apdrošināšanas instrumenta definīcija).*

*Apdrošināts postenis ir aktīvu, saistību, saistošas apņemšanās, ļoti ticamas prognozes darījuma vai neto ieguldījuma darījumos ar ārvalstu uzņēmumiem postenis, kurš a) pakļauj uzņēmumu nākotnes naudas plūsmas izmaiņu riskam un b) kuru paredzēts apdrošināt (78. – 84. punktā un A. Pielikuma AG98. – AG101. punktā atrodama papildināta apdrošināto posteņu definīcija).*

*Apdrošināšanas efektivitāte ir pakāpe, kādā patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņas, kuras saistītas ar riska apdrošināšanu, tiek kompensētas ar apdrošināšanas instrumenta patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņām (sk. A. Pielikuma AG105. – AG113. punktu).*

(\*) 48., 49. un A pielikuma AG69. – AG82. punkts paredz prasības finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa patiesās vērtības noteikšanai.

## ▼ M2

## IEGULTIE ATVASINĀJUMI

10. Iegultais atvasinājums ir hibrīda (kombinēta) instrumenta sastāvdaļa, kas arī paredz neatvasināta instrumenta apkalpošanas līgumu – nolūkā, lai atsevišķas kombinētā instrumenta naudas plūsmas mainītos tādā veidā, kas līdzinās autonoma atvasinājuma naudas plūsmām. Iegultie atvasinājumi izraisa zināma vai visu veidu naudas plūsmas rašanos, kuras citos apstākļos līgumos būtu paredzēts mainīt saskaņā ar noteiktu procentu likmi, finanšu instrumenta cenu, preču cenu, ārvalstu valūtu maiņas kursu, cenu vai īres maksājumu indeksu, kredītu reitingu vai kredītu indeksu vai ►M3 cits faktors, ja nefinanšu faktora gadījumā šis faktors nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi ◄. Atvasinājums, kas ir piesaistīts finanšu instrumentam, bet, saskaņā ar līgumu, ir neatkarīgi no instrumenta pārvedams, nav iegultais atvasinājums, bet atsevišķs finanšu instruments.
11. *Standarts paredz, ka iegultais atvasinājums jāatdala no apkalpošanas līguma un jāuzskaita kā atvasinājums, tikai un vienīgi ja:*
- iegultā atvasinājuma ekonomiskās īpašības un riski nav cieši saistīti ar apkalpošanas līguma ekonomiskajām īpašībām un riskiem (sk. A. Pielikuma AG30. un AG33. punktu);*
  - atsevišķs instruments, kurš ir ar tādiem pašiem nosacījumiem kā iegultais atvasinājums un kurš atbilst atvasinājuma definīcijai;*
  - hibrīda (kombinētais) instruments, kurš netiek vērtēts pēc patiesās vērtības un kura izmaiņas tiek atzītas peļņā vai zaudējumos (piemēram, caur peļņu vai zaudējumiem pēc patiesās vērtības finanšu aktīvos vai finanšu saistībās iegultais atvasinājums atsevišķi netiek izdalīts).*
- Ja iegultais atvasinājums tiek izdalīts atsevišķi, apkalpošanas līgums, ja tas paredzēts kā finanšu instruments, ir jāuzskaita saskaņā ar šo Standartu, kā arī attiecīgi ar citiem Standartiem, ja tas nav finanšu instruments. Standartā netiek skats jautājumu par to, vai iegultie atvasinājumi finanšu pārskatos ir jāuzrāda atsevišķi.*
12. *Ja Standartā ir prasība uzņēmumam iegulto atvasinājumu uzrādīt atsevišķi no apkalpošanas līguma, bet tam nav iespējams veikt atsevišķu iegultā atvasinājuma novērtēšanu iegādes brīdī vai turpmākos atskaišu iesniegšanas datumos, tad viss kombinētais līgums ir jāuzskaita kā tirdzniecībai paredzētais finanšu aktīvu vai finanšu saistību postenis.*
13. Ja uzņēmumā nav iespējams ar zināmu ticamības pakāpi noteikt iegultā atvasinājuma patieso vērtību pamatojoties uz tā nosacījumiem (piemēram, tādēļ, ka iegultais atvasinājums ir izveidots no kapitāla instrumenta, kurš netiek kotēts), tad iegultā atvasinājuma patiesā vērtība ir starpība starp hibrīda instrumenta patieso vērtību un apkalpošanas līguma patieso vērtību, ja tāda var tikt noteikta saskaņā ar šo Standartu. Ja uzņēmumā nav iespējams noteikt iegultā atvasinājuma patieso vērtību, izmantojot šo metodi, piemērojams 12. punkts un kombinētais instruments tiek uzskaitīts kā tirdzniecībai paredzētais.

## ATZĪŠANA UN ATZĪŠANAS PĀRTRAUKŠANA

## Sākotnējā atzīšana

14. *Finanšu aktīvus vai finanšu saistības savā bilancē uzņēmums atzīst tikai un vienīgi brīdī, kad uzņēmums kļūst kā līgumslēdzēja puse saskaņā ar instrumenta līguma noteikumiem. (Sk. 38. punktu attiecībā uz regulāru finanšu aktīvu iegādi.)*

## Finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšana

15. Konsolidētos finanšu pārskatos 16. – 23. punkts un A. Pielikuma AG34. – AG52. punkts piemērojams konsolidētā līmenī. Tas nozīmē, ka vispirms uzņēmums konsolidē visus meitas uzņēmumus saskaņā ar 27. SGS un 12. PIK. *Konsolidācija – īpašam nolīkam dibinātas sabiedrības*, bet pēc tam piemēro 16. – 23. punktu un A. Pielikuma AG34. – AG52. punktu rezultātā izveidotajai uzņēmumu grupai.
16. *Pirms izvērtēt, vai un kādā apmērā veicama 17. – 23. punktā paredzētā atzīšanas pārtraukšana, uzņēmums šādi nosaka, vai šie punkti ir piemērojami tikai kādai finanšu aktīva posteņa daļai (vai kādai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas daļai), vai finanšu aktīva postenim (līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupai) kopumā:*
- 17. – 23. punkts tiek piemērots tikai kādai finanšu aktīva posteņa daļai (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas daļai), tikai un vienīgi, ja daļa, kuras atzīšanu paredzēts pārtraukt, atbilst vienam no turpmāk uzskaitītiem nosacījumiem:*

## ▼ M2

- i) *Minētā daļa ietver tikai konkrēti identificētu naudas plūsmas daļu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas). Piemēram, ja uzņēmums noslēdz līgumu par procentu likmes līmeni, saskaņā ar kuru pretējā puse iegūst tiesības uz procentu naudas plūsmas daļu, bet nevis no parādsaisību instrumenta izraisītās pamatsummas naudas plūsmas daļu, 17. – 23. punkts tiek piemērots attiecībā uz procentu naudas plūsmas daļu.*
- ii) *Minētā daļa ietver tikai pilnīgi proporcionālu (pro rata) daļu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas) naudas plūsmu. Piemēram, brīdī, kad uzņēmums noslēdz vienošanos, saskaņā ar kuru pretējā puse iegūst tiesības uz daļu no visas parāda instrumenta naudas plūsmas 90 procentu apmērā, 17. – 23. punktu piemēro šai naudas plūsmai 90 procentu apmērā. Ja eksistē vairāk nekā viena pretējā puse, nav nepieciešams, ka katrai no tām pieder proporcionāla naudas plūsmas daļa ar nosacījumu, ka uzņēmumam, kurš veic nodošanu pieder pilnīgi proporcionāla tās daļa.*
- iii) *Minētā daļa ietver tikai pilnīgi proporcionālu (pro rata) daļu no konkrēti identificētas attiecīgā finanšu aktīva posteņa (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas) naudas plūsmas. Piemēram, brīdī, kad uzņēmums noslēdz vienošanos, saskaņā ar kuru pretējā puse iegūst tiesības uz daļu no visas parāda instrumenta naudas plūsmas 90 procentu apmērā, 17. – 23. punktu piemēro šai naudas plūsmai 90 procentu apmērā. Ja eksistē vairāk nekā viena pretējā puse, nav nepieciešams, ka katrai no pusēm pieder proporcionāla naudas plūsmas daļa, ar nosacījumu, ka uzņēmumam, kurš veic nodošanu pieder pilnīgi proporcionāla tās daļa.*
- b) *Visos pārējos gadījumos 17. – 23. punktu piemēro finanšu aktīva postenim (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupai) kopumā. Piemēram, brīdī, kad uzņēmums nodod i) tiesības uz pirmo vai pēdējo daļu 90 procentu apmērā no naudas līdzekļiem, kas iegūti no finanšu aktīva posteņa (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas), vai ii) tiesības uz daļu 90 procentu apmērā no debitoru parādu grupas naudas plūsmas, bet garantē kompensēt visus kredīta zaudējumus, kādi radušies pircējam, apmērā, kas nepārsniedz 8 procentus no debitoru parādu pamatsummas, 17. – 23. punktu piemēro finanšu aktīva postenim (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupai) kopumā.*
- 17. – 26. punktā termins "finanšu aktīva postenis" attiecas vai nu uz finanšu aktīva posteņa daļu (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu daļu), kā norādīts augstākminētajā a) apakšpunktā, vai, citos apstākļos, uz finanšu aktīva posteni (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupu) kopumā.*
17. *Uzņēmums pārtrauc finanšu aktīva atzīšanu tikai un vienīgi brīdī, kad:*
- līgumā paredzētās tiesības uz naudas plūsmu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa beidzas;*
  - finanšu aktīva postenis tiek nodots, kā aprakstīts 18. un 19. punktā, un nodošana atbilst 20. punktā noteiktajai atzīšanas pārtraukšanai.*
- (Sk. 38. punktu par regulāru finanšu aktīva posteņu pārdošanu).*
18. *Finanšu aktīva posteņa nodošanu uzņēmums veic tikai un vienīgi, ja:*
- tas nodod līgumā paredzētās tiesības uz naudas plūsmu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa;*
  - tas saglabā līgumā paredzētās tiesības uz naudas plūsmu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa, bet uzņemas līgumā paredzētas saistības naudas līdzekļu izmaksai vienam vai vairākiem saņēmējiem saskaņā ar tādu vienošanos, kas atbilst 19. punktā minētajiem nosacījumiem.*
19. *Brīdī, kad uzņēmums saglabā līgumā paredzētās tiesības uz finanšu aktīva posteņa ("sākotnējā aktīva posteņa") naudas plūsmu, bet uzņemas līgumā paredzētas saistības izmaksāt šos naudas līdzekļus vienam vai vairākiem uzņēmumiem ("iespējamie saņēmēji"), uzņēmums darījumu uzskaita kā finanšu aktīva posteņa nodošanu tikai un vienīgi, ja tiek izpildīti visi trīs zemāk aprakstītie nosacījumi:*
- Uzņēmumam nav saistību veikt maksājumus iespējamajiem saņēmējiem, ja no sākotnējā aktīva posteņa tas adekvātus naudas līdzekļus nav ieguvis. Uzņēmuma izdarīto īstermiņa avansa maksājumu ar tiesībām uz pilnas aizdevuma summas un uzkrāto tirgus likmes procentu atgūšanu rezultātā šis nosacījums netiek pārkāpts.*

## ▼ M2

- b) *Ar nodošanas līguma nosacījumiem uzņēmumam aizliegts pārdot vai iekļāt sākotnējo aktīva posteni, izņemot, ja tas tiek izmantots kā saistību nodrošinājums naudas līdzekļu izmaksai iespējamiem saņēmējiem.*
- c) *Uzņēmumam ir saistības veikt visu saņemto naudas līdzekļu pārskaitījumus iespējamiem saņēmējiem bez būtiskas kavēšanās. Bez tam uzņēmumam nav tiesību re-investēt šādus naudas līdzekļus, izņemot ieguldījumus naudā vai naudas ekvivalentos (kā noteikts 7. SGS Naudas plūsmas pārskatī), īstermiņa norēķinu periodā no naudas līdzekļu saņemšanas dienas līdz dienai, kurā tiek veikts pārskaitījums iespējamiem saņēmējiem, bet procentu ieņēmumus no šādiem ieguldījumiem nodod iespējamiem saņēmējiem.*
20. *Brīdī, kad uzņēmums veic finanšu aktīva posteņa nodošanu (sk. 18. pantu), tam jānovērtē, kādā apmērā tas saglabā risku un ieguvumus no īpašuma tiesībām uz attiecīgo finanšu aktīva posteni. Šajā gadījumā:*
- a) *ja būtiskākā visu riska veidu un ieguvumu daļa no īpašuma tiesībām uz finanšu aktīva posteni tiek nodota citam uzņēmumam, tad attiecīgā finanšu aktīva posteņa atzīšana tam ir jāpārtrauc un, kā atsevišķs aktīvu vai saistību postenis, jāatzīst visas nodošanas darījumā radītās vai saglabātās tiesības un saistības;*
- b) *ja būtiskākā visu riska veidu un ieguvumu daļa no īpašuma tiesībām uz finanšu aktīva posteni tiek saglabāta uzņēmumā, uzņēmums turpina attiecīgā finanšu aktīva posteņa atzīšanu;*
- c) *ja būtiskāko visu riska veidu un ieguvumu daļu no īpašuma tiesībām uz finanšu aktīva posteni uzņēmums ne nodod citam uzņēmumam, ne arī saglabā, uzņēmumam ir jānosaka, vai kontrole pār attiecīgo finanšu aktīva posteni ir saglabāta. Šajā gadījumā:*
- i) *ja uzņēmums nav saglabājis kontroli, finanšu aktīva posteņa atzīšana ir jāpārtrauc un visas nodošanas darījumā radušās tiesības un saistības jāatzīst atsevišķi kā aktīvu vai saistību postenis;*
- ii) *ja uzņēmums saglabājis kontroli, tas turpina finanšu aktīva posteņa atzīšanu tādā apmērā, kas atbilst tā turpmākās iesaistīšanās, attiecībā uz šo finanšu aktīva posteni, apjomam (sk. 30. punktu).*
21. Risku un ieguvumu nodošana (sk. 20. punktu) tiek vērtēta, salīdzinot uzņēmuma risku pirms un pēc nodošanas ar nodotā aktīva posteņa summu mainīguma apmēriem un neto naudas plūsmas laika sadalījumu. Uzņēmums ir saglabājis būtiskāko visu veidu riska un ieguvumu daļu no īpašuma tiesībām uz finanšu aktīva posteni, ja tā risks, salīdzinājumā ar attiecīgā finanšu aktīva posteņa nākotnes naudas plūsmas tagadnes vērtības mainīguma apmēriem, nodošanas rezultātā ievērojami nemainās (piemēram, tā iemesla dēļ, ka uzņēmums ir pārdevis finanšu aktīva posteni, saskaņā ar vienošanos to atpirkt pēc fiksētas cenas vai pēc cenas, par kuru tas pārdots, pieskaitot aizdevēja peļņas daļu). Uzņēmums ir nodevis būtiskāko visu veidu riska un ieguvumu daļu no īpašuma tiesībām uz finanšu aktīva posteni, ja tā risks, salīdzinājumā ar šāda veida mainīguma apmēriem, vairs nav nozīmīgs saistībā ar kopējo nākotnes naudas plūsmas tagadnes vērtības mainīguma apmēru, kas attiecas uz šo finanšu aktīva posteni (piemēram, ja uzņēmums ir pārdevis finanšu aktīva posteni, attiecībā uz kuru ir spēkā tikai iespēju līgums tā atpirkšanai pēc patiesās vērtības atpirkšanas brīdī, vai, ja, saskaņā ar, piemēram, tādu vienošanos kā apakš-līdzdalība aizņēmumā, tas ir veicis pilnībā proporcionālas lielāka finanšu aktīva posteņa naudas plūsmas daļas nodošanu, kura atbilst 19. punkta nosacījumiem).
22. Bieži ir acīmredzams, vai uzņēmums ir nodevis vai saglabājis būtiskāko visu veidu riska un ieguvumu daļu no īpašuma tiesībām un aprēķinus veikt nav vajadzīgs. Pārējos gadījumos ir nepieciešams veikt aprēķinus un salīdzināt uzņēmuma risku ar nākotnes naudas plūsmas tagadnes vērtības pirms un pēc nodošanas darījuma mainīguma apmēru. Aprēķinus un salīdzināšanu veic, izmantojot attiecīgo tekošo tirgus procentu likmi kā diskonta likmi. Tiek apsvērti visu veidu ticami iespējamie mainīguma apmēri, lielāku nozīmi piešķirot tādām iznākumam, kura piepildīšanās varbūtība ir vislielākā.
23. Jautājums par to, vai uzņēmums ir saglabājis kontroli (sk. 20. punkta c) apakšpunktu), ir atkarīgs no tā uzņēmuma iespējām aktīva posteni pārdot, kura veic tā nodošanu. Ja uzņēmums, kuram tiek nodots aktīva postenis, praktiski ir spējīgs pārdot visu aktīva posteni kopumā ar darījumu nesaisītāi trešai pusei un ir spējīgs to vienpusēji un bez vajadzības nodošanas darījumam noteikt papildu ierobežojumus, tad uzņēmums, kurš nodod aktīva posteni, nav saglabājis tā kontroli. Visos pārējos gadījumos uzņēmums ir saglabājis kontroli pār minēto finanšu aktīva posteni.

▼ **M2**

Nodošana, kas paredz atzīšanas pārtraukšanu

[sk. 20. punkta a), c) un i) apakšpunktu]

24. *Ja uzņēmums nodod finanšu aktīva posteņi nodošanas darījumā, kurš atbilst visa posteņa atzīšanas pārtraukšanas nosacījumiem un saglabā tiesības uz finanšu aktīva posteņa apkalpošanu par maksu, tas atzīst vai nu apkalpojamo aktīvu, vai apkalpojamo saistību posteņi saskaņā ar šo apkalpošanas līgumu. Ja nav paredzams, ka maksa, kas tiks saņemta, uzņēmumam sniegs adekvātu kompensāciju par pakalpojumu izpildi, apkalpošanas saistībām bilancē ir jābūt atzīām pēc patiesās vērtības caur apkalpošanas saistību posteņi. Ja ir paredzams, ka maksa, kas tiks saņemta, pārsniegs adekvātas kompensācijas apmērus par apkalpošanu, apkalpošanas tiesības bilancē ir jāatzīst caur apkalpošanas aktīva posteņi vērtībā, kas noteikta, pamatojoties uz lielāka finanšu aktīva posteņa bilances vērtības sadali saskaņā ar 27. punktu.*
25. *Ja nodošanas rezultātā ir pārtraukta visa finanšu aktīva posteņa atzīšana, bet nodošanas rezultātā uzņēmums iegūst jaunu finanšu aktīvu posteņi vai uzņemas jaunas finanšu saistības, vai arī apkalpošanas saistības, uzņēmums atzīst jauno finanšu aktīvu posteņi, finanšu saistību posteņi vai apkalpošanas saistību posteņi pēc patiesās vērtības.*
26. *Pārtraucot visa finanšu aktīva posteņa atzīšanu kopumā, starpību starp:*
- bilances vērtību;*
  - i) saņemtās atlīdzības vērtības (ieskaitot visu jauniegūto aktīvu posteņu vērtību, no kuras atskaitīta visu to saistību posteņu vērtība, kuras uzņēmums no jauna ir uzņēmies) un ii) visas uzkrātās peļņas vai zaudējumu vērtības, kas tiešā veidā tiek atzīta pamatkapitālā (sk. 55. punkta b) apakšpunktu), summu*
- atzīst peļņā vai zaudējumos.*
27. *Ja nodotais aktīva postenis ir daļa no lielāka finanšu aktīva posteņa (piemēram, gadījumos, kad uzņēmums nodod naudas līdzekļus, kas ir daļa no parādsaisību instrumenta, sk. 16. punkta a) apakšpunktu, un nodotā daļa atbilst prasībām, kas paredz visa posteņa atzīšanas pārtraukšanu, lielākā finanšu aktīva posteņa iepriekšējā bilances vērtība ir jāsadala starp to daļu, kuras atzīšana turpinās, un daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, pamatojoties uz šo daļu nosacītajām patiesajām vērtībām nodošanas dienā. Šajā nolūkā saglabātais apkalpošanas aktīva postenis tiek uzskatīts kā daļa, kuras atzīšana tiek turpināta. Starpību starp:*
- daļai, kuras atzīšana tiek pārtraukta, pieskaitīto bilances vērtību un:*
  - i) saņemtās atlīdzības vērtības (ieskaitot visu jauniegūto aktīvu posteņu vērtību, no kuras atskaitīta visu to saistību posteņu vērtība, kuras uzņēmums no jauna ir uzņēmies) un ii) visas tai pievienotās uzkrātās peļņas vai zaudējumu vērtības, kas tiešā veidā tiek atzīta pamatkapitālā (sk. 55. punkta b) apakšpunktu), summu*
- atzīst peļņā vai zaudējumos. Uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kas tikusi atzīta pašu kapitālā, sadala starp daļu, kuras atzīšana tiek turpināta, un to daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, pamatojoties uz šo daļu nosacītajām patiesajām vērtībām.*
28. *Kad uzņēmums veic lielākā finanšu aktīva posteņa iepriekšējās bilances vērtības sadali starp daļu, kuras atzīšana tiek turpināta, un daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, ir jānosaka tās daļas patiesā vērtība, kuras atzīšana tiek turpināta. Ja uzņēmumā ir daļām, kuru atzīšana tiek turpināta, līdzīgu daļu pārdošanas pieredze, vai, ja attiecībā uz šādām daļām, pastāv cita veida tirgus darījumi, nesen veiktu faktisko darījumu cenas sniedz vislabāko tās patiesās vērtības noteikšanas iespēju. Gadījumos, kuros nav ne cenu kotācijas, ne nesen veiktu tirgus darījumu, kas apliecinātu tās daļas patieso vērtību, kuras atzīšana tiek turpināta, vislabāk patieso vērtību noteikt kā starpību starp visa lielākā finanšu aktīva posteņa patieso vērtību un atlīdzību, kas saņemta no uzņēmuma, kuram postenis ir nodots, par to daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta.*

Nodošana, kas neparedz atzīšanas pārtraukšanu

[sk. 20. punkta b) apakšpunktu]

29. *Ja nodošanas rezultātā netiek paredzēta atzīšanas pārtraukšana, tādēļ ka uzņēmums ir saglabājis būtiskāko visu veidu riska un ieguvumu daļu, kas izriet no nodotā aktīva posteņa īpašuma tiesībām, uzņēmums turpina visa nodotā aktīva posteņa atzīšanu, bet saņemto atlīdzību tas atzīst caur finanšu saistību posteņi. Turpmākos periodos uzņēmums atzīst visus ieņēmumus no nodotā aktīva posteņa un visus ar finanšu saistību posteņi saistītos izdevumus.*

▼ **M2**

Turpmākās uzņēmuma saistības ar nodotā aktīva posteni

[sk. 20. punkta c) ii) apakšpunktu]

30. *Ja uzņēmums ne nodod, ne saglabā būtiskāko visu veidu riska un ieguvumu daļu, kas izriet no nodotā aktīva posteņa īpašuma tiesībām, un saglabā kontroli pār nodoto aktīva posteni, uzņēmums turpina nodotā aktīvu posteņa atzīšanu apmērā, kādā tas turpina saglabāt saistības pret šo aktīva posteni. Uzņēmuma turpmāko saistību apmērs attiecībā uz nodoto aktīva posteni, ir apmērs, kas vienāds ar uzņēmuma saistībām, kuras rodas nodotā aktīva posteņa vērtības izmaiņu dēļ. Piemēram:*
- a) *ja uzņēmuma turpmākās saistības pārvēršas nodotā aktīva posteņa garantijas līgumā, tad uzņēmuma turpmāko saistību apmērs ir mazāks no i) aktīva posteņa vērtības un ii) saņemamās maksimālās atdzības vērtības, kādu uzņēmumam var likt atmaksāt ("garantijas summa");*
  - b) *ja uzņēmuma turpmākās saistības pārvēršas nodotā aktīva posteņa rakstveida vai iegādātā iespēju līgumā (vai arī abos), uzņēmuma turpmāko saistību apmērs sakrīt ar nodotā aktīva posteņa vērtību, pēc kādas uzņēmums to drīkst atpirkt. Tomēr, pēc patiesās vērtības uzskaitīta aktīva posteņa rakstveida pārdošanas iespēju līguma gadījumā, uzņēmuma turpmāko saistību apmēru ir ierobežots līdz mazākai no nodotā aktīva posteņa patiesās vērtības un iespēju līguma izpildes cenas (sk. AG48. punktu);*
  - c) *ja uzņēmuma turpmākās saistības pārvēršas nodotā aktīva posteņa naudā sedzamu saistību iespēju līgumā vai tamlīdzīgās saistībās, tad uzņēmuma turpmāko saistību apmērs tiek noteikts tāpat kā gadījumos, kuros paredzēta iespēju līgumu saistību segšana ar līdzekļiem, kas nav naudas līdzekļi, kā iepriekš aprakstīts b) apakšpunktā.*
31. *Brīdī, kad uzņēmums turpina aktīva posteņa atzīšanu tā turpmāko saistību apmērā, tas veic arī ar to saistītu saistību posteņa atzīšanu. Par spīti pārējām šajā Standartā ietvertajām novērtēšanas prasībām, nodotais aktīva postenis un attiecīgais saistību postenis tiek vērtēti, pamatojoties uz vērtību, kas atspoguļo uzņēmuma saglabātās tiesības un saistības. Attiecīgais saistību postenis tiek vērtēts tā, lai nodotā aktīva posteņa un attiecīgā saistību posteņa neto bilances vērtība ir vienāda ar:*
- a) *uzņēmuma saglabāto tiesību un saistību izmaksas pēc nolietojuma atskaitīšanas, ja nodotais aktīva postenis tiek vērtēts pēc tā izmaksām, atskaitot uzkrāto nolietojumu;*
  - b) *uzņēmuma saglabāto tiesību un saistību patieso vērtību, kas tiek noteikta pēc autonoma posteņa principa, ja nodotais aktīva postenis tiek vērtēts pēc patiesās vērtības.*
32. *Uzņēmums turpina visu nodotā aktīva posteņa dēļ radušos ieņēmumu atzīšanu tā turpmāko saistību apmērā, kā arī visu attiecīgo saistību radīto izdevumu atzīšanu.*
33. *Turpmākās novērtēšanas nolūkos atzītās nodotā aktīva posteņa un attiecīgā saistību posteņa patiesās vērtības izmaiņas tiek uzskaitītas savstarpēji konsekventi saskaņā ar 55. punktu, un tās nedrīkst tikt dzēstas viena ar otru.*
34. *Ja uzņēmuma turpmākas saistības attiecas tikai uz daļu no finanšu aktīva posteņa (piemēram, ja uzņēmums saglabā iespēju pārpirkt daļu no nodotā aktīva posteņa vai saglabā atlikušo daļu savā īpašumā, kā rezultātā neveidojas būtiskākās īpašuma tiesību visa veida riska un ieguvumu daļas saglabāšana, bet uzņēmums saglabā kontroli), uzņēmums veic iepriekšējās bilances vērtības sadali starp to daļu, kuras atzīšanu tas turpina, pamatojoties uz šo daļu nosacītām patiesām vērtībām nodokļu dienā. Šim nolūkam ir piemērojamas 28. punkta prasības. Starpību starp:*
- a) *daļai, kuras atzīšana netiek turpināta, pievienojamo bilances vērtību;*
  - b) *i) par daļu, kuras atzīšana netiek turpināta, saņemtas atdzības vērtības un ii) visas tai pievienotās uzkrātās peļņas vai zaudējumu vērtības, kas tiešā veidā tiek atzīta pamatkapitālā (skat. 55. punkta b) apakšpunktu), summu*
- atzīst peļņā vai zaudējumos. Uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kas tikusi atzīta pašu kapitālā, sadala starp daļu, kuras atzīšana tiek turpināta, un to daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, pamatojoties uz šo daļu nosacītajām patiesajām vērtībām.*
35. **►M9** *Ja nodoto aktīvu vērtē pēc amortizēto izmaksu vērtības, tad Standartā minēto iespēju noteikt finanšu saistības pēc patiesās vērtības peļņā vai zaudējumos nevar pielietot attiecībā uz attiecīgu saistību. ◀*



▼ **M2**

Visi nodotie aktīva posteņi

36. *Ja nodotā aktīva posteņa atzīšana tiek turpināta, aktīvu postenis un attiecīgais saistību postenis nevar tikt dzēsti viens ar otru. Līdzīgā veidā uzņēmums nedrīkst dzēst nodota aktīva posteņa radītos ieņēmumus ar attiecīgā saistību posteņa radītajiem izdevumiem (sk. 32. SGS 42. punktu).*
37. *Ja uzņēmums, kurš nodod aktīva posteni, izsniedz nodrošinājumu, kas nav naudas nodrošinājums (tādu kā parādsaistību vai kapitāla instrumenti) uzņēmumam, kuram to nodod, nodrošinājuma uzskaitē uzņēmumā, kas aktīva posteni nodod, un uzņēmumā, kurš to saņem, ir atkarīga no fakta, vai uzņēmumam, kurš aktīva posteni saņem, ir tiesības nodrošinājumu pārdot vai iekļāt atkārtoti, kā arī no tā, vai uzņēmums, kas nodod aktīva posteni, ir izpildījis savas saistības. Gan uzņēmums, kurš aktīva posteni nodod, gan uzņēmums, kuram to nodod, nodrošinājuma uzskaitē veic šādi:*
- Ja uzņēmumam, kuram aktīva postenis tiek nodots, ir vai nu ar līgumu noteiktas vai praksē pieņemtas tiesības nodrošinājumu iekļāt atkārtoti, tad uzņēmums, kurš aktīva posteni nodod, šo aktīva posteni savā bilancē pārklasificē (piemēram, kā aizdevuma aktīvu, iekļātu kapitāla instrumentu vai atkārtotas iegādes debitoru parādu) atsevišķi no citiem aktīva posteņiem.*
  - Ja uzņēmums, kuram nodod aktīva posteni, pārdod tam iekļāto nodrošinājumu, tas atzīst ieņēmumus no pārdošanas un pēc patiesās vērtības novērtētās saistības kā saistības atdot nodrošinājuma vērtību.*
  - Ja uzņēmums, kurš nodod aktīva posteni, neizpilda līgumā paredzētās saistības un nav tiesīgs turpmāk dzēst nodrošinājuma vērtību, tas pārtrauc nodrošinājuma atzīšanu un uzņēmums, kuram aktīva postenis tiek nodots, veic nodrošinājuma atzīšanu kā tam piederošu aktīva posteni, kurš sākotnēji tiek vērtēts pēc patiesās vērtības, vai arī, ja tas jau nodrošinājumu ir pārdevis, tas pārtrauc nodrošinājuma atdošanas saistību atzīšanu.*
  - Izņemot gadījumos, kas paredzēti c) punktā, uzņēmums, kurš nodod aktīva posteni, turpina uzskaitīt nodrošinājumu bilancē, bet uzņēmums, kuram aktīva posteni nodod, nodrošinājuma atzīšanu kā aktīva posteni neveic.*

Regulāra finanšu aktīva posteņa iegāde vai pārdošana

38. *Regulāru finanšu aktīva posteņa iegādi vai pārdošanu atzīst un tā atzīšanu pārtrauc, ja attiecināms, izmantojot tirzniecības darījuma dienas uzskaiti vai saistību segšanas dienas uzskaiti (skat. A. Pielikuma AG53. – AG56. punktu).*

Finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana

39. *Uzņēmums izslēdz finanšu saistību posteni (vai finanšu saistību posteņa daļu) no tā bilances brīdī tikai un vienīgi, kad tas ir dzēsts – t.i., kad līgumā minētās saistības izpildītas vai atceltas, vai tām beidzies termiņš.*
40. *Apmaiņas darījumu starp esošu parādsaistību instrumentu aizdevuma saņēmēju un izsniedzēju, kuri noslēgti saskaņā ar nosacījumiem, kuros ir būtiskas atšķirības, uzskaita kā sākotnējā finanšu saistību posteņa dzēšanu un jauna finanšu saistību posteņa atzīšanu. Līdzīgā veidā, būtiskas esoša finanšu saistību posteņa vai tā daļas izmaiņas (neatkarīgi no tā, vai tās ir attiecināmas uz debitora finansiāla rakstura grūtībām vai nē) uzskaita kā sākotnējā finanšu saistību posteņa dzēšanu un jauna finanšu saistību posteņa atzīšanu.*
41. *Starpību starp dzēsto vai citai pusei nodoto finanšu saistību posteņa (vai finanšu saistību posteņa daļas) bilances vērtību un samaksātās atbildības vērtību, ieskaitot visu nodoto aktīva posteņu, kuri nav naudas posteņi, vai saistību, kuras tas uzņēmis, vērtību atzīst peļņā vai zaudējumos.*
42. *Ja uzņēmums atkārtoti iegādājas daļu no finanšu saistību posteņa, tas sadala iepriekšējo finanšu saistību posteņa bilances vērtību starp daļu, kuras atzīšana tiek turpināta un daļu, kuras turpināšana tiek pārtraukta, pamatojoties uz šo daļu nosacītām patiesām vērtībām atkārtotās iegādes dienā. Starpību starp a) tās daļas bilances vērtību, kuras turpināšana tiek pārtraukta, un b) par to daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, samaksātās atbildības vērtību, ieskaitot visu nodoto aktīva posteņu, kas nav naudas posteņi, vai saistību, kuras tas uzņēmis, vērtību atzīst peļņā vai zaudējumos.*

▼ **M2****NOVĒRTĒŠANA**

*Sākotnējā finanšu aktīvu un saistību novērtēšana*

43. *Brīdī, kad sākotnēji tiek atzīti finanšu aktīvi vai finanšu saistības, uzņēmums tos vērtē pēc to patiesās vērtības, bet gadījumos, kad finanšu aktīvu postenis vai finanšu saistību postenis caur peļņu vai zaudējumiem netiek vērtēts pēc patiesās vērtības, tai klāt pieskaitot darījumu izmaksas, kuras ir tiešā veidā attiecināmas uz šā finanšu aktīvu posteņa vai finanšu saistību posteņa iegādi vai izsniegšanu.*
44. Ja uzņēmums tāda aktīva posteņa vērtēšanā, kurš turpmāk tiek uzskaitīts pēc tā izmaksu vērtības vai izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, izmanto darījuma dienas uzskaiti, posteni nekavējoties atzīst pēc tā patiesās vērtības darījuma dienā (sk. A. Pielikuma AG53. – AG56. punktu).

*Turpmākā finanšu aktīvu vērtēšana*

45. Finanšu aktīva posteņa vērtēšanas nolūkos pēc tā sākotnējās atzīšanas, šajā Standartā finanšu aktīvus iedala šādās četrās kategorijās, kuras definētas 9. punktā:

- finanšu aktīvi, kas atzīti pēc to patiesās vērtības caur peļņu un zaudējumiem;
- līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi;
- aizdevumi un debitoru parādi;
- pārdošanai paredzētie finanšu aktīvi.

Šā Standarta ietvaros minētās kategorijas attiecas uz novērtēšanu un peļņas vai zaudējumu atzīšanu. Uzrādot informāciju caur finanšu pārskatiem, uzņēmums šo kategoriju apzīmēšanai var izmantot citus formulējumus vai cita veida kategorijas. Piezīmēs uzņēmums atklāj ► **M12** 7. SFPS ◀ prasīto informāciju.

46. *Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmums vērtē finanšu aktīvus, ieskaitot tos atvasinājumus, kuri ir aktīva posteni, pēc to patiesās vērtības, neveicot nekādus darījumu izmaksu atskaitījumus, kas var rasties no to pārdošanas vai likvidācijas, izņemot šādus finanšu aktīva posteņus:*
- aizdevumi un debitoru parādi, kā noteikts 9. punktā, kurus vērtē pēc to izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi;*
  - līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi, kā noteikts 9. punktā, kurus vērtē pēc to izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi;*
  - ieguldījumi pašu kapitāla instrumentos, kuriem nav aktīvajā tirgū noteiktas kotācijas cenas un kuru patiesā vērtība ticami nevar tikt noteikta, un atvasinājumi, kas ir saistīti ar un ir sedzami šādu nekotētu kapitāla instrumentu piegādes dienā, un kuri ir jāvērtē pēc to izmaksu vērtības (skat. A. Pielikuma AG80. un AG81. punktu).*

*Finanšu aktīvus, kurus plānots uzskaitīt kā apdrošinātos posteņus, paredzēts vērtēt saskaņā ar 89. – 102. punktā minētajām riska ierobežošanas uzskaites prasībām. Visus finanšu aktīva posteņus, izņemot tos, kuri peļņa un zaudējumos tiek vērtēti pēc patiesās vērtības, saskaņā ar 58. – 70. punktu un A. Pielikuma AG84. – AG93. punktu, ir paredzēts pārskatīt saistībā ar to vērtības samazināšanu.*

*Turpmākā finanšu saistību vērtēšana*

▼ **M12**

47. Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmums visus finanšu saistību posteņus vērtē pēc to izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi, izņemot šādus posteņus:
- finanšu saistības, kas atzītas pēc to patiesās vērtības caur peļņu un zaudējumiem. Šādas saistības, ieskaitot atvasinājumus, kas ir saistību posteni, vērtē pēc to patiesās vērtības, izņemot, atvasinājuma saistību posteņus, kas ir saistīti ar un ir sedzami ar nekotēta pašu kapitāla instrumenta piegādi, kura patieso vērtību nav iespējams ticami novērtēt, un kas jāvērtē pēc tā izmaksu vērtības;
  - finanšu saistības, kuras rodas brīdī, kad finanšu aktīva posteņa nodošana neatbilst atzīšanas pārtraukšanas prasībām, vai kad tiek piemērota saistību turpināšanas pieeja. 29. un 31. punkts attiecas uz šādu finanšu saistību posteņu novērtēšanu.
  - finanšu garantiju līgums, kā tas definēts 9. punktā. Pēc sākotnējās atzīšanas, šāda līguma izsniedzējs novērtē to (ja vien netiek piemērots 47. punkta a) vai b) apakšpunkts) kā lielāko summu no:

▼ **M12**

- i) summas, kas aprēķināta saskaņā ar 37. SGS Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi;
  - un
  - ii) sākotnēji atzītās summas (skatīt 43. punktu), atskaitot attiecīgā gadījumā, uzkrātā nolietojuma vērtību, kas atzīta saskaņā ar 18. SGS.
- d) saistības sniegt aizdevumu ar procentu likmi zem tirgus vērtības. Pēc sākotnējās atzīšanas, šāda līguma izsniedzējs novērtē saistības (ja vien netiek piemērots 47. punkta a) apakšpunkts) kā lielāko summu no:
- i) summas, kas aprēķināta saskaņā ar 37. SGS;
  - un
  - ii) sākotnēji atzītās summas (skatīt 43. punktu), atskaitot, attiecīgā gadījumā, uzkrātā nolietojuma vērtību, kas atzīta saskaņā ar 18. SGS.

Finanšu saistībām, kuras ir plānots uzskaitīt kā apdrošinātos posteņus, piemēro 89.-102. punktā ietvertās riska ierobežošanas uzskaites prasības.

▼ **M2**

*Patiesās vērtības noteikšanas apsvērumi*

▼ **M12**

48. Nosakot finanšu aktīva posteņa vai finanšu saistību posteņa patieso vērtību, šā standarta, 32. SGS vai 7. SFPS piemērošanas nolūkā uzņēmums piemēro A pielikuma AG69.-AG82. punktu.

▼ **M2**

49. Finanšu saistību posteņa patiesā vērtība ar pieprasījuma iezīmēm (piemēram, pieprasījuma depozīts) nav mazāka kā pēc pieprasījuma izmaksājamā summa, kas tiek diskontēta no pirmās iespējamās atmaksāšanas pieprasījuma dienas.

*Pārklasificēšana*

50. *Uzņēmums nedrīkst veikt finanšu instrumenta pārklasificēšanu uz vai no tā patiesās vērtības caur peļņas un zaudējumu kategoriju, kamēr tas tiek turēts bilancē vai ir izsniegts.*
51. *Ja mainījušies plāni vai iespējas kā rezultātā vairs nav iespējams ieguldījumu klasificēt kā līdz galam turētu ieguldījumu, tas jāpārklasificē kā ieguldījumu, kas paredzēts pārdošanai, un jāpārvērtē pēc tā patiesās vērtības, bet starpība starp tā bilances vērtību un patieso vērtību jāuzskaita saskaņā ar 55. punkta b) apakšpunktu.*
52. *Ikreiz, kad tāda līdz galam turēto ieguldījumu pārdotā vai pārklasificētā daļa, kas ir vairāk nekā nenozīmīga, neatbilst kādam no 9. punktā uzskaitītajiem nosacījumiem, visi atlikušie līdz galam turētie ieguldījumi jāpārklasificē kā pārdošanai paredzētie. Veicot šāda veida pārklasificēšanu, starpību starp to bilances vērtību un patieso vērtību, uzskaita saskaņā ar 55. punkta b) apakšpunkta prasībām.*
53. *Ja kļūst iespējams finanšu aktīvu posteni vai finanšu saistību posteni ticami novērtēt gadījumos, kuros tas iepriekš nebija iespējams, un, ja aktīva posteni vai saistību posteni nepieciešams novērtēt pēc patiesās vērtības gadījumos, kuros to ir iespējams ticami noteikt (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un 47. punktu), aktīva vai saistību posteni pārvērtē pēc patiesās vērtības, bet starpība starp tā bilances vērtību un patieso vērtību jāuzskaita saskaņā ar 55. punktu.*
54. *Ja mainās plāni vai iespējas, vai arī izveidojas reti iespējamie apstākļi, kad patieso vērtību vairs nav iespējams ticami noteikt (skat. 46. punkta c) apakšpunktu un 47. punktu), vai arī tādēļ, ka 9. punktā minētie "divi iepriekšējie fiskālie gadi" ir pagājuši, pareizāk ir finanšu aktīva vai saistību posteņa uzskaiti veikt pēc finanšu aktīva vai saistību posteņa izmaksu vērtības, vai pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, nekā pēc patiesās vērtības, finanšu aktīva vai finanšu saistību posteņa patiesās vērtības bilances vērtība, kāda tā ir šajā datumā, attiecīgi kļūst par tā jauno izmaksu vērtību vai izmaksu vērtību, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums. Visa no šā aktīvu posteņa iepriekš gūtā peļņa vai zaudējumi, kas, saskaņā ar 55. punkta b) apakšpunktu, ir tikusi tiešā veidā atzīta pamatkapitālā, jāuzskaita šādi:*
- a) *Ja finanšu aktīva postenis ir ar fiksētu beigu termiņu, ieņēmumus vai zaudējumus noraksta peļņā vai zaudējumos līdz galam turētā ieguldījuma atlikušā lietderīgā lietošanas laika periodā, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi. Starpība, kas izveidojusies starp jauno izmaksu vērtību, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, un beigu vērtību, arī jānoraksta finanšu aktīva posteņa atlikušā lietderīgā*

## ▼ M2

laika periodā, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi, līdzīgi kā noraksta uzcelojuma un atlaides vērtību. Ja turpmāk tiek veikta finanšu aktīva posteņa vērtības samazināšana, visi ieņēmumi vai izdevumi, kas tiešā veidā tikuši atzīti pamatkapitālā, saskaņā ar 67. punktu tiek atzīti peļņā un zaudējumos.

- b) Ja finanšu aktīva posteņim nav fiksēta beigu termiņa, peļņa vai zaudējumi tiek atstāti pamatkapitālā līdz finanšu aktīva posteņa pārdošanas vai izslēgšanas brīdim, kad tas jāatzīst peļņā vai zaudējumos. Ja turpmāk tiek veikta finanšu aktīva posteņa vērtības samazināšana, visi ieņēmumi vai izdevumi, kas tiešā veidā tikuši atzīti pamatkapitālā, saskaņā ar 67. punktu tiek atzīti peļņā un zaudējumos.

## Peļņa un zaudējumi

55. Finanšu aktīvu vai saistību posteņa patiesās vērtība izmaiņu rezultātā radušos peļņu vai zaudējumus, kas nav apdrošināšanas attiecību daļa (sk. 89. – 102. punktu), atzīst šādi:

- a) no finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa, kuru klasificē kā pēc patiesās vērtības peļņā vai zaudējumos atzīto posteņi, gūto peļņu vai zaudējumus atzīst peļņā vai zaudējumos;
- b) no pārdošanai paredzēta finanšu aktīva posteņa gūto peļņu vai zaudējumus atzīst tieši pamatkapitālā ar pašu kapitāla izmaiņu pārskata starpniecību (sk. 1. SGS Finanšu pārskatu sniegšana), izņemot zaudējumus no vērtības samazināšanās (sk. 67. – 70. punktu), kā arī peļņu un zaudējumus no ārvalstu valūtu maiņas (sk. A. Pielikuma AG83. punktu), līdz finanšu aktīva posteņa atzīšanas pārtraukšanai, kad iepriekš pamatkapitālā atzīto uzkrāto peļņu vai zaudējumus atzīst peļņā vai zaudējumos. Tomēr procentus, kas aprēķināti, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi (sk. 9. punktu), atzīst peļņā vai zaudējumos (sk. 18. SGS Ieņēmumi). Dividendes no pašu kapitāla instrumenta, kas paredzēts pārdošanai, tiek atzītas peļņā vai zaudējumos ar brīdi, kad nostiprinātas uzņēmuma tiesības maksājumu saņemt (sk. 18. SGS).

56. No tiem finanšu aktīvu un finanšu saistību posteņiem, kuri tiek uzskaitīti bilancē pēc to izmaksu vērtības (sk. 46. un 47. paragrāfus), no kuras tiek atskaitīts uzkrātais nolietojums, gūtā peļņa vai zaudējumi tiek atzīti peļņā vai zaudējumos brīdī, kad attiecīgā finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa atzīšana tiek pārtraukta vai tā atzīta vērtība samazināta, un tas tiek veikts nolietojuma uzskaites procesa ietvaros. Tomēr no finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņiem, kas ir apdrošinātie posteņi (sk. 78. – 84. punktu un A. Pielikuma AG98. – AG101. punktu), gūtās peļņas vai zaudējumu uzskaitē veicama, vadoties no 89. – 102. punkta prasībām.

57. Ja uzņēmums finanšu aktīva posteņu atzīšanu veic, izmantojot darījuma dienas uzskaites principu (sk. 38. punktu un A. Pielikuma AG53. un AG56. punktu), tad visas patiesās saņemamā aktīva posteņa vērtības izmaiņas periodā no darījuma dienas līdz saistību segšanas dienai netiek atzītas attiecībā uz aktīva posteņiem, kuri bilancē tiek uzskaitīti pēc izmaksu vērtības vai pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums (atskaitot zaudējumus no vērtības samazināšanās). Tomēr attiecībā uz aktīvu posteņiem, kuri tiek uzskaitīti pēc patiesās vērtības, patiesās vērtības izmaiņas ir jāatzīst peļņā vai zaudējumos, vai pašu kapitālā, kā tas paredzēts saskaņā ar 55. punkta prasībām.

## Finanšu aktīvu vērtības samazināšana un neatgūstamība

58. Katrā bilances sastādīšanas reizē uzņēmumam ir jānovērtē, vai pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka finanšu aktīva posteņim vai finanšu aktīvu posteņu grupai jāveic vērtības samazināšana. Ja šādi pierādījumi pastāv, uzņēmums piemēro 63. punktā minētās prasības (attiecībā uz finanšu aktīva posteņiem, kuri bilancē ir uzskaitīti pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums), 66. punktā minētās prasības (attiecībā uz finanšu aktīva posteņiem, kuri bilancē ir uzskaitīti pēc izmaksu vērtības), lai noteiktu iespējamo zaudējumu apjomu no vērtības samazināšanās.

59. Finanšu aktīva posteņim vai finanšu aktīva posteņu grupai tiek veikta vērtības samazināšana un rodas zaudējumi no vērtības samazināšanās, tikai un vienīgi, ja pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka šāda vērtības samazināšanās ir notikusi viena vai vairāku pēc aktīva posteņa sākotnējās atzīšanas notikušu gadījumu rezultātā ("zaudējumu gadījums") un, ja šis zaudējumu gadījums (vai vairāki gadījumi) atstājis ticami novērtējamu iespaidu uz finanšu aktīva posteņa vai finanšu aktīva posteņu grupas prognozēto nākotnes naudas plūsmu. Var arī nebūt iespējams identificēt vienu, atsevišķu notikumu, kas ir izraisījis vērtības samazināšanos. Drīzāk iespējams, ka samazināšanos izraisījis vairāku notikumu kopējais rezultāts. Nākotnes notikumu rezultātā prognozētie zaudējumi, neatkarīgi no to tica-

## ▼ M2

mības pakāpes, netiek atzīti. Objektīvi pierādījumi tam, ka notikusi finanšu aktīva posteņa vai posteņu grupas vērtības samazināšanās, ietver tādu pārbaudāma veida informāciju, kas nonāk aktīva īpašnieka uzmanības lokā attiecībā uz šādiem zaudējumu gadījumiem:

- a) nozīmīgas saistību izsniedzēja vai pildītāja finansiālās grūtības;
  - b) līguma nosacījumu neievērošana, piemēram, procentu vai pamatsummas atmaksāšanas nosacījumu pārkāpšana vai neievērošana;
  - c) aizdevuma izsniedzējs tādu ekonomisku vai juridisku iemeslu dēļ, kas saistīti ar aizdevumaņēmēja finansiālām grūtībām, piešķir aizdevumaņēmējam koncesiju, ko citos apstākļos aizdevumaņēmējs nebūtu apsvēris;
  - d) kļūst ticams, ka aizdevumaņēmējs uzsāks bankrota procedūru vai cita veida finansiālu reorganizāciju;
  - e) attiecīgā finanšu aktīva posteņa aktīvā tirgus zaudēšana finansiālu grūtību dēļ;
  - f) pārbaudāma informācija norāda, ka eksistē izmērāms finanšu aktīva posteņu grupas nākotnes naudas plūsmas prognozes samazinājums kopš šo aktīva posteņu atzīšanas dienas, lai arī attiecībā uz atsevišķiem finanšu aktīva posteņiem šis samazinājums vēl nav nosakāms, un tā ietver:
    - i) zaudējumus palielinošas izmaiņas attiecībā uz aizdevumaņēmēju maksāspēju attiecīgajā grupā (piemēram, pieaugošs nokavēto maksājumu skaits vai pieaugošs kredītkaršu aizdevumuņēmēju skaits, kuri savu kredīta limitu jau sasnieguši un maksā minimālo mēneša summu);
    - ii) valsts vai pašvaldību ekonomiskos apstākļus, kas ir savstarpēji saistīti ar pārkāpumiem attiecībā uz aktīva posteņiem grupā (piemēram, bezdarbnieku līmeņa celšanās attiecīgajā aizdevumuņēmēju ģeogrāfiskajā apgabalā, nekustamā īpašuma cenu samazināšanās, kas ietekmē nekustamā īpašuma ķīlu vērtību attiecīgajā apgabalā, naftas cenu samazināšanās attiecībā uz naftas ražotājiem izsniegtajiem aizdevumiem, vai zaudējumus palielinošas izmaiņas kādas rūpniecības nozares apstākļos, kas ietekmē aizdevumuņēmējus attiecīgajā grupā).
60. Aktīvā tirgus zaudēšana tā iemesla dēļ, ka uzņēmuma finanšu instrumentu vairs netiek publiski tirgoti, nav vērtības samazināšanās pierādījums. Uzņēmuma kredītreitinga krišanās pats par sevi nav vērtības samazināšanās pierādījums, lai gan tas var kalpot kā vērtības samazināšanās pierādījums, apsverot to saistībā ar cita veida pieejamo informāciju. Finanšu aktīva posteņa patiesās vērtības samazināšanās līdz līmenim, kas ir zemāks par tā izmaksu vērtību vai izmaksu vērtību pēc uzkrātā nolietojuma atskaitīšanas, ne vienmēr ir vērtības samazināšanās pierādījums (piemēram, parādsaitību instrumenta ieguldījuma patiesās vērtības samazināšanās, kas radusies no riska brīvas procentu likmes palielināšanās rezultātā).
61. Papildus pie 59. punktā minētiem gadījumu veidiem, objektīvi ieguldījuma kapitāla instrumentos vērtības samazināšanās pierādījumi ir arī informācija par tādām nozīmīgām, zaudējumus palielinošām izmaiņām, kuras ir notikušas tehnoloģiskajā, tirgus, ekonomiskajā vai juridiskajā vidē, kurā darbojas izsniedzējs, kā arī norāda, ka kapitāla instrumentā ieguldītās izmaksas var nebūt atgūstamas. Nozīmīga vai ilgstoša vērtības samazināšanās ieguldījumā kapitāla instrumentos līdz līmenim, kas zemāks par izmaksām, arī ir vērtības samazināšanās pierādījums.
62. Atsevišķos gadījumos pārbaudāmā informācija, kas nepieciešama, lai novērtētu finanšu aktīva posteņa radītos zaudējumus no vērtības samazināšanās, var būt ierobežota vai arī vairs nav pilnībā attiecināma uz konkrēto situāciju. Piemēram, tas var būt gadījums, kad aizdevumaņēmējs ir nonācis finansiālās grūtībās un nav pieejami daudzi vēsturiskie dati, kas saistīti ar līdzīgiem aizdevumuņēmējiem. Šādos gadījumos zaudējumu apjoma noteikšanai no vērtības samazināšanās uzņēmums izmanto spriedumu vadoties no savas pieredzes. Līdzīgā veidā uzņēmums izmanto spriedumu, vadoties no savas pieredzes, koriģējot pārbaudāmu informāciju, attiecībā uz finanšu aktīva posteņu grupu konkrētās situācijas atspoguļošanai (sk. AG89. punktu). Pamatotu aplēšu lietošana ir svarīga finanšu pārskatu sagatavošanas daļa un neietekmē to ticamību.

Finanšu aktīvi, kas tiek uzskaitīti bilancē pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums

63. *Ja pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka radušies zaudējumi no tādu aizdevumu un debitoru parādu vai līdz galam turētu ieguldījumu vērtības samazināšanās, kas bilancē tiek uzskaitīti pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, zaudējumu summa tiek vērtēta kā starpība starp aktīva posteņa bilances vērtību un prognozētās*

## ▼ M2

*nākotnes naudas plūsmas tagadnes vērtību (atskaitot nākotnē paredzamos kredītu zaudējumus, kas vēl nav radušies), kas tiek diskontēta, izmantojot finanšu aktīva posteņa sākotnējo faktisko procentu likmi (t.i., faktisko procentu likmi, kas aprēķināta sākotnējās atzīšanas brīdī). Aktīva posteņa bilances vērtību samazina vai nu tiešā veidā vai ar uzkrājumu konta starpniecību. Zaudējumu summu atzīst peļņā vai zaudējumos.*

64. Vispirms uzņēmums nosaka, vai objektīvi vērtības samazināšanās pierādījumi pastāv attiecībā uz katru atsevišķi nozīmīgu finanšu aktīva posteni atsevišķi, un atsevišķi vai kopumā attiecībā uz finanšu aktīva posteņiem, kuri nav nozīmīgi katrs atsevišķi. Ja uzņēmums nosaka, ka objektīvi vērtības samazināšanās pierādījumi attiecībā uz katru atsevišķi novērtētu finanšu aktīva posteni nepastāv, neatkarīgi no tā, vai postenis ir nozīmīgs vai nē, tas ietver aktīva posteni finanšu aktīva posteņu grupā ar līdzīgām kredītriska īpašībām un novērtē tos kopumā vērtības samazināšanas veikšanas nolūkā. Aktīva posteņi, kas tiek atsevišķi novērtēti vērtības samazināšanas veikšanas nolūkā un attiecībā uz kuriem tiek atzīta vai turpina atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās, netiek iekļauti kolektīvajā novērtēšanā ar nolūku veikt vērtības samazināšanu.
65. *Ja turpmākā periodā samazinās zaudējuma no vērtības samazināšanās summa un ja samazinājumu var objektīvi attiecināt uz gadījumu, kurš notiek pēc tam, kad vērtības samazināšanās ir tikusi atzīta (tādu kā debitora kredītreitīngā celšanās), tad iepriekš atzīto zaudējumu no vērtības samazināšanās reversē vai nu tiešā veidā, vai arī veicot nepieciešamās uzkrājumu konta korekcijas. Reversēšanas rezultātā nedrīkst izveidoties tāda finanšu aktīva posteņa bilances vērtība, kas pārsniedz vērtību, kas būtu bijusi vienāda ar izmaksu vērtību, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, ja vērtības samazināšanās nebūtu atzīta dienā, kad veikta vērtības samazināšanas reversēšana. Reversēto summu atzīst peļņā vai zaudējumos.*

Finanšu aktīvi, kas tiek uzskaitīti bilancē pēc izmaksu vērtības

66. *Ja pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka radušies zaudējumi tāda nekotēta kapitāla instrumenta vērtības samazināšanas rezultātā, kas netiek bilancē uzskaitīts pēc patiesās vērtības, jo tā patiesā vērtība nav ticami nosakāma, vai tāda atvasinājuma aktīva posteņa vērtības samazināšanas rezultātā, kas saistīts ar un dzēšams šāda nekotēta pašu kapitāla instrumenta piegādes rezultātā, tad zaudējumu summu no vērtības samazināšanās nosaka kā starpību starp finanšu aktīva posteņa bilances vērtību un nākotnes naudas plūsmas prognozes tagadnes vērtību, kas tiek diskontēta pie līdzīga finanšu aktīva posteņa faktiskās tirgus peļņās procentu likmes (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un A. Pielikuma AG80. un AG81. punktu). Šādi zaudējumi no vērtības samazināšanas netiek reversēti.*

Pārdošanai paredzētie finanšu aktīvi

67. *Brīdī, kad tiešā veidā kapitālā tiek atzīts pārdošanai paredzētu finanšu aktīva posteņu patiesās vērtības samazinājums, un pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka notikusi aktīva posteņa vērtības samazināšanās (sk. 59. punktu), uzkrāto zaudējumu vērtība, kas tika atzīta tiešā veidā pamatkapitālā, jāizslēdz no pašu kapitāla un jāatzīst peļņā un zaudējumos, pat ja attiecīgā finanšu aktīva posteņa atzīšana nav tikusi pārtraukta.*
68. *Uzkrāto zaudējumu vērtība, kas tiek izslēgta no pašu kapitāla un, saskaņā ar 67. punktu, tiek atzīta peļņā vai zaudējumos, ir vienāda ar starpību starp iegādes vērtību (no kuras atskaitīta visa atmaksātās pamatsummas vērtība un nolietojums) un faktisko patieso vērtību, no kuras atskaitīti zaudējumi no tā finanšu aktīva posteņa vērtības samazināšanās, kurš iepriekš tika atzīts peļņā vai zaudējumos.*
69. *Tāda ieguldījuma pašu kapitāla instrumentos peļņā vai zaudējumos atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās, kurš tiek klasificēts kā paredzēts pārdošanai, nevar tikt reversēti caur peļņu vai zaudējumiem.*
70. *Ja turpmākā periodā tāda parāda instrumenta patiesā vērtība, kurš tiek klasificēts kā paredzēts pārdošanai, pieaug, un, ja šis pieaugums ir objektīvi attiecināms uz gadījumu, kas notiek pēc tam, kad zaudējumi no vērtības samazināšanās tika atzīti peļņā vai zaudējumos, zaudējumus no vērtības samazināšanās reversē, reversēto summu atzīstot peļņā vai zaudējumos.*

## ▼ M2

## APDROŠINĀŠANA

71. *Ja plānots veidot apdrošināšanas attiecību starp apdrošināšanas instrumentu un apdrošināto posteni, kā aprakstīts 85. – 88. punktā un A. Pielikuma AG102. – AG104. punktā, apdrošināšanas instrumenta un apdrošinātā posteņa radītās peļņas vai zaudējumu uzskaiti veic, vadoties no 89. – 102. punkta.*

*Apdrošināšanas instrumenti*

## Kritērijiem atbilstoši instrumenti

72. Šis Standarts nesašaurina to apstākļu loku, saskaņā ar kuriem atvasinājums var tikt apzīmēts kā apdrošināšanas instruments ar noteikumu, ka tiek ievēroti 88. punktā ietvertie nosacījumi, izņemot attiecībā uz zināma veida rakstiskiem iespēju līgumiem (sk. A. Pielikuma AG94. punktu). Tomēr neatvasinātu finanšu aktīva posteni vai neatvasinātu finanšu saistību posteni var paredzēt kā apdrošināšanas instrumentu tikai ārvalstu valūtu maiņas kursu riska apdrošināšanai.
73. Riska ierobežošanas uzskaites nolūkā tikai tos instrumentus, kuros ieskaitīta ārējā puse attiecībā pret atskaites uzņēmumu (t.i., ārēja attiecībā pret uzņēmumu grupu, uzņēmumu segmentu 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 vai segmentu atskaitēs ar noteikumu, ka tie ir ārēji attiecībā pret atsevišķo uzņēmumu vai segmentu, par kuru sastādīta atskaite.

## Apdrošināšanas instrumentu noteikšana

74. Parasti tiek veikta vienreizēja, pilnībā visa 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;
  - 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 novērtēti 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, kā, 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 viedam ar noteikumiem, ka a) apdrošinātos riskus ir iespējams skaidri identificēt; b) apdrošinājuma produktivitāti ir iespējams nodemonstrēt; kā arī c) ir iespējams nodrošināt, ka eksistē 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). Līdzīgā veidā divus vai vairāk instrumentus (vai proporcionālas to daļas) var noteikt kā apdrošināšanas instrumentus tikai gadījumā, ja neviena no tiem nav rakstisks iespēju līgums vai rakstisks neto iespēju līgums.

▼ **M2***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 postenu grupa, saistību postenu 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 postenu vai tādu finanšu saistību postenu daļu, kuri savā starpā sadala apdrošināmo risku.
79. Pretēji aizdevumiem un debitoru parādiem, līdz galam turēti ieguldījumi nevar kļūt par apdrošinātiem posteņiem saistībā ar procentu likmes riska vai priekšapmaksas riska apdrošināšanu, jo ieguldījuma noteikšana kā līdz galam turēts ieguldījums, paredz nodomu attiecīgo ieguldījumu turēt līdz tā beigu termiņam neatkarīgi no šāda ieguldījuma patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņām, kas var tikt attiecinātas uz procentu likmju izmaiņām. Tomēr līdz galam turēts ieguldījums var būt kā apdrošinātais postenis attiecībā uz riskiem no izmaiņām ārvalstu valūtu maiņas kursos un kredītrisku.

▼ **M11**

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 apdrošinātie posteņi. No tā izriet, ka riska ierobežošanas uzskaitē var tikt piemērota darījumiem starp uzņēmumiem vai vienas un tās pašas grupas segmentiem tikai individuālos vai atsevišķos šo uzņēmumu vai segmentu finanšu pārskatos, bet ne konsolidētos grupas finanšu pārskatos. Kā izņēmumu var minēt gadījumu, kurā grupas iekšējā naudas posteņa ārvalstu valūtu risks (piemēram, kreditoru/debitoru parāds starp diviem meitas uzņēmumiem) var atbilst apdrošināta posteņa kritērijiem konsolidētos finanšu pārskatos, ja tā rezultātā veidojas risks attiecībā uz ārvalstu valūtu maiņas peļņu vai zaudējumiem, kas nav pilnībā izslēgti, pārskatus konsolidējot atbilstoši 21. SGS Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme. Atbilstoši 21. SGS peļņa vai zaudējumi no ārvalstu valūtu maiņas darījumiem grupas iekšējos naudas posteņos netiek pilnībā izslēgti, pārskatus konsolidējot gadījumos, kuros grupas iekšējie naudas posteņi ir divu tādu grupas uzņēmumu savstarpēja darījuma posteņi, kuriem ir atšķirīgas funkcionālās valūtas. Turklāt ļoti ticami prognozējama grupas iekšējā darījuma ārvalstu valūtu risks var atbilst apdrošināta posteņa kritērijiem konsolidētos finanšu pārskatos, ja darījums ir noteikts valūtā, kas nav šo darījumu veicošā uzņēmuma funkcionālā valūta, un ārvalstu valūtu risks ietekmēs konsolidēto peļņu vai zaudējumus.

▼ **M2**

## Finanšu postenu 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 postenu vai finanšu saistību postenu portfeļa procentu likmes riska apdrošināšanā pēc patiesās vērtības (un tikai šāda veida apdrošināšanā), apdrošinātā daļa var tikt noteikta saistībā ar valūtas summu (piemēram, dolāru, eiro, mārciņu vai randu summu) nevis kā atsevišķi aktīvu posteņi (vai saistību posteņi). Lai arī portfeli drīkst riska vadības nolūkos ietvert aktīvu un saistību posteņus, noteiktā summa ir aktīvu postenu summa vai saistību postenu 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 izmaiņas, kas attiecināmas uz izmaiņām apdrošinātās procentu likmēs, pamatojoties uz prognozējamajiem, nevis līgumā noteiktiem pārceņošanas datumiem. [...].



▼ **M2**

Tādu posteņu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem, kuri nav finanšu posteņi

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 uzskaitē*

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:*
- 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.*
  - 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.*
  - 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.
88. *Apdrošināšanas attiecība atbilst riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem saskaņā ar 89.–102. punkta nosacījumiem tikai un vienīgi, ja tiek izpildīti visi turpmāk minētie nosacījumi:*
- 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;*
  - 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;*
  - 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;*
  - apdrošināšanas efektivitāte var ticami tikt izmērīta, t.i., ticami var izmērīt apdrošinātā posteņa patieso vērtību vai naudas plūsmas, kuras attiecināmas uz apdrošināto risku un apdrošināšanas instrumenta patieso vērtību (sk. 46. un 47. punktu un A. Pielikuma AG80. un AG81. punktu saistībā ar norādēm patiesās vērtības noteikšanā);*

## ▼ M2

- e) *apdrošināšana tiek konstanti novērtēta un faktiski noteikta kā ļoti efektīva visu finanšu atskaites periodu laikā, attiecībā uz kuriem apdrošināšana tiek noteikta.*

Patiesās vērtības apdrošināšana

89. *Ja patiesās vērtības apdrošināšana attiecīgajā periodā atbilst 88. punkta nosacījumiem, to uzskaita šādi:*

- a) *peļņu vai zaudējumus, kas rodas, veicot atkārtotu patiesās vērtības (atvasinātiem apdrošināšanas instrumentiem) vai bilances vērtības ārvalstu valūtas komponentes, kas tiek vērtēta saskaņā ar 21. SGS (neatvasinātiem apdrošināšanas instrumentiem), novērtēšanu, atzīst peļņā vai zaudējumos;*
- b) *ar peļņas vai zaudējumu summu no apdrošinātā posteņa, kas attiecināma uz apdrošināto risku, korigē apdrošinātā posteņa bilances vērtību un to atzīst peļņā vai zaudējumos. Tas piemērojams, ja citos apstākļos apdrošināto posteni vērtē pēc izmaksu vērtības. Uz apdrošināto risku attiecināmās peļņas vai zaudējumu summas atzīšana peļņā vai zaudējumos piemērojama, ja apdrošinātais postenis ir pārdošanai paredzēts finanšu aktīva postenis.*

- 89A. Finanšu aktīvu vai finanšu saistību portfeļa daļas procentu likmes riska patiesās vērtības apdrošināšanā (un tikai šāda veida apdrošināšanā) 89. punkta b) apakšpunkta prasība var tikt izpildīta, uzrādot uz apdrošināto posteni attiecināmo peļņu vai zaudējumus vai nu:

- a) vienas atsevišķas rindas postenī aktīvu daļā tajos pārcenošanas laika periodos, kuros apdrošinātais postenis ir aktīva postenis; vai arī
- b) vienas atsevišķas rindas postenī saistību daļā tajos pārcenošanas laika periodos, kuros apdrošinātais postenis ir saistību postenis.

Atsevišķo rindu posteņi, kas augstāk minēti a) un b) apakšpunktos, ir jāuzrāda blakus ar finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņiem. Šajās rindās ietvertās summas izslēdz no bilances ar brīdi, kad tiek pārtraukta attiecīgo aktīvu vai saistību posteņu atzīšana.

90. Ja tiek apdrošināti tikai zināmi uz apdrošināto posteni attiecināmi riska veidi, tās atzītās apdrošinātā posteņa patiesās vērtības izmaiņas, kas nav saistītas ar apdrošināto risku, tiek atzītas, kā izklāstīts 55. punktā.

91. *Uzņēmums turpmāk pārtrauc veikt 89. punktā minēto riska ierobežošanas uzskaiti, ja:*

- a) *apdrošināšanas instrumenta termiņš beidzas vai tas tiek pārdots, vai ir izpildīts (šajā nolūkā apdrošināšanas instrumenta aizvietošana vai pārklāšanās ar citu apdrošināšanas instrumentu netiek uzskaita par termiņa izbeigšanos vai tā darbības pārtraukšanu, ja šāda aizvietošana vai pārklāšanās ir paredzēta kā daļa no uzņēmuma apdrošināšanas stratēģijas);*
- b) *apdrošināšana vairs neatbilst 88. punktā minētajiem riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem;*
- c) *uzņēmums atceļ noteikto apdrošināšanu.*

92. *Visas pēc izmaksu vērtības, no kurām atskaitīts uzkrātais 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 89A. punktā aprakstīta bilances 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 vērtība, kas attiecināmas uz apdrošināto risku, tiek atzīta kā aktīvu vai saistību postenis (sk. 89. punkta b) apakšpunktu). Apdrošināšanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas arī tiek atzītas peļņā vai zaudējumos.

94. Kad uzņēmums noslēdz saistošu apņemšanos iegādāties aktīvus vai uzņemt saistības, kas ir apdrošināts postenis patiesās vērtības apdrošināšanā, sākotnējā aktīvu vai saistību posteņa bilances vērtība, kas izvei-

## ▼ M2

dojas, uzņēmumam izpildot šo apņemšanos, tiek koriģēta, ieskaitot tādu uzkrāto izmaiņu vērtību saistošās apņemšanās patiesajā vērtībā, kuras attiecināmas uz apdrošināto risku, kas tika atzīts bilancē.

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), atzīst tiešā veidā pamatkapitālā caur pārskatu par izmaiņām pašu kapitālā (sk. 1. SGS);*
  - b) *neefektīvo no apdrošināšanas instrumenta gūto peļņas daļu atzīst peļņā vai zaudējumos.*
96. Precīzāk apzīmējot, naudas plūsmas apdrošināšanu uzskaita šādi:
- a) atsevišķās pašu kapitāla komponentes, kas saistītas ar apdrošināto posteni, tiek koriģētas attiecībā uz mazāko no šādām vērtībām (absolūtās summās):
    - i) no apdrošināšanas sākuma brīža uzkrātā peļņa vai zaudējumi no apdrošināšanas instrumenta;
    - 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;
  - c) ja uzņēmuma dokumentētā riska vadības stratēģijā paredzēts, attiecībā uz konkrētu apdrošināšanas attiecību, izslēgt zināmu peļņas vai zaudējumu, vai ar apdrošināšanas instrumentu saistītas naudas plūsmas komponenti no apdrošināšanas efektivitātes novērtējuma (sk. 74., 75. punktu un 88. punkta a) apakšpunktu, tad šī izslēgtā peļņas vai zaudējumu komponente tiek atzīta saskaņā ar 55. punkta nosacījumiem.
97. *Ja prognozējama darījuma apdrošināšana turpmāk noved pie finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa atzīšanas, ar to saistīto peļņu vai zaudējumus, kas tika tiešā veidā saskaņā ar 95. punkta nosacījumiem atzīta pamatkapitālā, pārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem tai pat periodā vai periodos, kuros iegādātais aktīva postenis vai noslēgto saistību postenis ietekmē peļņu vai zaudējumus (tādos periodos, kuros tiek atzīti procentu ieņēmumi vai procentu izdevumi). Tomēr, ja uzņēmums paredz, ka visi vai daļa no zaudējumiem, kas tiešā veidā atzīti pamatkapitālā, nav atgūstami viena vai vairāku turpmāko periodu laikā, summu, kuras atgūšana nav paredzama, pārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem.*
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 piemērots patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaitē, uzņēmums pieņem zemāk minētos a) vai b) apakšpunktus:*
- a) *tas pārklasificē attiecīgo peļņu vai zaudējumus, kas tika atzīti tieši pamatkapitālā saskaņā ar 95. punkta nosacījumiem uz peļņu vai zaudējumiem 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 tiešā veidā ir atzīti pamatkapitālā, nav atgūstami viena vai vairāku turpmāko periodu laikā, summu, kuras atgūšana nav paredzama, pārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem.*
  - b) *attiecīgā peļņa vai zaudējumi, kas tika atzīti tieši pamatkapitālā saskaņā ar 95. punktu, tiek izslēgti un ieskaitīti sākotnējās izmaksās vai cita veida aktīvu vai saistību posteņa bilances vērtībā.*
99. *Uzņēmums pieņem 98. punkta a) vai b) apakšpunktu par tā grāmatvedības politiku un piemēro to konsekventi attiecībā uz visiem apdrošināšanas darījumiem, uz kuriem 98. punkts attiecas.*
100. *Attiecībā uz naudas plūsmas apdrošināšanu, izņemot 97. un 98. punktā aprakstītos gadījumus, summas, kas tikušas tiešā veidā atzītas pamatkapitālā, atzīst ► M5 peļņa vai zaudējumi ◀ tanī pat periodā vai periodos, kuros apdrošinātais prognozējamais darījums ietekmē ► M5 peļņa vai zaudējumi ◀ (piemēram, prognozējamās pārdošanas gadījumā).*
101. *Jebkurā no zemāk sniegtajiem apstākļiem, uzņēmums turpmāk pārtrauc 95. – 100. punktā aprakstīto riska ierobežošanas uzskaiti:*

▼ **M2**

- a) *apdrošināšanas instrumenta termiņš beidzas vai tas tiek pārdots, vai ir izpildīts (šajā nolūkā apdrošināšanas instrumenta aizvietošana vai pārklāšanās ar citu apdrošināšanas instrumentu netiek uzskatīta par termiņa izbeigšanos vai tā darbības pārtraukšanu, ja šāda aizvietošana vai pārklāšanās ir paredzēta kā daļa no uzņēmuma apdrošināšanas stratēģijas). Šādā gadījumā no apdrošināšanas instrumenta gūto uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kurus turpina atzīt tieši pamatkapitālā no perioda, kurā apdrošināšana ir bijusi efektīva (sk. 95. punkta a) apakšpunktu), turpina atzīt atsevišķi pamatkapitālā līdz prognozes darījuma brīdim. Ar darījuma brīdi piemēro 97., 98. un 100. punktu;*
- b) *apdrošināšana vairs neatbilst 88. punktā aprakstītajiem riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem. Šādā gadījumā no apdrošināšanas instrumenta gūto uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kurus turpina atzīt tieši pamatkapitālā no perioda, kurā apdrošināšana bijusi efektīva (sk. 95. punkta a) apakšpunktu), turpina atzīt atsevišķi pamatkapitālā līdz prognozes darījuma brīdim. Ar darījuma brīdi 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), atzīst peļņā vai zaudējumos. Prognozējamais darījums, kurš vairs nav ļoti ticams (sk. 88. punkta c) apakšpunktu), var joprojām tikt uzskatīts kā paredzams;*
- d) *uzņēmums atceļ noteikto apdrošināšanu. Prognozējamā darījuma apdrošināšanas gadījumā no apdrošināšanas instrumenta gūto uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kurus turpina atzīt tieši pamatkapitālā no perioda, 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. Ar darījuma brīdi piemēro 97., 98. un 100. punktu. Ja darījums vairs netiek paredzēts, uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kas tikuši atzīti tieši pamatkapitālā, jāatzīst peļņā vai zaudējumos.*

Neto ieguldījuma apdrošināšana

102. *Neto ieguldījuma apdrošināšana ārvalstu darījumos, ieskaitot naudas posteņa apdrošināšanu, kuru uzskaita kā daļu no neto ieguldījuma (sk. 21. SGS), uzskaita līdzīgi ar naudas plūsmas apdrošināšanu:*
- a) *to no apdrošināšanas instrumenta gūtās peļņas vai zaudējumu daļu, kas noteikta kā efektīva apdrošināšana (sk. 88. punktu) atzīst tiešā veidā pamatkapitālā caur pārskatu par izmaiņām pašu kapitālā (sk. 1. SGS);*
- b) *neefektīvo daļu atzīst peļņā vai zaudējumos.*

*No apdrošināšanas instrumenta gūto peļņu vai zaudējumus, kas saistīti ar efektīvo apdrošināšanas daļu, kura ir tikusi tiešā veidā atzīta pamatkapitālā, atzīst kā peļņu vai zaudējumus no ārvalstu darījuma izslēgšanas.*

#### FAKTISKAIS DATUMS UN PĀREJAS NOTEIKUMI

103. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts (ieskaitot 2004. gada martā izdarītos grozījumus) ikgadējiem periodiem, kuri sākas ne ātrāk kā 2005. gada 1. janvārī. Ir atļauts uzsākt Standarta piemērošanu ātrāk. Uzņēmums nedrīkst šo Standartu (ieskaitot 2004. martā izdarītos 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 attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2001. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

▼ **M12**

- 103B. *Finanšu garantiju līgumi (39. SGS un 4. SFPS grozījumi), izdoti 2005. gada augustā, izdarīti grozījumi 2. punkta e) un h) apakšpunktā, 4., 47., un NP4. punktā, pievienots NP4A. punkts, pievienota jauna finanšu garantiju līgumu definīcija 9. punktā un svītrots 3. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākiem periodiem, tas atklāj šo faktu un vienlaicīgi piemēro 32. SGS un 4. SFPS saistītos grozījumus.*

▼ **M2**

104. *Šo Standartu piemēro retrospektīvi, izņemot 105. – 108. punktā norādītajos gadījumos. Ja pārveidošana praktiski nav iespējama, uzņēmums šo faktu atklāj un norāda apmēru, kādā informācija tika pārveidota.*

▼ **M2**

105. *Piemērojot Standartu pirmoreiz, uzņēmumam atļauts noteikt iepriekš atzītu finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņi kā finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņi pēc patiesās vērtības caur peļņu un zaudējumiem, vai kā pārdošanai paredzētu, neskatoties uz 9. punkta prasību, kas šādu noteikšanu paredz izdarīt pie sākotnējās atzīšanas. Katram šādam finanšu aktīva postenim, kas noteikts kā pārdošanai paredzētais, uzņēmums atzīst visu uzkrāto patiesās vērtības izmaiņu summu atsevišķā pašu kapitāla komponentē līdz turpmākai to atzīšanas pārtraukšanai vai vērtības samazināšanai, kad uzņēmums šo uzkrāto peļņu vai zaudējumus ieskaita peļņā vai zaudējumos. Katram finanšu instrumentam, kurš noteikts pēc patiesās vērtības caur peļņu vai zaudējumiem vai kā paredzēts pārdošanai, uzņēmums:*
- a) *pārveido finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņus, izmantojot to jauno noteikto veidu salīdzinošajos finanšu pārskatos;*
  - b) *atklāj finanšu aktīvu vai finanšu saistību katrā kategorijā atsevišķi noteikto posteņu patiesās vērtības, klasifikāciju un bilances vērtības, pēc kurām tie tika uzskaitīti iepriekšējos finanšu pārskatos.*
106. *Izņemot 107. punktā pieļautajos gadījumos, uzņēmums piemēro atzīšanas pārtraukšanas nosacījumus, kas uzskaitīti 15. – 37. punktā un A. Pielikuma AG36. – AG52. punktā. Tātad, ja uzņēmums pārtrauca finanšu aktīva posteņu atzīšanu saskaņā ar 39. SGS (2000. gadā pārstrādāto variantu) darījuma rezultātā, kurš notika pirms 2004. gada janvāra, un, ja šo aktīva posteņu atzīšana nebūtu tikusi pārtraukta saskaņā ar šo Standartu, tad šo posteņu atzīšanu uzņēmums nedrīkst veikt.*
107. *Neskatoties uz 106. punkta prasībām, uzņēmums drīkst piemērot 15. – 37. punktā un A. Pielikuma AG36. – AG52. punktā uzskaitītās atzīšanas pārtraukšanas prasības attiecībā uz iepriekšējiem periodiem no tās dienas, kad uzņēmums izdara šo izvēli, ar noteikumu, ka informācija, kas nepieciešama, piemērojot 39. SGS tiem aktīvu un saistību posteņiem, kuru atzīšana ir tikusi pārtraukta iepriekšēju darījumu rezultātā, tika iegūti sākotnējās šo darījumu uzskaites laikā.*

▼ **M8**

- 107A. *Neskatoties uz 104. punktā minētajām prasībām, uzņēmums var piemērot prasības, kas noteiktas AG76. punkta pēdējā teikumā un AG76.A punktā, vienā no sekojošiem veidiem:*
- a) *perspekīvi darījumiem pēc 2002. gada 25. oktobra; vai*
  - b) *perspekīvi darījumiem pēc 2004. gada 1. janvāra.*

▼ **M2**

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 tiešā veidā tika atzītas pamatkapitālā 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.*

▼ **M11**

- 108A. *Uzņēmums piemēro 80. punkta pēdējo teikumu, kā arī AG99A. un AG99B. punktu gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums ir izraudzījies par apdrošināto posteņi ārēju prognozējamu darījumu, kas:*
- a) *ir noteikts darījumu veicošā uzņēmuma funkcionālajā valūtā;*
  - b) *rada risku, kas ietekmēs konsolidēto peļņu vai zaudējumus (t.i., ir noteikts valūtā, kas nav grupas uzrādīšanas valūta), un*
  - c) *būtu atbildis riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem, ja tas nebūtu noteikts to veicošā uzņēmuma funkcionālajā valūtā,*

*tas var piemērot riska ierobežošanas uzskaiti konsolidētajos finanšu pārskatos periodā(-os) pirms 80. punkta pēdējā teikuma, kā arī AG99A. un AG99B. punkta piemērošanas datuma.*

▼ **M11**

- 108B. *Uzņēmumam nav jāpiemēro AG99B. punkts salīdzināmai informācijai par periodiem pirms 80. punkta pēdējā teikuma un AG99A. punkta piemērošanas datuma.*

▼ **M2**

**CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA**

109. Šis Standarts aizstāj 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana* 2000. gada oktobrī pārstrādāto variantu.
110. Šis Standarts un pievienotie *Ieviešanas norādījumi* aizstāj bijušās SGSK izveidotās 39. SGS Ieviešanas norādījumu komitejas izdotos *Ieviešanas norādījumus*.

▼ **M2**

*A PIELIKUMS*  
**Norādījumu piemērošana**

*Šis papildinājums ir standarta neatņemama sastāvdaļa.*

**Darbības apjoms (2. – 7. punkts)**

▼ **M3**

NP1. Daži līgumi pieprasa maksājumus, kas balstīti uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem. (Tos, kuri balstīti uz klimatiskiem faktoriem, dažkārt dēvē par "laikapstākļu atvasinājumiem".) Ja šādi līgumi neietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* darbības jomā, tie ietilpst šā Standarta darbības jomā.

▼ **M2**

NP2. Šis standarts nemaina prasības, kas saistītas ar darbinieka pabalstu plānu, kas atbilst SGS Nr. 26 *Pensijas pabalsta plānu uzskaitē un pārskatu sniegšana* un autortiesību līgumiem, kas pamatojas uz ieņēmumiem no pārdošanas un pakalpojumu apjoma, kurus uzskaita saskaņā ar SGS Nr. 18 *Ieņēmumi*.

NP3. Dažkārt uzņēmums veic, ko pats uzskata par "stratēģisko ieguldījumu" pašu kapitāla instrumentos, ko izdevis cits uzņēmums, ar nodomu izveidot vai uzturēt ilgtermiņa attiecības ar uzņēmumu, kurā izdarīts ieguldījums. Uzņēmums, kas veic ieguldījumu, piemēro SGS Nr. 28 *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos*, lai noteiktu, vai uzņēmuma uzskaites metode ir atbilstoša šādam ieguldījumam. Līdzīgi ieguldītājs uzņēmums piemēro SGS Nr. 31 *Līdzdalība kopuzņēmumos*, lai noteiktu, vai proporcionālā konsolidācija vai pašu kapitāla metode ir atbilstoša šādam ieguldījumam. Ja ne pašu kapitāla metode, ne proporcionālā konsolidācija nav atbilstošas, uzņēmums šim stratēģiskajam ieguldījumam piemēro šo standartu.

▼ **M3**

► **M12** NP3A. ◀Šis Standarts attiecas uz apdrošinātāju finanšu aktīviem un finanšu saistībām, bet ne uz tiesībām un saistībām, kuras 2. punkta e) apakšpunkts izslēdz, jo tās rodas līgumos, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā.

▼ **M12**

NP4. Finanšu garantiju līgumiem iespējamās vairākas juridiskās formas, piemēram, garantija, dažu veidu kredītvēstules, kredīta atvasinātā standartprodukta līgums vai apdrošināšanas līgums. To uzskaitē nav atkarīga no to juridiskās formas. Tālāk ir minēti pareizas uzskaites piemēri (skatīt 2. punkta e) apakšpunktu):

- a) pat ja finanšu garantiju līgums atbilst 4. SFPS sniegtajai apdrošināšanas līguma definīcijai, ja riska pārnese ir būtiska, izsniedzējs piemēro šo standartu. Tomēr, ja izsniedzējs pirms tam ir īpaši apliecinājis, ka tas uzskata šādus līgumus par apdrošināšanas līgumiem un izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamo uzskaites sistēmu, izsniedzējs pēc saviem ieskatiem šādiem finanšu garantiju līgumiem var piemērot šo standartu vai 4. SFPS. Ja piemēro šo standartu, izsniedzējam jāievēro 43. punkta prasība finanšu garantiju līgumu sākotnēji atzīt pēc patiesās vērtības. Ja finanšu garantiju līgums tika izsniegts ar darījumu nesaistītai pusei autonomā nesaistītu pušu darījumā, tā patiesā vērtība, uzsākot darījumu, ir vienāda ar saņemto prēmiju, ja vien nav pierādīts pretējais. Attiecīgi, ja vien finanšu garantiju līgums tā noslēgšanas brīdī netika novērtēts pēc patiesās vērtības peļņā vai zaudējumos vai netika piemērots 29.-37. punkts un NP47.-NP52. punkts (kad finanšu aktīva posteņa nodošana neatbilst atzīšanas pārtraukšanas prasībām, vai kad tiek piemērota saistību turpināšanas pieeja), izsniedzējs to novērtē kā lielāko summu no:

i) summas, kas aprēķināta saskaņā ar 37. SGS;

un

ii) sākotnēji atzītās summas atskaitot, attiecīgā gadījumā, uzkrātā nolietojuma vērtību, kas atzīta saskaņā ar 18. SGS (skatīt 43. punkta c) apakšpunktu).

- (b) dažas ar kredītiem saistītās garantijas neizvirza kā maksājumu priekšnosacījumu prasību, ka īpašnieks ir pakļauts riskam un tam ir radušies zaudējumi saistībā ar to, ka debitors neveic maksājumus par garantēto aktīvu posteni noteiktajā termiņā. Kā šādas garantijas piemēru var minēt garantiju, kas paredz maksājumus saistībā ar izmaiņām noteiktajā kredītreitingā vai kredīta indeksā.

▼ **M12**

Šādas garantijas nav finanšu garantiju līgumi, kā tie definēti šajā standartā, un tās nav arī apdrošināšanas līgumi, kas definēti 4. SFPS. Šādas garantijas ir atvasinājumi un izsniedzējs tiem piemēro šo standartu;

- c) Ja finanšu garantiju līgums ir izsniegts saistībā ar preču pārdošanu, izsniedzējs, atzīstot ieņēmumus no garantijas un preču pārdošanas, aprēķiniem piemēro 18. SGS.

NP4A. Apgalvojumi, ka izsniedzējs uzskata līgumus par apdrošināšanas līgumiem, parasti ir sastopami izsniedzēja sarakstē ar klientiem un regulējošām iestādēm, līgumos, darījumu dokumentācijā un finanšu pārskatos. Turklāt uz apdrošināšanas līgumiem bieži vien attiecas uzskaites prasības, kas ir atšķirīgas no prasībām, ko piemēro citiem darījumu veidiem, piemēram, banku vai komercsabiedrību izsniegtiem līgumiem. Šādos gadījumos izsniedzēja finanšu pārskatos parasti iekļauj apliecinājumu, ka izsniedzējs ir piemērojis šīs uzskaites prasības.

▼ **M2****Definīcijas (8. – 9. punkts)***Spēkā esošā procentu likme*

NP5. Dažos gadījumos finanšu aktīvi tiek iegūti ar dziļu diskontu, kas atspoguļo radušos kredīta zaudējumus. Uzņēmumi iekļauj šos uzkrātos kredīta zaudējumus naudas plūsmu aplēsēs, aprēķinot faktisko procentu likmi.

NP6. Izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi, uzņēmums parasti amortizē jebkuras maksas, punktus, saskaņā ar kuriem ir jāveic vai jāsaņem maksājumi, darījumu izmaksas un citus uzcenosumus un diskontus, kas ietverti faktiskās procentu likmes aprēķinā. Tomēr tiek izmantots īsāks periods, ja tas ir periods, uz kuru maksas, punkti, saskaņā ar kuriem ir jāveic vai jāsaņem maksājumi, darījumu izmaksas un citi uzcenosumi un diskonti, attiecas. Tas būs gadījums, kad mainīgais faktors, uz kuru attiecas maksas, punkti, saskaņā ar kuriem ir jāveic vai jāsaņem maksājumi, darījumu izmaksas un citi uzcenosumi un diskonti, tiek pārceļots pēc tirgus likmēm pirms instrumenta paredzamā termiņa. Šādā gadījumā, attiecīgais amortizācijas periods ir periods līdz nākošajam šādas pārceļošanas datumam. Piemēram, ja mainīgās likmes instrumenta uzcenosums vai diskonts atspoguļo procentus, kas šim instrumentam ir uzkrājušies, kopš pēdējo reizi maksāti procenti, vai notikušas izmaiņas tirgus procentu likmēs, kopš mainīgā procentu likme tika piemērota tirgus procentu likmēm, tas tiks amortizēts līdz nākošajam datumam, kad mainīgā procentu likme tiks piemērota tirgus procentu likmēm. Tas ir tādēļ, ka uzcenosums vai diskonts attiecas uz periodu līdz nākošajam procentu likmes piemērošanas datumam, jo šajā datumā mainīgais faktors, uz kuru uzcenosums vai diskonts attiecas (t.i., procentu likmes) tiek piemērotas tirgus procentu likmēm. Ja tomēr uzcenosums vai diskonts rodas no izmaiņām kredītā, kas sadalītas uz mainīgo likmi, kas noteikta instrumentam vai citiem mainīgajiem faktoriem, kas nav piemēroti tirgus procentu likmēm, tas tiek amortizēts instrumenta paredzamajā lietošanas laikā.

NP7. Mainīgās likmes finanšu aktīviem un mainīgās likmes finanšu saistībām, periodiska naudas plūsmu pārvērtēšana, lai atspoguļotu, kā tirgus procentu likmju izmaiņas maina faktisko procentu likmi. Ja mainīgās likmes finanšu aktīvs vai mainīgās likmes finanšu saistības tiek sākotnēji atzīti tādā apjomā, kas vienāds ar saņemamo vai maksājamo pamatsummu, nākotnes procentu maksājumu pārvērtēšanai parasti nav nozīmīgas ietekmes uz aktīva vai pasīva uzskaites summu.

NP8. Ja uzņēmums pārskata vai pārvērtē maksājumus vai ieņēmumus, uzņēmumam jākorrigē finanšu aktīva vai finanšu saistību uzskaites summa (vai finanšu instrumentu grupas), lai atspoguļotu faktisko un pārskatītu prognozētās naudas plūsmas. Uzņēmums pārreķina uzskaites vērtību, aprēķinot nākotnes naudas plūsmu aplēses pašreizējo vērtību pēc finanšu instrumenta sākotnējās faktiskās procentu likmes. Korekcijas tiek atzītas kā ienākumi vai izdevumi peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

*Atvasinājumi*

NP9. Tipiski atvasinājumu paraugi ir nākotnes līgumi un nestandardizētie nākotnes līgumi, mijmaiņas un iespēju līgumi. Atvasinājumam parasti ir spekulatīvā summa, kas ir valūtas summa, akciju skaits, svāra vienību skaits vai summa vai citas vienības, kas noteiktas līgumā. Tomēr nav nepieciešams, lai atvasināto instrumentu turētājs vai rakstītais ieguldītājs vai saņemtu spekulatīvo summu līguma sākumā. Citādi



▼ **M2**

atvasinājums varētu prasīt fiksēto maksājumu vai tādas summas maksājumu, kas var mainīties (bet ne proporcionāli pamatā esošā mainīgā izmaiņām) kāda nākotnes notikuma rezultātā, kas nav saistīts ar spekulatīvo summu. Piemēram līgums var prasīt 1 000 NV (\*) fiksēto maksājumu, ja sešu mēnešu LIBOR palielinās par 100 pamata punktiem. Šāds līgums ir atvasinājums, pat ja spekulatīvā summa nav noteikta.

- NP10. Šajā standartā dotā definīcija ietver līgumus, kuri tiek noslēgti bruto, piegādājot pamatā esošo elementu (piemēram, nestandardizēts nākotnes līgums, lai nopirktu parāda instrumentu ar fiksēto procentu likmi). Uzņēmumam var būt līgums par nefinanšu vienības pirkšanu vai pārdošanu, sakarā ar kuru norēķins var būt naudā vai ar citādu finanšu instrumentu vai finanšu instrumentu nomaiņu (piemēram, pirkt vai pārdot precī par nemainīgu cenu kādā zināmā datumā nākotnē). Šāds līgums atrodas šā standarta darbības jomā, ja vien tas netika noslēgts un neturpinās, lai piegādātu nefinanšu vienību saskaņā ar vienības plānoto pirkšanu, pārdošanu vai lietošanas prasībām (skatīt 5. – 7. punktu).
- NP11. Viena no definējošām atvasinājuma pazīmēm ir, ka tam ir sākotnējais neto ieguldījums, kas ir mazāks nekā būtu nepieciešams cita veida līgumu noslēgšanai, kuros būtu paredzēts iestrādāt līdzīgus tirgus faktoru izmaiņu pretpasākumus. Iespēju līgums atbilst šai definīcijai, tāpēc ka uzcenojums ir mazāks nekā ieguldījums, kas būtu nepieciešams, lai iegūtu pamatā esošo finanšu instrumentu, ar kuru iespēju līgums ir saistīts. Valūtas mijmaiņa, kas nosaka dažādu valūtu ar vienādu patieso vērtību sākotnējo maiņu, atbilst definīcijai, jo tās sākotnējais neto ieguldījums ir nulle.
- NP12. Regulāra pirkšana vai pārdošana rada apņemšanos turēt nemainīgu cenu starp pārdošanas datumu un norēķina datumu, kas atbilst atvasinājuma definīcijai Tomēr sakarā ar īso apņemšanās laiku, tā netiek atzīta par atvasinātu finanšu instrumentu. Drīzāk šis standarts paredz īpašu uzskaiti šādiem regulāriem līgumiem (skatīt AG53.- AG56. 38. punktu).

▼ **M3**

- NP12A. Atvasinājuma definīcija attiecas uz nefinanšu faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi. Tie ietver zemestrīču nodarīto zaudējumu indeksu konkrētā reģionā un temperatūru indeksu konkrētā pilsētā. Nefinanšu faktori, kas ir īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi, ietver ugunsgrēku norisināšanos vai nenorisināšanos, kas bojā vai iznīcina kādai līgumu slēdzošai pusei piederošu aktīvu. Nefinanšu aktīva patiesās vērtības izmaiņa ir īpašniekam konkrēta, ja patiesā vērtība atspoguļo ne tikai šādu aktīvu tirgus cenu (finanšu faktors), bet arī konkrētā piederošā nefinanšu aktīva stāvokli (nefinanšu faktors). Piemēram, ja konkrētas automašīnas atlikušās vērtības garantija pakļauj garantētāju automašīnas tehniskā stāvokļa izmaiņu riskam, tad atlikušās vērtības izmaiņa ir konkrēta automašīnas īpašniekam.

▼ **M2***Darījumu izmaksas*

- NP13. Darījumu izmaksas ietver maksājumus un komisijas maksas aģentiem (ieskaitot darbiniekus, kas strādā par tirdzniecības aģentiem), konsultantiem, makleriem un tirgotājiem, regulējošo institūciju un vērtspāpīru biržu noteiktos maksājumus, un nodokļu un nodevu maksājumus. Darījumu izmaksās neietilpst parāda uzcenojumi vai diskonti, finanšu izmaksas vai iekšējās administratīvās vai turēšanas izmaksas.

*Pārdošanai turēti finanšu aktīvi un finanšu saistības*

- NP14. Pārdošana parasti atspoguļo aktīvu un biežu pirkšanu un pārdošanu un pārdošanai turēti finanšu instrumenti parasti tiek izmantoti ar mērķi radīt peļņu no īstermiņa cenu svārstībām vai pārdevēja peļņas likmes svārstībām.
- NP15. Pārdošanai turētās finanšu saistības ietver:
- atvasinātās saistības, kas nav uzskaitītas kā riska ierobežošanas instrumenti;
  - saistības piegādāt finanšu aktīvus, ko īstermiņa pārdevēji aizņēmušies (t.i., uzņēmums, kas pārdod finanšu aktīvus, ir tos aizņēmušies un tie vēl nav tā īpašumā);
  - Finanšu saistības, kas radušās sakarā ar nodomu tuvākajā laikā tās atpirkt (piemēram, noteikts parādsaistību instruments, kuru tā izdevējs var atpirkt tuvākajā laikā atkarībā no izmaiņām tā patiesajā vērtībā);

(\*) Šajā standartā naudas summas ir norādītas "naudas vienībās" (NV).

## ▼ M2

un

- (d) Finanšu saistības, kas ir daļa no zināmu finanšu instrumentu portfeļa, kuri tiek vienādi uzskaitīti un kuri attiecīgajā brīdī veido redzamu īstermiņa peļņas gūšanas modeli; vai

Fakts, ka saistības tiek izmantotas, lai finansētu pārdošanas pasākumus, pats par sevi nepadara šīs saistības par tādām, kuras tiek turētas pārdošanai.

*Līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi*

- NP16. Uzņēmumam nav pozitīva nodoma turēt līdz termiņa beigām ieguldījumu finanšu aktīvā ar fiksēto termiņu, ja:

- (a) uzņēmuma nodoms ir turēt finanšu aktīvu nenoteiktu laiku;
- (b) uzņēmums ir vienmēr gatavs pārdot finanšu aktīvu (citādu, nekā ja rodas situācija, kas regulāri neatkārtojas un kuru normāli nav bijis iespējams uzņēmumā paredzēt), lai kompensētu izmaiņas tirgus procentu likmēs, likviditātes vajadzības, izmaiņas alternatīvo ieguldījumu pieejamībā un ieņēmumos, finanšu resursu un noteikumu izmaiņas vai ārzemju valūtas riska izmaiņas;

vai

- (c) emitentam ir tiesības norēķināties par finanšu aktīvu par summu, kas ir ievērojami zemāka par tā amortizācijas izmaksām.

- NP17. Parāda saistību instruments ar mainīgu procentu likmi var apmierināt līdz galam turētu ieguldījumu kritērijus. Kapitāla instrumenti nevar būt līdz galam turēti ieguldījumi vai nu tāpēc, ka tiem ir nenoteikts lietošanas laiks (piemēram, parastajām akcijām), vai tāpēc ka summas, ko turētājs var saņemt var atšķirties veidā, kas nav iepriekš noteikts (piemēram, iespēju līgumi, garantijas līgumi un tiem līdzīgas tiesības. Attiecībā uz līdz galam turēto ieguldījumu definīciju, nemainīgie vai nosakāmie maksājumi nozīmē, ka līgumā paredzētā vienošanās nosaka turētājam maksājamās summas un datumus, tādus kā procenti un pamatsummas maksājumi. Ievērojamais nemaksāšanas risks neizslēdz finanšu aktīva klasifikāciju kā turētu līdz termiņa beigām, ja vien tā līgumā paredzētie maksājumi ir nemainīgi vai nosakāmi, un ir ievēroti citi šīs klasifikācijas kritēriji. Ja parāda instrumenta noteikumi paredz procentu maksājumu nenoteiktam laika periodam, instrumentu nevar klasificēt kā turētu līdz galam, tāpēc ka nav noteikts termiņa datums.

- NP18. Lai finanšu aktīvs tiktu klasificēts kā līdz termiņa beigām turēts ieguldījums, tam ir jābūt atsaucamam, lai emitents to varētu atsaukt, ja turētāja nodoms ir un tas spēj to turēt līdz tas tiek atsaukts vai līdz termiņa beigām un turētājs pārsvarā varētu atgūt tā uzskaites vērtību. Ja tiek izmantots emitenta pirkuma iespējas līgums, tas vienkārši paātrina aktīva termiņu. Tomēr finanšu aktīvs ir atsaucams uz tā pamata, kā rezultātā turētājs, būtiski neatgūstot visu tā uzskaites vērtību, finanšu aktīvu nevar klasificēt kā līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu. Uzņēmums apsver jebkuru samaksāto iemaksu un kapitalizētās darījumu izmaksas, nosakot, vai uzskaites summa tiktu būtiski atgūta.

- NP19. Finanšu aktīvs, kas ir nosedzošs (t.i., īpašniekam ir tiesības prasīt, ka emitents atmaksā vai atsauc finanšu aktīvu pirms termiņa) nevar tikt klasificēts kā līdz termiņa beigām turēts ieguldījums, jo pārdošanas iezīme finanšu aktīvā ir neatbilstoša izteiktajam nodomam turēt finanšu aktīvu līdz termiņa beigām.

- NP20. Lielākajai daļai finanšu aktīvu patiesā vērtība ir piemērotāks novērtējums nekā amortizētās izmaksas. Klasifikācija turēt līdz termiņa beigām ir izņēmums, bet tikai, ja uzņēmumam ir pozitīvs nodoms un spēja turēt ieguldījumu līdz termiņa beigām. Kad uzņēmuma darbības raisa šaubas par nodomiem un spēju turēt šādus ieguldījumus termiņa beigām, 9. punkts izslēdz izņēmuma izmantošanu uz pamatotu laika periodu.

- NP21. Katastrofas scenārijs, kura iespējamība ir pavisam neliela, piemēram, uzbrukums bankai vai līdzīga situācija, kas skar emitentu, nav nekas tāds, ko uzņēmums ņem vērā, izlemjot, vai tam ir pozitīvs nodoms un spēja turēt ieguldījumu līdz termiņa beigām.

- NP22. Pārdošana pirms termiņa beigām varētu saskanēt ar 9. punkta nosacījumu – un tādēļ nepacelt jautājumu par uzņēmuma nodomu turēt citus ieguldījumus līdz termiņa beigām – ja tie ir attiecināmi uz kādu no šiem apakšpunktiem:

- (a) emitenta kredīspējas ievērojama samazināšanās. Piemēram, sakarā ar pārdošanu, kas seko kredītreitinga lejupslīdei, ko noteikusi ārēja reitingu aģentūra, nevajadzētu obligāti pacelt jautājumu par uzņēmuma nodomu turēt citus ieguldījumus līdz termiņa

## ▼ M2

beigām, ja lejupslīde liecina par nozīmīgu emitenta kredītreitinga krišanos, par kuru var spriest pēc kredītreitinga tā sākotnējā atzīšanas brīdī. Līdzīgi, ja uzņēmums izmanto iekšējos reitingus publiskās informācijas novērtēšanai, izmaiņas šajos iekšējos reitingos var palīdzēt identificēt emitentus, sakarā ar kuriem ir notikusi nozīmīga kredītreitinga krišanās, ņemot vērā, ka uzņēmuma pieeja iekšējo reitingu un šo reitingu izmaiņu noteikšanā dod konsekventu, uzticamu un objektīvu emitentu kredītkvalitātes novērtējumu. Ja ir pierādījumi tam, ka finanšu aktīvu vērtība ir samazinājusies (skatīt 58. un 59. punktu), kredītreitinga krišanās bieži tiek uzskatīta par svarīgu.

- (b) izmaiņas nodokļu tiesību aktos, kas atceļ vai samazina atbrīvojuma no nodokļiem statusu līdz termiņa beigām turēta ieguldījuma procentiem (bet ne izmaiņas nodokļu tiesību aktos, kas pārskata maksimālās nodokļu likmes, kas piemērojamas procentu ienākumiem).
  - (c) Liela uzņēmējdarbības apvienošana vai liels atsavinājums (tāds kā segmenta pārdošana), kur nepieciešama līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu pārdošana vai nodošana, lai uzturētu uzņēmuma pašreizējās procentu likmes riska pozīciju vai kredītriska politiku (lai gan uzņēmējdarbības apvienošana ir notikums, kas atrodas uzņēmuma kontrolē, izmaiņas tā ieguldījumu portfeli, lai uzturētu uzņēmuma pašreizējās procentu likmes riska pozīciju vai kredītriska politiku, var būt drīzāk izrietošas nekā paredzamas).
  - (d) statūtu vai reglamentējošo prasību izmaiņas ievērojami maina vai nu to, kas sastāda pieļaujamo ieguldījumu vai īpašu veidu ieguldījumu maksimālo līmeni, līdz ar to liekot uzņēmumam atsavināt līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu.
  - (e) ievērojams palielinājums nozares reglamentētā kapitāla prasībās, kas uzņēmumam liek sašaurināties, pārdodot līdz termiņa beigām turētos ieguldījumus.
  - (f) līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu riska nozīmes ievērojams palielinājums, ko izmanto reglamentētā riska kapitāla nolūkos.
- NP23. Uzņēmumam nav redzamu iespēju turēt līdz termiņa beigām ieguldījumu finanšu aktīvā ar fiksēto termiņu, ja:
- (a) tam nav pieejamu finanšu resursu ieguldījuma finansēšanai līdz termiņa beigām;
- vai
- (b) tas ir pakļauts pastāvošās likumdošanas vai citiem ierobežojumiem, kas varētu traucēt tā nodomam turēt finanšu aktīvu līdz tā termiņa beigām. (Tomēr emitenta pirkuma iespēju līgums ne vienmēr traucē uzņēmumam nodomam turēt finanšu aktīvu līdz tā termiņam – skatīt AG18. punktu.)
- NP24. Apstākļi, izņemot AG16. – AG23. punktā aprakstītos, var liecināt par to, ka uzņēmumam nav pozitīva nodoma vai spējas turēt ieguldījumu līdz termiņa beigām.
- NP25. Uzņēmums novērtē savu nodomu un spēju savus līdz termiņa beigām turamos ieguldījumus turēt līdz termiņa beigām ne tikai, kad šiem finanšu aktīvi ir sākotnēji atzīti, bet arī katrā nākošajā bilances datumā.

*Aizdevumi un debitoru parādi*

- NP26. Jebkurš neatvasināts finanšu aktīvs ar fiksētajiem vai nosakāmajiem maksājumiem (ieskaitot aizdevumu aktīvus, pircēju un pasūtītāju parādus, ieguldījumus parādsaistību instrumentos un banku depozītus) potenciāli varētu atbilst aizdevumu un debitoru parādu definīcijai Tomēr finanšu aktīvs, kas ir kotēts aktīvajā tirgū (piemēram, kotēts parādsaistību instruments, skatīt AG71) neatbilst aizdevumu vai debitoru parādu klasifikācijai. Finanšu aktīvus, kas neatbilst aizdevumu un debitoru parādu definīcijai, var klasificēt kā līdz termiņa beigām turētus aktīvus, ja tie atbilst šīs klasifikācijas nosacījumiem (skatīt 9 punktu un AG16 – AG25). Sākotnēji atzīstot finanšu aktīvu, kas citādi tiktu klasificēts kā aizdevums vai debitoru parāds, uzņēmums var to apzīmēt kā finanšu aktīvu pēc patiesās vērtības caur peļņu vai zaudējumiem, vai kā pieejamu pārdošanai.

**Iegultie atvasinājumi (10. – 13. punkts)**

- NP27. Ja apkalpošanas līgumam nav uzrādīts vai iepriekš noteikts termiņš, un tas pārstāv atlikušo līdzdalību uzņēmuma neto aktīvos, tad tā saimnieciskās īpašības un riski ir tādi kā pašu kapitāla instrumentam, un iegultajam atvasinājumam vajadzētu būt pašu kapitāla īpašībām, kas saistītas ar to pašu uzņēmumu, kuru uzskata par cieši saistītu. Ja

▼ **M2**

- apkalpošanas līgums nav pašu kapitāla instruments un tas atbilst finanšu instrumenta definīcijai, tā saimnieciskais raksturojums un riski ir tādi kā debitoru parāda instrumentam.
- NP28. Iegultais atvasinājums, kas nav iegādes iespēju līgums, (piemēram, nestandardizētais nākotnes vai mijmaiņas līgums), pamatojoties uz tā uzrādītajiem vai domātajiem patstāvīgajiem noteikumiem, tiek atdalīts no apkalpošanas līguma tā, lai rezultātā sākotnējā atzīšanā tā patiesā vērtība būtu nulle. Iegultais atvasinājums, kas pamatojas uz iespēju līgumiem (piemēram, iegultā pārdošanas, pirkšanas, augšējās robežas, stāva vai maiņas) ir atdalīts notā apkalpošanas līguma uz iespēju līguma pazīmes uzrādīto noteikumu pamata. Sākotnējā apkalpošanas instrumenta uzskaites vērtība ir pēc iegultā atvasinājuma atdalīšanas atlikusi līdzdalība.
- NP29. Parasti daudzi iegultie atvasinājumi vienīgajā instrumentā tiek uzskatīti par vienotu saliktu iegulto atvasinājumu. Tomēr iegultie atvasinājumi, kas ir klasificēti kā pašu kapitāls (skatīt SGS Nr. 32 *Finanšu instrumenti*): *Informācijas atklāšana un sniegšana*) tiek uzskatīti atsevišķi no tiem, kas klasificēti kā aktīvi vai saistības. Bez tam, ja instrumentam ir vairāk nekā viens iegultais atvasinājums, un šie atvasinājumi ir saistībā ar pakļautību dažādiem riskiem un ir gatavi atdalīšanai un neatkarīgi viens no otra, tos uzskaita atsevišķi vienu otra.
- NP30. Iegultā atvasinājuma ekonomiskais raksturojums nav cieši saistīts ar apkalpošanas līgumu (11. punkta (a) apakšpunkts) šādos piemēros. Šajos piemēros, pieņemot, ka 11. punkta (b) un (c) apakšpunkta nosacījumi ir izpildīti, uzņēmums, uzņēmums iegulto atvasinājumu uzskaita atsevišķi no apkalpošanas līguma.
- (a) Instrumentā iegultā pārdošanas iespēja, kas turētajam ļauj prasīt, lai emitents atpērk instrumentu par naudas summu vai citu aktīvu, kas mainās uz kapitāla vai preču cenu vai indeksa izmaiņu pamata, nav cieši saistīta ar apkalpošanas parāda instrumentu.
- (b) Pašu kapitāla instrumentā iegultais pirkuma iespēju līgums, kas emitentam ļauj atpērk šo pašu kapitāla instrumentu par noteikto cenu, no turētāja viedokļa nav cieši saistīts ar apkalpošanas pašu kapitāla instrumentu (no emitenta viedokļa pirkšanas iespēju līgums ir pašu kapitāla instruments, ja tas atbilst klasifikācijas nosacījumiem saskaņā ar SGS Nr. 32, tādā gadījumā tas nav iekļauts šā standarta darbības apjomā).
- (c) Iespēju līgums vai automātisks noteikums pagarināt atlikušo termiņu līdz parādsaistību instrumenta termiņa beigām nav cieši saistīts ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu, ja vien pagarināšanas laikā nav paralēlas korekcijas aptuvenajai pašreizējai tirgus procentu likmei. Ja uzņēmums emitē parādsaistību instrumentu un parādsaistību instrumenta turētājs uzraksta pirkuma iespēju līgumu trešajai pusei, emitents uzskata pārdošanas iespēju līgumu par parādsaistību instrumenta beigu termiņa pagarinājumu, ja emitentam var prasīt, lai tas piedalītos vai atvieglotu parādsaistību instrumenta atkārtotu pārdošanu, sakarā ar pārdošanas iespēju līguma izmantošanu.
- (d) Pašu kapitāla indeksēta līdzdalība vai pamatsummas maksājumi, kas iegulti parādsaistību instrumentā vai apdrošināšanas līgumā – par kuru procentu summa vai pamatsumma ir indeksēta līdz pašu kapitāla instrumentu vērtībai – nav cieši saistīti ar apkalpošanas instrumentu, jo apkalpošanas instrumentam un iegultajam atvasinājumam raksturīgie riski nav vienādi.
- (e) Preču indeksētie procenti vai pamatsummas maksājumi, kas iegulti parādsaistību instrumentā vai apdrošināšanas līgumā – par kuru procentu summa vai pamatsumma ir indeksēta līdz preču cenai (piemēram, zelta) – nav cieši saistīti ar apkalpošanas instrumentu, jo apkalpošanas instrumentam un iegultajam atvasinājumam raksturīgie riski nav vienādi.
- (f) No instrumenta turētāja viedokļa konvertējamajā parādsaistību instrumentā iegultā pašu kapitāla konvertēšanas pazīme nav cieši saistīta ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu (no emitenta viedokļa kapitāla konvertēšanas iespēju līgums ir pašu kapitāla instruments, un tas ir izslēgts no šā standarta darbības apjoma, ja atbilst šīs klasifikācijas nosacījumiem saskaņā ar SGS Nr. 32).

▼ **M3**

- (g) Dzēšanas, pārdošanas vai priekšpmaksas iespējas, kas iegultas apkalpošanas parādīgumā vai pakalpojuma apdrošināšanas līgumā, nav cieši saistītas ar apkalpošanas līgumu, ja vien iespējas izmantošanas cena katrā izmantošanas datumā ir aptuveni vienāda ar apkalpošanas parādinstrumenta uzkrātajām izmaksām vai apkalpošanas apdrošināšanas līguma uzskaites vērtību. No

▼ **M3**

konvertējama parādinstrumenta ar iegultu dzēšanas vai pārdošanas iespēju emitenta skatupunkta novērtējums, vai dzēšanas vai pārdošanas iespēja ir cieši saistīta ar apkalpošanas parādīgumu, saskaņā ar 32. SGS tiek izdarīts pirms pašu kapitāla sastāvdaļas nodalīšanas.

▼ **M2**

- (h) Kredīta atvasinājumi, kas ir iegulti apkalpošanas parādsaistību instrumentā un ļauj vienai pusei (saņēmējam) nodot konkrēti aplūkojamā aktīva kredīta risku, kas var tai nepiederēt, citai pusei (garantētājam), nav cieši saistīti ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu. Šādi kredīta atvasinājumi garantētājam ļauj pieņemt ar aplūkojamo aktīvu saistīto kredīta risku, ja arī tas nav tā tiešajā īpašumā.

NP31. ► **M9** Hibrīda darījuma piemērs ir finanšu instruments, kas tā turētājam dod tiesības pārdot finanšu instrumentu atpakaļ tā emitentam apmaiņā pret naudas summu vai citu finanšu aktīvu, kas atšķiras uz pašu kapitāla vai preču indeksa izmaiņu pamata, kas var palielināties vai samazināties (pārdodams instruments). Ja vien emitents sākotnēji neatzīst pārdodamo instrumentu finanšu saistību posteni peļņā vai zaudējumos pēc to patiesās vērtības, tad saskaņā ar 11. punktu ir prasīts atdalīt iegulto atvasinājumu (t.i., indeksēt pamatsummas maksājumu), tāpēc ka apkalpošanas līgums ir parādsaistību instruments saskaņā ar AG 27. punktu un indeksēts pamatsummas maksājums nav cieši saistīts ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu saskaņā ar AG 30. punkta a) apakšpunktu. Tā kā pamatsumma var gan palielināties, gan samazināties, iegultais atvasinājums ir atvasinājums, kas nav iespēju līgums, kura vērtība ir indeksēta saskaņā ar pamata mainīgo faktoru. ◀

NP32. Nosedzošo līdzekļu gadījumā, ko jebkurā laikā var pārdot atpakaļ par naudu, kas vienāda ar uzņēmuma neto aktīvu vērtības proporcionālo daļu (piemēram, vienības ar beztermiņa savstarpējo finansējumu vai kādiem ar vienību saistītiem ieguldījumu produktiem), iegultā atvasinājuma atdalīšanas un katras sastāvdaļas uzskaites rezultātā tiek novērtēts kombinētais instruments par izpiršanas summu, kas maksājama bilances datumā, ja turētājs izmantojis savas tiesības pārdot instrumentu atpakaļ emitentam.

NP33. Iegultā atvasinājuma saimnieciskais raksturojums un riski ir cieši saistīti ar apkalpošanas līguma saimniecisko raksturojumu un riskiem šādos gadījumos. Šajos gadījumos iegulto atvasinājumu uzņēmums neuzskaita atsevišķi no apkalpošanas līguma.

▼ **M3**

- (a) Iegultais atvasinājums, kura pamatā ir procentu likme vai procentu likmes indekss, kas var izmainīt procentu summu, kas citādi tiktu izmaksāta vai saņemta saskaņā ar procentus vērā ņemošu apkalpošanas parādīgumu vai apdrošināšanas līguma, ir cieši saistīts ar pakalpojumu līgumu, izņemot gadījumus, ja kombinētais līgums var tikt izpildīts tā, lai turētājs neatgūst būtisku sava atzītā ieguldījuma daļu vai iegultais atvasinājums varētu vismaz divkārtot turētāja sākotnējo atdeves likmi, kas ir vismaz divas reizes nekā tā, kāda būtu tirgus atdeve par līgumu ar vienādiem nosacījumiem kā pakalpojumu līgums.
- (b) Iegultā apakšējā vai augšējā parādīguma vai apdrošināšanas līguma procentu likme ir cieši saistīta ar pakalpojumu līgumu, ja augšējā procentu likme ir vienāda vai lielāka par tirgus procentu likmi un apakšējā procentu likme ir vienāda vai mazāka par tirgus procentu likmi līguma slēgšanas brīdī, un augšējā vai apakšējā robeža nav ierobežota pakalpojumu līgumā. Līdzīgā veidā uzkrājumi, kas iekļauti līgumā, lai iegādātos vai pārdotu aktīvu (piemēram, precī) un kas nosaka augšējo un apakšējo robežu cenai, ko maksās vai saņems par aktīvu, ir cieši saistīti ar pakalpojumu līgumu, ja gan augšējā, gan apakšējā robeža līguma slēgšanas brīdī būtu bez naudas un nebūtu ierobežotas.

▼ **M2**

- (c) Iegultais ārvalstu valūtas atvasinājums, kas nodrošina pamatsummas vai procentu maksājumu plūsmu, kas ir noteikta ārvalstu valūtā un iegulta apkalpošanas parādsaistību instrumentā (piemēram, divkārtā valūtas obligācija) ir cieši saistīta ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu. Šāds atvasinājums netiek atdalīts no apkalpošanas instrumenta, tāpēc ka SGS Nr.21 *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* prasa ārvalstu valūtas ieguvumus un zaudējumus no monetārajiem posteņiem, lai tie tiktu atzīti ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀.

▼ **M3**

- (d) pakalpojumu līgumā, kas ir apdrošināšanas līgums vai nav finanšu instruments, iegults ārzemju valūtas atvasinājums (tāds kā līgums par nefinanšu posteņa pirkšanu vai pārdošanu, kur cena ir uzrādīta ārzemju valūtā), ir cieši saistīts ar pakalpojumu līgumu gadījumā, ja tas nav ierobežots, nesatur iespēju iezīmi un pieprasa maksājumus, uzrādītus vienā no sekojošām valūtām:
- (i) jebkuras būtiskas līgumā iesaistīto puses funkcionālā valūta;
  - (ii) valūta, kurā saistītās preces vai pakalpojuma, kurš tiek iegādāts vai piegādāts, ir parasti uzrādīta komerciālos darījumos visā pasaulē (piemēram, ASV dolārs jēlnaftas darījumos);
  - (iii) valūta, kura tiek parasti izmantota nefinanšu vienību pirkšanas vai pārdošanas līgumos ekonomikas vidē, kurā darījums notiek (piemēram, nosacīti stabila un likvīda valūta, kura tiek plaši izmantota vietējos uzņēmējdarbības darījumos vai ārējā tirdzniecībā).

▼ **M2**

- (e) Iegultā priekšapmaksas iespēja soda maksājumā tikai procentu izteiksmē vai tikai no pamatkapitāla ir cieši saistīta ar apkalpošanas līgumu ar nosacījumu, ka apkalpošanas līgums (i) sākotnēji radās no tiesību atdalīšanas saņemt līgumā paredzētās finanšu instrumenta naudas plūsmas, kurās un no kurām nebija iegulto atvasinājumu, un (ii) kurās nav tādu noteikumu, kuru nebūtu sākotnējā apkalpošanas parādsaistību līgumā.
- (f) Apkalpošanas nomas līgumā iegultais atvasinājums ir cieši saistīts ar apkalpošanas līgumu, ja iegultais atvasinājums ir (i) inflācijas indekss, piemēram, nomas maksājumu indekss pēc patērētāja cenu indeksa (ar nosacījumu, ka noma nav izlīdzināta un indekss ir saistīts ar inflāciju paša uzņēmuma ekonomiskajā vidē), (ii) mainīgie nomas maksājumi, kas pamatojas uz attiecīgo tirdzniecību vai (iii) mainīgie nomas maksājumi, kas pamatojas uz mainīgajām procentu likmēm.

▼ **M3**

- (g) vienības saistoša iezīme, kura iegulta pakalpojumu apkalpošanas finanšu instrumentā vai pakalpojumu apdrošināšanas līgumā, ir cieši saistīta ar pakalpojumu instrumentu vai pakalpojumu līgumu, ja vienībās uzrādītie maksājumi tiek noteikti esošajās vienības vērtībās, kas atspoguļo fonda aktīvu patieso vērtību. Vienības saistoša iezīme ir līguma noteikums, kas pieprasa maksājumus uzrādīt iekšēja vai ārēja investīciju fonda vienībās.
- (h) atvasinājums, kurš iegults apdrošināšanas līgumā, ir cieši saistīts ar pakalpojumu apdrošināšanas līgumu, ja iegultais atvasinājums un pakalpojumu apdrošināšanas līgums ir tik savstarpēji atkarīgi, ka uzņēmums nevar noteikt iegulto atvasinājumu atsevišķi (t. i., neņemot vērā pakalpojumu līgumu).

▼ **M2****Atzīšana un atzīšanas pārtraukšana (14. – 42. punkts)***Sākotnējā atzīšana (14. punkts)*

NP34. No 14. punkta izriet, ka uzņēmums atzīst visas savas līgumā paredzētās tiesības un pienākumus saskaņā ar atvasinājumiem bilancē kā aktīviem un saistībām, attiecīgi, izņemot atvasinājumus, kas novērš to, ka finanšu aktīvu nodošana tiek uzskaitīta kā pārdošana (skatīt AG49). Ja finanšu aktīva nodošana netiek uzskaitīta par atzīšanas pārtraukšanu, nodevuma saņēmējs neatzīst nodoto aktīvu par savu aktīvu (skatīt AG50. punktu).

NP35. Šī 14. punktā minētā principa izmantošanas piemēri ir šādi:

- (a) beznosacījuma debitoru parādi un parādi kreditoriem tiek atzīti par aktīviem vai saistībām, kad uzņēmums kļūst par līgumslēdzēju pusi un rezultātā tam ir likumīgas tiesības saņemt vai ar likumu noteikts pienākums samaksāt naudu.
- (b) ar uzņēmuma apņemšanos pirt vai pārdot preces vai pakalpojumus saistītie iegūstamie aktīvi un paredzamās saistības parasti netiek atzīti, līdz vismaz viena no pusēm saskaņā ar līgumu ir veikusi darbību. Piemēram, uzņēmums, kas saņēmis noteiktu pasūtījumu parasti to neatzīst par aktīvu (un uzņēmums, kas izvieta pasūtījumu, neatzīst to par saistībām) vienlaicīgi ar apņemšanos, bet drīzāk atliek atzīšanu līdz pasūtītās preces vai pakalpojumi ir nosūtīti, piegādāti vai sniegti. Ja noteiktā apņemšanās pirt vai pārdot nefinanšu vienības ir šā standarta darbības jomā saskaņā ar 5. – 7. punktu, tās neto patiesā vērtība tiek atzīta par aktīvu vai saistībām apņemšanās datumā (skatīt zemāk (c) apak-

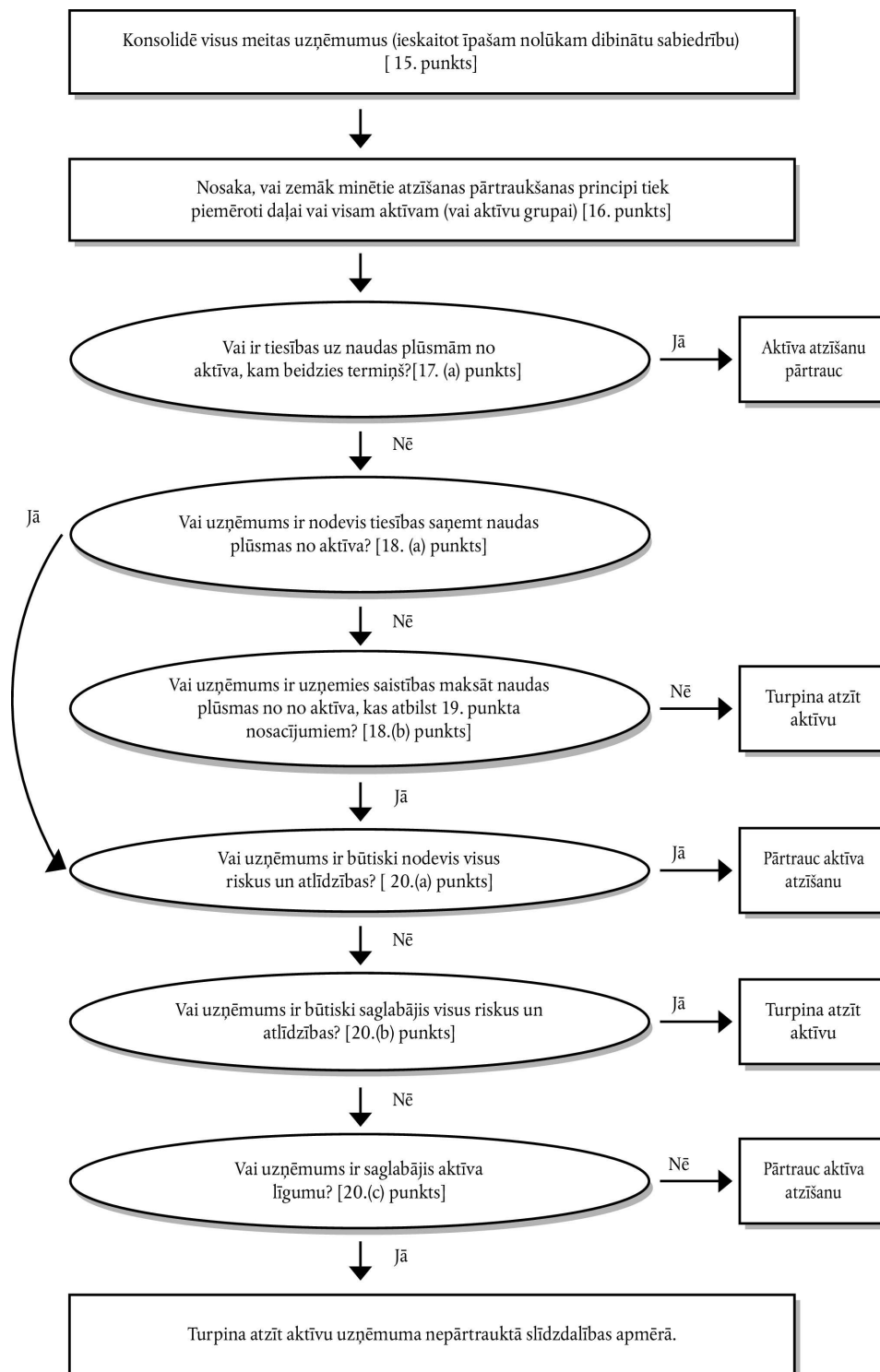
▼ **M2**

špunktu) Piedevām, ja iepriekš neatzīta saistoša apņemšanās ir apzīmēta kā apdrošināts postenis, kas apdrošināts pēc patiesās vērtības, jebkuras izmaiņas neto patiesajā vērtībā, kas attiecināmas uz apdrošināto risku tiek atzītas kā aktīvs vai saistības, pēc apdrošināšanas sākuma (skatīt 39. un 94. punktu).

- (c) nestandardizēts nākotnes līgums, kas ietilpst šā standarta darbības apjomā (skatīt 2. – 7. punktu) tiek atzīts kā aktīvs vai saistības apņemšanās datumā, drīzāk nekā datumā, kurā notiek norēķins. Kad uzņēmums kļūst par nestandardizētā nākotnes līguma slēdzēju pusi, tiesību un saistību patiesā vērtība bieži vien ir vienāda, tā ka nestandardizētā nākotnes līguma neto patiesā vērtība ir nulle. Ja nestandardizētā nākotnes līguma neto patiesā vērtība ir nulle, līgums tiek atzīts kā aktīvs vai saistības.
- (d) Iespēju līgumi, kas ietilpst šā standarta darbības apjomā (skatīt 2. – 7. punktu) tiek atzīti kā aktīvi vai saistības, ja to turētājs vai rakstītājs kļūst par līgumslēdzēju pusi.
- (e) Plānotie nākotnes darījumi, neatkarīgi no tā, cik lielā mērā tie iespējami, nav aktīvi un saistības, jo uzņēmums nav kļuvis par līgumslēdzēju pusi.

*Finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšana (15.-37. punkts)*

NP36. Šī diagramma ilustrē vērtējumu tam, vai un kādā mērā finanšu aktīva atzīšana ir pārtraukta.

▼ **M2**

*Vienošanās, saskaņā ar kurām vienība saglabā līgumā paredzētās tiesības no finanšu aktīva saņemt naudas plūsmas, bet pieņem līgumā paredzētās saistības maksāt naudas plūsmas vienam vai vairākiem saņēmējiem (18. punkta (b) apakšpunkts)*

NP37. Situācija, kas aprakstīta 18 (b) punktā, (kad uzņēmums saglabā līgumā paredzētās tiesības, lai no finanšu aktīva saņemtu naudas plūsmas, bet pieņem līgumā paredzētās saistības maksāt naudas plūsmas vienam vai vairākiem saņēmējiem) gadās, piemēram, ja uzņēmums ir īpašam nolūkam dibināts uzņēmums vai trasta kompānija un emitē investoriem izdevīgajai līdzdalībai pamatā esošajos finanšu aktīvos, kuri tam pieder un nodrošina šo finanšu aktīvu apkalpošanu. Šajā gadījumā finanšu aktīvi atbilst atzīšanas pārtraukšanas prasībām, ja ir izpildīti 19. un 20. punkta nosacījumi.



▼ **M2**

NP38. Piemērojot 19. punktu, uzņēmums, piemēram, varētu būt finanšu aktīva radītājs, vai tā varētu būt grupa, kas ietver īpašam nolūkam konsolidētu vienību, kas iegūst finanšu aktīvu un nodod naudas plūsmas nesaistītiem trešo pušu investoriem.

*Īpašuma risku un atbildību nodošanas novērtējums (20. punkts)*

NP39. Piemēri, kad uzņēmums būtībā ir nodevis visus īpašuma riskus un atbildības ir šādi:

- (a) finanšu aktīva beznosacījuma pārdošana;
  - (b) finanšu aktīva pārdošana kopā iespēju līgumu atpirkt šo finanšu aktīvu par tā patieso vērtību atpiršanas laikā;
- un
- (c) finanšu aktīva kopā ar tā pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumu pārdošana, kurš ir dziļi ar negatīvu patieso vērtību (t.i., iespēju līgums, kurš tik tālu ir ar negatīvu patieso vērtību, ka ir maz ticams, nauda tam radīsies pirms termiņa beigām).

NP40. Piemēri, kad uzņēmums būtībā ir saglabājis visus īpašuma riskus un atbildības, ir šādi:

- (a) pārdošanas un atpiršanas darījums, kur atpiršanas cena ir fiksēta cena vai pārdošanas cena plus aizdevēja ieņēmumi;
  - (b) vērtspapīru aizdevuma līgums;
  - (c) finanšu aktīva pārdošana kopā ar kopējo atgriezto mijmaiņu, kas tirgus risku nodod atpakaļ uzņēmumam;
  - (d) finanšu aktīva kopā ar tā pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumu pārdošana, kurš ir dziļi ar pozitīvu patieso vērtību (t.i., iespēju līgums, kurš tik tālu ir naudā, ka ir maz ticams, ka tas būs ar negatīvu patieso vērtību pirms termiņa beigām);
- un
- (e) pārdošanas vai īstermiņa debitoru parādi, sakarā ar ko uzņēmums garantē nodevuma saņēmējam kompensēt kredīta zaudējumus, kuri varētu rasties.

NP41. Ja uzņēmums nosaka, ka nodošanas rezultātā tas būtībā ir nodevis visus nodotā aktīva īpašuma tiesību riskus un atbildības, tas neatzīst nodoto aktīvu atkal nākotnes periodā, ja vien tas nodoto aktīvu neatgūst jaunā darījumā.

*Kontroles nodošanas vērtējums*

NP42. Uzņēmums nav saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu, ja nodevuma saņēmējs praktiski spēj pārdot nodoto aktīvu. Uzņēmums ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu, ja nodevuma saņēmējs praktiski nespēj pārdot nodoto aktīvu. Nodevuma saņēmējs praktiski spēj pārdot nodoto aktīvu, ja tas tiek tirgots aktīvajā tirgū, jo nodevuma saņēmējs varētu atpirkt nodoto aktīvu tirgū. Piemēram, nodevuma saņēmējam ir praktiska spēja pārdot saņemto aktīvu, ja tas ir pakļauts iespēju līgumam, kas uzņēmumam ļauj to atpirkt, bet nodevuma saņēmējs var būt gatavs iegūt nodoto aktīvu tirgū, ja iespēju līgums tiek izmantots. Nodevuma saņēmējam nav praktiskas spējas pārdot saņemto aktīvu, ja uzņēmums saglabā šādu iespēju līgumu un nodevuma saņēmējs nevar būt gatavs iegūt nodoto aktīvu tirgū, ja uzņēmums izmanto savu iespēju līgumu.

NP43. Nodevuma saņēmējs praktiski var pārdot saņemto aktīvu tikai tad, ja nodevuma saņēmējs var pārdot saņemto aktīvu tā kopumā nesaistītai trešajai pusei un var veikt šo iespēju vienpusīgi un bez papildu nodošanas ierobežojumiem. Kritiskais jautājums ir, ko nodevuma saņēmējs var izdarīt praktiski, nevis kādas ir tā līgumā paredzētās tiesības attiecībā uz to, ko tas var darīt ar nodoto aktīvu vai kādi ir līgumā paredzētie aizliegumi. Konkrēti:

- (a) līgumā paredzētajām tiesībām atsavināt nodoto īpašumu praktiski ir maza nozīme, ja nodotajam aktīvam nav tirgus;
- un
- (b) spējai atsavināt nodoto aktīvu praktiski ir maza nozīme, ja to nevar brīvi izmantot. Šajā nolūkā:
    - (i) nodevuma saņēmēja spējai atsavināt nodoto aktīvu jābūt neatkarīgai no citu darbībām (t.i., tai jābūt vienpusīgai spējai);
- un

▼ **M2**

- (ii) nodevuma saņēmējam jābūt spējai atsavināt nodoto aktīvu bez nepieciešamības nodošanai pievienot ierobežojošus nosacījumus vai sviras (piemēram, nosacījumi par to, kā aizdevuma aktīvs tiek apkalpots vai iespēju līgums, kas nodevuma saņēmējam dod tiesības atpirkt aktīvu).

NP44. Tas, ka ir maz ticams nodevuma saņēmējs pārdos nodoto aktīvu, pats par sevi nenozīmē, ka aktīva nodevējs ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu. Tomēr, ja nodevuma saņēmēju pārdot nodoto aktīvu ierobežo pārdošanas iespēju līgums vai garantijas līgums, tad aktīva nodevējs ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu. Piemēram, ja pārdošanas iespēju vai garantijas līgums ir pietiekami vērtīgi, tie ierobežo nodevuma saņēmēju no saņemtā aktīva pārdošanas, jo nodevuma saņēmējs praktiski nepārdotu saņemto aktīvu trešajai pusei, nepievienojot tam līdzīgu iespēju līgumu vai citus ierobežojošus nosacījumus. Tā vietā nodevuma saņēmējs turētu nodoto aktīvu, lai iegūtu maksājumus saskaņā ar garantijas vai pārdošanas iespēju līgumu. Šādos apstākļos aktīva nodevējs ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu.

Nodošana, kas atbilst atzīšanas pārtraukšanai

NP45. Uzņēmums var saglabāt tiesības uz daļu no procentu maksājumiem no nodotā aktīva kā kompensāciju par šo aktīvu apkalpošanu. Daļa no procentu maksājumiem, no kuriem uzņēmums atteiksies līdz ar apkalpošanas līguma izbeigšanu vai nodošanu, tiek iedalīta aktīva apkalpošanai vai saistību apkalpošanai. Daļa no procentu maksājumiem, no kuriem uzņēmums neatteiksies, ir soda maksājuma tikai procentu izteiksmē debitoru parāds. Piemēram, ja uzņēmums neatteiksies no jebkuriem procentiem līdz ar apkalpošanas līguma izbeigšanu vai nodošanu, visi sadalītie procenti ir soda maksājuma tikai procentu izteiksmē debitoru parāds 27. punkta piemērošanas nolūkā, apkalpošanas aktīva patiesā vērtība un soda maksājuma tikai procentu izteiksmē debitoru parāds tiek izmantoti, lai sadalītu debitoru parāda uzskaites vērtību starp aktīva daļu, kuras atzīšana ir pārtraukta un daļu, kas turpina būt atzīta. Ja nav noteikta apkalpošanas maksa vai nav paredzams, ka saņemamais maksājums uzņēmumam atbilstoši kompensēs apkalpošanu, apkalpošanas pienākuma saistības tiek atzītas pēc patiesās vērtības.

NP46. Novērtējot daļas, ko turpina atzīt un daļas, kuras atzīšana ir pārtraukta patieso vērtību, lai piemērotu 27. punktu, uzņēmums izmanto patiesās vērtības novērtēšanas prasības, kas papildus 28. punktam izklāstītas 48., 49. un AG69. – AG82. punktā.

Nodošana, kas neatbilst atzīšanas pārtraukšanai

NP47. Tālāk seko 29. punktā izklāstītā principa pielietojums. Ja uzņēmuma noteiktā garantija nemaksāšanas zaudējumu segšanai par nodoto aktīvu novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, jo uzņēmums ir būtiski saglabājis visus nodotā aktīva īpašuma tiesību riskus un atbildības, nodotais aktīvs turpina būt atzīts kopumā un saņemta atbildība tiek atzīta par saistībām.

Turpmākā saistība ar nodoto aktīvu

NP48. Saskaņā ar 30. punktu uzņēmums var novērtēt nodoto aktīvu un attiecīgās saistības, piemēram, šādi:

*Visi aktīvi*

- (a) Ja uzņēmuma noteiktā garantija nemaksāšanas zaudējumu segšanai par nodoto aktīvu novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu turpmākās saistības apjomam, nodošanas datumā nodotais aktīvs tiek novērtēts pēc zemākās (i) aktīva uzskaites summas un (ii) maksimālās atbildības summas, kas saņemta nodošanā, kuru uzņēmumam varētu pieprasīt atmaksāt ("garantijas summa"). Attiecīgās saistības sākotnēji tiek novērtētas pēc garantijas summas plus garantijas patiesā vērtība (kas parasti ir atbildība, kas saņemta kā garantija). Pēc tam garantijas patiesā vērtība tiek atzīta peļņā vai zaudējumos uz laika proporcionālā pamata (skatīt SGS Nr. 18) un jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās samazina aktīva uzskaites vērtību.

*Aktīvu novērtējums pēc amortizācijas izmaksām*

- (b) Uzņēmuma izrakstītās pārdošanas iespēju saistības vai uzņēmuma turētās pirkšanas iespēju tiesības novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu un uzņēmums vērtē nodoto aktīvu pēc amortizācijas izmaksām, attiecīgais saistību postenis tiek vērtēts pēc tā izmaksām (t.i., saņemtās atbildības), koriģēts sakarā ar jebkuru atšķirību amortizāciju starp nodotā aktīva šīm izmaksām un amortizētajām izmaksām iespēju līguma beigu datumā. Piemēram, pieņēmums, ka amortizētās izmaksas un aktīva uzskaites vērtība nodošanas dienā ir 98 NV un saņemta atbildība ir 95 NV. Aktīva

## ▼ M2

amortizētās izmaksas iespēju līguma izmantošanas datumā būs 100 NV. Attiecīgā saistību posteņa sākotnējā uzskaites vērtība ir 95 NV un starpība starp 95 NV un 100 NV tiek atzīta peļņā vai zaudējumos, izmantojot faktiskās līdzdalības metodi. Ja iespēju līgums tiek izmantots, jebkura starpība starp attiecīgā saistību posteņa uzskaites vērtību un izmantošanas cenu tiek atzīta peļņā vai zaudējumos.

*Aktīvu novērtēšana pēc patiesās vērtības*

- (c) Ja uzņēmuma saglabātās pirkšanas iespēju tiesības novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu un uzņēmums novērtē nodoto aktīvu pēc patiesās vērtības, aktīvu turpina novērtēt pēc patiesās vērtības. Attiecīgais saistību postenis tiek novērtēts pēc (i) iespēju līguma izmantošanas cenas mīnus iespēju līguma vērtība laikā, ja iespēju līgums ir ar pozitīvu patieso vērtību vai pie naudas, vai (ii) nodotā aktīva patiesās vērtības mīnus iespēju līguma vērtība laikā, ja iespēju līgums ar negatīvu patieso vērtību. Attiecīgo saistību novērtējuma korekcija nodrošina, ka aktīva neto uzskaites vērtība un attiecīgās saistības ir pārdošanas iespēju tiesību patiesā vērtība. Piemēram, ja pamatā esošā aktīva patiesā vērtība ir 80 NV, iespēju līguma izmantošanas cena ir 95 NV un iespēju līguma vērtība laikā ir 5 NV, attiecīgo saistību uzskaites vērtība ir 75 NV (80 NV – 5 NV) un nodotā aktīva uzskaites vērtība ir 80 NV (t.i., tā patiesā vērtība).
- (d) Ja uzņēmuma rakstiskais pārdošanas iespēju līgums novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu un uzņēmums novērtē nodoto aktīvu pēc patiesās vērtības, attiecīgās saistības novērtē pēc iespēju līguma izmantošanas cenas plus iespēju līguma vērtība laikā. Aktīva novērtējums pēc patiesās vērtības ir ierobežots līdz patiesās vērtības zemākajam līmenim un akciju izmantošanas cenai, jo uzņēmumam nav tiesību uz nodotā aktīva patiesās vērtības palielinājumiem virs iespēju līguma izmantošanas cenas. Tas nodrošina, ka aktīva neto uzskaites vērtība un attiecīgās saistības ir pārdošanas iespēju saistību patiesā vērtība. Piemēram, ja pamatā esošā aktīva patiesā vērtība ir 120 NV, iespēju līguma izmantošanas cena ir 100 NV un iespēju līguma vērtība laikā ir 5 NV, attiecīgo saistību uzskaites vērtība ir 105 NV (100 NV + 5 NV) un aktīva uzskaites vērtība ir 100 NV (šajā gadījumā iespēju izmantošanas cena).
- (e) Ja apgrozība iegādātu iespēju līguma un rakstisku iespēju līguma veidā novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu un uzņēmums novērtē aktīvu pēc patiesās vērtības, tas turpina vērtēt aktīvu pēc patiesās vērtības. Attiecīgās saistības tiek novērtētas pēc (i) pirkšanas iespēju līguma izmantošanas cenas un pārdošanas iespēju līguma patiesās vērtības summas mīnus pirkšanas iespēju līguma vērtība laikā, ja pirkšanas iespēju līgums ir naudā vai pie naudas, vai (ii) aktīva patiesās vērtības un pārdošanas iespēju līguma patiesās vērtības summas mīnus pirkšanas iespēju līguma vērtība laikā, ja pirkšanas iespēju līgums ir ar negatīvu patieso vērtību. Attiecīgo saistību korekcija nodrošina, ka aktīva neto uzskaites vērtība un attiecīgās saistības ir uzņēmuma turētā un rakstiskā iespēju līguma patiesā vērtība. Piemēram, pieņemsim, ka uzņēmums nodot finanšu aktīvu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības, vienlaicīgi iepērkot pirkšanas iespēju, kuras izmantošanas cena ir 120 NV un izrakstot pārdošanas līgumu ar izmantošanas cenu 80 NV. Pieņemsim arī, ka nodošanas datumā aktīva patiesā vērtība ir 100 NV. Pārdošanas un pirkšanas iespēju līgumu vērtība laikā attiecīgi ir 1 NV un 5 NV. Šajā gadījumā uzņēmums atzīst aktīvu 100 NV vērtību (aktīva patiesā vērtība) un saistības 96 NV vērtībā [(100 NV + 1 NV) – 5 NV]. Tas dod 4 NV neto aktīva vērtību, kas ir uzņēmuma turētā un rakstiskā iespēju līguma patiesā vērtība.

## Visi nodotie aktīva posteņi

- NP49. Ja finanšu aktīva nodošana neatbilst atzīšanas pārtraukšanai, aktīva nodevēja līgumā paredzētās tiesības un saistības, kas attiecas uz nodošanu netiek uzskaitītas atsevišķi kā atvasinājumi, ja gan atvasinājumu un vai nu nodoto aktīvu vai saistību, kas rodas no nodošanas, atzīšanas rezultātā šīs tiesības vai saistības tiktu atzītas divkārši. Piemēram, aktīva nodevēja saglabātais pirkuma iespēju līgums var novērst, ka finanšu aktīvu nodošana tiek uzskaitīta kā pārdošana. Šajā gadījumā pārdošanas iespēju līgums netiek atsevišķi atzīts kā atvasinātais aktīvs.
- NP50. Ja finanšu aktīva nodošana netiek uzskatīta par atzīšanas pārtraukšanu, nodevuma saņēmējs neatzīst nodoto aktīvu par savu aktīvu. Nodevuma saņēmējs pārtrauc naudas vai citas samaksātās atlīdzības

## ▼ M2

atzišanu un atzīst debitoru parādu no aktīva nodevēja. Ja aktīva nodevējam ir gan tiesības, gan saistības atgūt kontroli pār kopumā visu nodoto aktīvu par fiksētu summu (piemēram, saskaņā ar vienošanos par atpirkšanu), nodevuma saņēmējs var uzskaitīt šo debitoru parādu kā aizdevumu vai debitoru parādu.

## Piemēri

NP51. Šajā standartā ietvertos atzišanas pārtraukšanas principus ilustrē šādi piemēri.

- (a) *Atpirkšanas līgumi un vērtspapīru aizdevumi.* Ja finanšu aktīvs tiek pārdots saskaņā ar līgumu par tā atpirkšanu par fiksētu cenu vai par pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākumi vai, ja tas ir aizņemts saskaņā ar līgumu atgriezt to aktīva nodevējam, tā atzišana netiek pārtraukta, jo aktīva nodevējs būtiski saglabā īpašuma tiesību riskus un atlīdzības. Ja nodevuma saņēmējs iegūst tiesības aktīvu pārdot vai ieņģlāt, nodevējs aktīvu savā bilancē klasificē no jauna, piemēram, kā aizdevuma aktīvu vai atpirktu debitoru parādu.
- (b) *Atpirkšanas līgumi un vērtspapīru aizdevumi – aktīvi, ka būtībā ir vieni un tie paši.* Ja finanšu aktīvs tiek pārdots saskaņā ar līgumu par tā paša vai būtībā tā paša aktīva atpirkšanu par fiksētu cenu vai par pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākumi vai, ja finanšu aktīvs ir aizņemts vai aizdots saskaņā ar līgumu atgriezt to pašu vai būtībā to pašu aktīvu tā nodevējam, tā atzišana netiek pārtraukta, jo aktīva nodevējs būtiski saglabā īpašuma tiesību riskus un atlīdzības.
- (c) *Atpirkšanas līgumi un vērtspapīru aizdevumi – aizvietošanas tiesības.* Ja atpirkšanas līgums par fiksētu atpirkšanas cenu vai cenu, kas vienāda pārdošanas cenai plus aizdevēja ienākumi, vai līdzīgs vērtspapīru aizdevuma darījums nodevuma saņēmējam nodrošina tiesības savstarpēji aizvietot aktīvus, kas ir līdzīgi un ar vienādu patieso vērtību nodotajam aktīvam atpirkšanas datumā, aktīva, kas pārdots vai aizdots saskaņā ar atpirkšanas vai vērtspapīru aizdevuma darījumu, atzišana netiek pārtraukta, jo aktīva nodevējs būtiski saglabā visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības.
- (d) *Pirmreizējā atteikuma atpirkšanas tiesības par patieso vērtību.* Ja uzņēmums pārdod finanšu aktīvu un saglabā tikai pirmreizējā atteikuma tiesības atpirkt nodoto aktīvu par patieso vērtību, ja nodevuma saņēmējs pēc tam to pārdod, uzņēmums pārtrauc aktīva atzišanu, jo tas būtībā ir nodevis visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības.
- (e) *Fiktīvas pārpirkšanas darījums.* Dažkārt finanšu aktīva atpirkšanu uzreiz pēc tā pārdošanas sauc par vērtspapīru pārpirkšanu. Šāda atpirkšana neizslēdz atzišanas pārtraukšanu ar nosacījumu, ka sākotnējais darījums atbilst atzišanas pārtraukšanas prasībām. Tomēr, ja līgums par finanšu aktīvu pārdošanu ir noslēgts paralēli līgumam par tā paša aktīva atpirkšanu par fiksētu cenu vai pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākums, tad aktīva atzišana netiek pārtraukta.
- (f) *Pārdošanas iespēju līgumi un pirkšanas iespēju līgumi, kas dziļi ir ar pozitīvu patieso vērtību.* Ja aktīva nodevējs var atsaukt nodoto finanšu aktīvu un pirkšanas iespējas dziļi ir ar pozitīvu patieso vērtību, nodošana neatbilst atzišanas pārtraukšanas prasībām, jo nodošana ir būtiski saglabājusi īpašuma tiesību riskus un atlīdzības. Līdzīgi, ja nodevuma saņēmējs nodoto finanšu aktīvu var pārdot atpakaļ un pirkšanas iespējas dziļi ir ar pozitīvu patieso vērtību, nodošana neatbilst atzišanas pārtraukšanas prasībām, jo aktīva nodevējs ir būtiski saglabājusi īpašuma tiesību riskus un atlīdzības.
- (g) *Pārdošanas iespēju līgumi un pirkšanas iespēju līgumi, kas dziļi ir ar negatīvu patieso vērtību.* Finanšu aktīva, kas ir nodots, tikai sakarā ar pārdošanas iespēju līgumu, kas dziļi ir ar negatīvu patieso vērtību, kuru tur nodevuma saņēmējs, vai pirkšanas iespēju līgumu, kas ir dziļi ar pozitīvu patieso vērtību, kuru tur aktīva nodevējs, atzišana ir pārtraukta. Tas ir tādēļ, ka aktīva nodevējs ir nodevis būtībā visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības.
- (h) *Brīvi iegūstamie aktīvi, kas pakļauti pirkšanas iespēju līgumam, kas nav ne dziļi ar pozitīvu patieso vērtību, ne dziļi ar negatīvu patieso vērtību.* Ja uzņēmums tur pirkšanas iespēju līgumu sakarā ar aktīvu, kas ir tirgū brīvi iegūstams, un iespēju līgums nav ne dziļi ar pozitīvu patieso vērtību, ne dziļi ar negatīvu patieso vērtību, aktīva atzišana tiek pārtraukta. Tas ir tāpēc, ka uzņē-

## ▼ M2

mums (i) nav ne saglabājis, ne būtiski nodevis visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības, un (ii) nav saglabājis kontroli. Tomēr ja aktīvs nav tirgū brīvi iegūstams, atzīšanas pārtraukšana ir aizliegta aktīva summas apmērā, kas ir pakļauta pirkuma iespēju līgumam, jo uzņēmums ir saglabājis kontroli pār aktīvu.

- (i) *Aktīvs, kas nav brīvi iegūstams un kas pakļauts uzņēmuma rakstiskajam pārdošanas iespēju līgumam, kas nav ne dziļi ar pozitīvu patieso vērtību, ne dziļi ar negatīvu patieso vērtību.* Ja uzņēmums nodod finanšu aktīvu, kas nav tirgū brīvi iegūstams, un izdod rakstisko pārdošanas iespēju līgumu, kas nav dziļi ar negatīvu patieso vērtību, rakstiskā pārdošanas iespēju līguma dēļ uzņēmums ne būtiski saglabā, ne nodod visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības. Uzņēmums saglabā kontroli pār aktīvu, ja pārdošanas iespēju līgums ir pietiekami vērtīgs, lai nodevuma saņēmējs aktīvu nepārdotu, tādā gadījumā aktīva atzīšana turpinās aktīva nodevēja nepārtrauktās līdzdalības apmērā (skatīt AG44). Uzņēmums nodod kontroli pār aktīvu, ja pārdošanas iespēju līgums nav pietiekami vērtīgs, nodevuma saņēmējs aktīvu nepārdotu, un tādā gadījumā aktīva atzīšana tiek pārtraukta.
- (j) *Aktīvi, kas pakļauti patiesās vērtības pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumiem vai nestandardizētajiem nākotnes atpiršanas līgumiem.* Finanšu aktīva, kas pakļauts tikai pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumam vai nestandardizētajam nākotnes atpiršanas līgumam, kura izmantošanas vai atpiršanas ir vienāda ar finanšu aktīva patieso vērtību tā atpiršanas laikā, nodošanas rezultātā tā atzīšana tiek pārtraukta, jo tiek būtiski nodoti visi īpašuma tiesību riski un atlīdzības.
- (k) *Pirkšanas vai pārdošanas iespēju līgumi, par kuriem norēķinās naudā.* Uzņēmums novērtē finanšu aktīva nodošanu, kas ir pakļauts pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumam vai nestandardizētajam nākotnes atpiršanas līgumam, ka tā neto norēķins notiks naudā, lai noteiktu, vai tas ir būtiski saglabājis vai nodevis visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības. Ja uzņēmums nav būtiski saglabājis vai nodevis visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības, tas nosaka, vai tas ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu. Tas, ka pārdošanas vai pirkšanas iespēju līguma vai nestandardizētā nākotnes atpiršanas līguma neto norēķins notiek naudā, automātiski nenozīmē, ka uzņēmums ir nodevis kontroli pār aktīvu (skatīt augstāk AG44. punkta (g), (h) un (i) apakšpunktus).
- (l) *Norēķinu noteikumu izslēgšana.* Norēķinu noteikumu izslēgšana ir beznosacījuma atpiršanas (piršanas) iespēju līgums, kas ar dažiem ierobežojumiem uzņēmumam dod tiesības atprasīt nodotos aktīvus Ar noteikumu, ka šādu iespēju līgumu rezultātā uzņēmums ne būtiski saglabā, ne nodod visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības, tas izslēdz atzīšanas pārtraukšanu tikai atpiršanas summas apmērā (pieņemot, ka nodevuma saņēmējs aktīvu nevar pārdot). Piemēram, ja uzskaites vērtība un ieņēmumi no aizdevuma aktīva nodošanas ir 100 000 NV, un jebkuru individuālo aizdevumu var atsaukt, bet aizdevumu kopsumma, kuru varētu atpirkt, nevarētu pārsniegt 10 000 NV, 90 000 NV no aizdevuma atbilst atzīšanas pārtraukšanai.
- (m) *Atlikušo aktīvu izpārdošana.* Uzņēmuma, kas var būt aktīva nodevējs, kas apkalpo nodoto aktīvu, var turēt atlikušo aktīvu izpārdošanas iespēju, lai nopirktu atlikušos nodotos aktīvus, kad neapmaksāto aktīvu summa atbilst noteiktajam līmenim, kurā šo aktīvu apkalpošanas izmaksas kļūst apgrūtinošas, saistībā ar ieguvumiem no apkalpošanas. Ja šādas atlikušo aktīvu izpārdošanas rezultātā uzņēmums ne būtiski saglabā, ne nodod visus īpašuma tiesību riskus un atlīdzības, un nodevuma saņēmējs aktīvu nevar pārdot, tas izslēdz atzīšanas pārtraukšanu tikai par to aktīva vērtību, kas pakļauta pirkšanas iespēju līgumam.
- (n) *Subordinētā saglabātā līdzdalība un kredītu garantijas.* Uzņēmums nodevuma saņēmējam var sniegt kredīta atbalstu, subordinējot daļu vai visu līdzdalību, kas saglabāta attiecībā uz nodoto aktīvu. Tāpat uzņēmums nodevuma saņēmējam var sniegt kredīta atbalstu kredīta garantiju formā, kas varētu būt neierobežotas vai ierobežotas līdz noteiktam apjomam. Ja būtiskākā visu riska veidu un ieguvumu daļa no īpašuma tiesībām uz nodotā aktīva posteni tiek saglabāta uzņēmumā, aktīva atzīšana kopumā turpinās. Ja uzņēmums saglabā dažus īpašuma tiesību riska veidus un ieguvumus, bet ne to būtiskāko daļu no visiem, atzīšanas pārtraukšana ir aizliegta tādā naudā vai citu aktīvu summas apmērā, kuru uzņēmumam varētu prasīt samaksāt.

## ▼ M2

- (o) *Kopējā atgrieztā mijmaiņa.* Uzņēmums var pārdot finanšu aktīvu nodevuma saņēmējam un ar nodevuma saņēmēju veikt kopējo atgriezto mijmaiņu, līdz ar ko visas procentu maksājumu naudas plūsmas no pamatā esošā aktīva tiek novirzītas uzņēmumam apmaiņā pret fiksēto maksājumu vai mainīgo maksājumu likmi un uzņēmums absorbē jebkuru pamatā esošā aktīva patiesās vērtības palielināšanos vai samazināšanos. Šādā gadījumā visa aktīva atzīšanas pārtraukšana ir aizliegta.
- (p) *Procentu likmes mijmaiņas.* Uzņēmums nodevuma saņēmējam var nodot finanšu aktīvu ar nemainīgo likmi un ar nodevuma saņēmēju noslēgt mijmaiņas līgumu, lai saņemtu nemainīgu procentu likmi un maksātu mainīgu procentu likmi, pamatojoties uz spekulatīvo summu, kas vienāda ar nodotā finanšu aktīva pamatsummu. Procentu likmes mijmaiņa neaizliedz nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, ar nosacījumu, ka mijmaiņas maksājumi nav atkarīgi no maksājumiem saistībā ar nodoto aktīvu.
- (q) *Amortizējošās procentu likmes mijmaiņas.* Uzņēmums var nodot nodevuma saņēmējam finanšu aktīvu ar fiksēto likmi, kuru laika gaitā nomaksā, un ar nodevuma saņēmēju noslēgt amortizējošās procentu likmes mijmaiņas līgumu, lai saņemtu nemainīgo procentu likmi un maksātu mainīgu procentu likmi, kas pamatojas uz spekulatīvo summu. Ja mijmaiņas spekulatīvā summa amortizējas tā, ka tā ir vienāda ar nodotā finanšu aktīva pamatsummu, kas jebkurā laika punktā ir nenomaksāta, parasti mijmaiņas rezultātā uzņēmums saglabā būtisku priekšapmaksas risku, tādā gadījumā uzņēmums vai nu turpina atzīt nodoto aktīvu, vai nodoto aktīvu turpina atzīt tā nepārtrauktās līdzdalības apjomā. Un otrādi, ja mijmaiņas spekulatīvās summas amortizācija nav saistīta ar nodotā aktīva nenomaksāto pamatsummu, šādas mijmaiņas rezultātā uzņēmums nesaglabā priekšapmaksas risku saistībā ar aktīvu. Tādā veidā tas neaizliedz nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, ar nosacījumu, ka maksājumi sakarā ar mijmaiņu nav atkarīgi no procentu maksājumiem, kas veikti par nodoto aktīvu un mijmaiņas rezultātā uzņēmums nesaglabā nekādus citus nozīmīgus riska un ieguvumu veidus nodotā aktīva īpašuma tiesībās.

NP52. Šis punkts ilustrē nepārtrauktās līdzdalības metodes izmantošanu, kad uzņēmuma nepārtrauktā līdzdalība ir daļā no finanšu aktīva.

Pieņemsim, ka uzņēmumam ir priekšapmaksas aizdevumu portfelis, kura kupons un spēkā esošā procentu likme ir 10 procenti un kura pamatsumma un amortizētās izmaksas ir 10 000 NV. Tas noslēdz darījumu, kurā kā ienākumu par maksājumu 9 115 NV nodevuma saņēmējs iegūst tiesības uz 9 000 NV no jebkuriem pamatsummas ieņēmumiem plus procentus no tās 9.5 procentu apmērā. Uzņēmums saglabā tiesības uz 1 000 NV no jebkuriem pamatsummas ieņēmumiem plus procentiem no tās 10 procentu apmērā, plus 0.5 procentiem no pārsnieguma sadalījuma no pamatsummas atlikuma 9 000 NV. Ieņēmumi no priekšapmaksām tiek sadalīti proporcionāli starp uzņēmumu un nodevuma saņēmēju attiecībā 1:9, bet jebkuri nemaksāšanas gadījumi tiek atskaitīti no uzņēmuma procentiem no 1 000 NV, līdz šie procenti ir izsmelti. Darījuma noslēgšanas datumā aizdevuma patiesā vērtība ir 10 100 NV un aplēstā sadalītā pārsnieguma 0.5 procentu apmērā patiesā vērtība ir 40 NV.

Uzņēmums nosaka, ka tas ir nodevis dažus nozīmīgus īpašuma tiesību risku un ieguvumu veidus (piemēram, ievērojamu priekšapmaksas risku), bet ir saglabājis dažus nozīmīgus īpašuma tiesību risku un ieguvumu veidus (sakarā ar tā subordinēto saglabāto līdzdalību) un ir saglabājis kontroli. Tādēļ tas piemēro nepārtrauktās līdzdalības metodi.

## ▼ M2

Lai piemērotu šo standartu, uzņēmums analizē darījumu kā (a) pilnīgi proporcionālas saglabātās līdzdalības 1 000 NV saglabāšanu, plus (b) šīs saglabātās līdzdalības subordināciju, lai nodevuma saņēmējam nodrošinātu kredīta papildsummu kredīta zaudējumu segšanai

Uzņēmums aprēķina, ka 9 090 NV (90 procenti no 10 100 NV) no 9 115 NV saņemtās atlīdzības ir atlīdzība par pilnībā proporcionālo 90 procentu akciju. Saņemtās atlīdzības atlikums (25 NV) ir saņemtā atlīdzība par saglabātās līdzdalības subordināciju, lai sniegtu kredīta papildsummu nodevuma saņēmējam kredīta zaudējumu segšanai. Bez tam 0.5 procenti no pārsnieguma sadalījuma ir saņemtā atlīdzība par kredīta papildsummu. Līdz ar to par kredīta papildsummu kopējā saņemtā atlīdzība ir 65 NV (25 NV + 40 NV).

Uzņēmums aprēķina guvumus vai zaudējumus no 90 procentu naudas plūsmas pārdošanas. Pieņemot, ka 10 procentu nodotās un 90 procentu saglabātās patiesās vērtības atsevišķās daļas nav pieejamas nodošanas datumā, saskaņā ar 28 punktu uzņēmums sadala aktīva uzskaites vērtību šādā veidā:

	<i>Aplēstā patiesā vērtība</i>	<i>Procenti</i>	<i>Iedalītā patiesā vērtība</i>
Nodotā daļa	9 090	90 %	9 000
Saglabātā daļa	1 010	10 %	1 000
<b>Kopā</b>	<b>10 100</b>		<b>10 000</b>

Uzņēmums aprēķina guvumus vai zaudējumus no 90 procentu naudas plūsmas pārdošanas, atskaitot nodotajai daļai iedalīto uzskaites vērtību no saņemtās atlīdzības, t.i., 90 NV (9 090 NV – 9 000 NV). Saglabātās daļas uzskaites vērtība ir 1 000 NV.

Bez tam uzņēmums atzīst nepārtraukto līdzdalību, kas rodas no saglabātās līdzdalības subordinācijas kredīta zaudējumu segšanai. Līdz ar to tas atzīst aktīvu 1 000 NV apmērā (maksimālais naudas plūsmu apjoms, kuru tā nesaņemtu saskaņā ar subordināciju), un attiecīgās saistības 1 065 NV apmērā (kas ir maksimālais naudas plūsmu, kuru tā nesaņemtu saskaņā ar subordināciju, t.i., 1 000 NV plus 65 NV subordinācijas patiesā vērtība).

Visu augstāk minēto informāciju uzņēmums izmanto, lai darījumu uzskaitītu šādā veidā:

	<i>Debets</i>	<i>Kredīts</i>
Sākotnējais aktīvs	—	9 000
Aktīvs, kas atzīts subordinācijai vai atlikušajai līdzdalībai	1 000	—
Aktīvs atlīdzībai, kas saņemta pārsnieguma sadalījuma formā	40	—
Peļņa vai zaudējumi (guvumi no nodošanas)	—	90
Saistības	—	1 065
Saņemtā nauda	9 115	—
<b>Kopā</b>	<b>10 155</b>	<b>10 155</b>

Uzreiz pēc darījuma aktīva uzskaites vērtība ir 2 040 NV, ietverot 1 000 NV, kas ir saglabātās daļas iedalītās izmaksas un 1 040 NV, kas ir uzņēmuma papildu nepārtrauktā līdzdalība no saglabātās līdzdalības subordinācijas kredīta zaudējumu segšanai (kas ietver 40 NV sadalīto pārsniegumu).

Nākamajos periodos uzņēmums atzīst saņemto atlīdzību kredīta papildinājumam (65 NV) uz proporcionāla laika sadalījuma pamata, uzkrāj procentus no atzītā aktīva, izmantojot faktiskās līdzdalības metodi un atzīst jebkuru atzītā aktīva kredīta vērtības samazināšanos. Kā piemērs pēdējam, - pieņemsim, ka nākamajā gadā parādās zaudējumi no kredīta vērtības samazināšanās pamatā esošajiem aizdevumiem 300 NV apmērā. Uzņēmums samazina savu atzīto aktīvu par 600 NV (300 NV attiecībā uz tā saglabāto līdzdalību un 300 NV attiecībā uz papildu nepārtraukto līdzdalību, kas rodas no tā saglabātās līdzdalības subordinācijas kredīta zaudējumu segšanai) un samazina savas atzītās saistības par 300 NV. Neto rezultāts ir izmaiņas ► M5 peļņa vai zaudējumi ◀ sakarā ar kredīta vērtības samazināšanos 300 NV apmērā.

▼ **M2***Regulāra finanšu aktīva posteņa iegāde vai pārdošana*

- NP53. Regulāru finanšu aktīva iegādi vai pārdošanu atzīst, izmantojot tirdzniecības darījuma dienas uzskaiti vai saistību segšanas dienas uzskaiti, kā aprakstīts AG55. un AG56. punktā. Izmantoto metodi konsekventi piemēro visiem finanšu aktīvu pirkšanas un pārdošanas darījumiem, kas pieder vienai un tai pašai finanšu aktīvu kategorijai, kas deģinēta 9. punktā. Šajā nolūkā aktīvi, kas turēti pārdošanai, veido atsevišķu kategoriju no aktīviem, kas noteikti pēc patiesās vērtības caur peļņu un zaudējumiem.
- NP54. Līgums, kas par izmaiņām līguma vērtībā pieprasa vai atļauj neto norēķinu, nav regulāri slēgts līgums. Šāds līgums uzskaitē tiek parādīts kā atvasinājums periodā no darījuma slēgšanas dienas līdz saistību segšanas dienai.
- NP55. Darījuma noslēgšanas diena ir diena, kurā uzņēmums apņemas pirkēt vai pārdot aktīvu. Darījuma dienas uzskaitē attiecas uz (a) saņemamā aktīva un par to maksājamo saistību atzīšanu darījuma dienā, un (b) pārdotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, guvumu un zaudējumu atzīšanu sakarā ar atsavināšanu un debitoru parāda atzīšanu no pircēja par maksājumu darījuma dienā. Parasti procenti uz aktīvu tiek attiecīgi saistībām nesāk uzkrāties, līdz norēķina dienai, kad notiek īpašuma tiesību nodošana.
- NP56. Norēķina diena ir diena, kad uzņēmums saņem vai nodod aktīvu. Norēķina datuma uzskaitē attiecas uz (a) aktīva atzīšanu dienā, kad uzņēmums to saņem, un (b) aktīva atzīšanas pārtraukšanu un guvuma un zaudējumu atzīšanu sakarā ar atsavinājumu dienā, kurā uzņēmums to piegādā. Ja uzskaitē tiek piemērots norēķina datuma princips, uzņēmums uzskaitē visas izmaiņas saņemamā aktīva patiesajā vērtībā periodā no darījuma datuma līdz norēķina datumam tādā pašā veidā, kā uzskaitē iegūto aktīvu. Citiem vārdiem, vērtības izmaiņas netiek atzītas aktīviem, kuri uzskaitēti pēc izmaksu vērtības vai amortizēto izmaksu vērtības, tās tiek atzītas ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀ aktīviem, kas klasificēti kā finanšu aktīvi pēc patiesās vērtības caur peļņu vai zaudējumiem; un tās tiek atzītas pašu kapitālā aktīviem, kas klasificēti kā pieejami pārdošanai.

*Finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana (39.-42. punkts)*

- NP57. Finanšu saistības (vai to daļa) tiek dzēstas, ja parādnieks:
- (a) izpilda saistības (vai to daļu) samaksājot kreditoram parasti naudā, ar citiem finanšu aktīviem, precēm vai pakalpojumiem;
  - vai
  - (b) ir likumīgi atbrīvots no primārajām parāda saistībām (vai to daļas) vai nu tiesu procesa ceļā vai no kreditora puses. (Ja parādnieks ir devis garantiju, šo nosacījumu vēl var izpildīt.)
- NP58. Ja parāda instrumenta emitents atpērk šo instrumentu, parāds tiek dzēsts, pat ja emitents ar šo instrumentu ir tirgus dalībnieks vai tā nodoms ir tuvākajā laikā to pārdot tālāk.
- NP59. Maksājums trešajai pusei, ieskaitot trastu (dažkārt sauktu "anulēšana būtībā"), pati par sevi neatbrīvo parādnieku no tā primārajām saistībām pret kreditoru, ja juridisku tiesību nav.
- NP60. Ja debitors maksā trešajai pusei, kas uzņemas saistības, un paziņo savam kreditoram, ka trešā puse ir uzņēmusies tā parāda saistības, debitors nepārtrauc parāda saistību atzīšanu, ja vien ir izpildīts AG57. punkta (b) apakšpunktā minētais nosacījums. Ja debitors maksā trešajai pusei, kas uzņemas saistības, un no sava kreditora saņem oficiālu atbrīvojumu, parādnieks ir dzēsis savu parādu. tomēr, ja parādnieks piekrīt veikt maksājumus trešajai pusei vai tieši savam sākotnējam kreditoram, parādnieks atzīst jaunas parāda saistības trešajai pusei.
- NP61. Lai gan likumīgā atbrīvojuma, juridiskā vai no kreditora puses, rezultātā saistību atzīšana tiek pārtraukta, uzņēmums var atzīt jaunas saistības, ja 15.-37. punktā minētie atzīšanas nodoto finanšu aktīvu pārtraukšanas kritēriji nav izpildīti. Ja šie kritēriji netiek izpildīti, nodoto aktīvu atzīšana netiek pārtraukta, un uzņēmums atzīst jaunas saistības, kas attiecas uz nodotajiem aktīviem.
- NP62. Saskaņā ar 40. punktu noteikumi ir būtiski atšķirīgi, ja naudas plūsmu diskontētā pašreizējā vērtība saskaņā ar jaunajiem noteikumiem, ieskaitot visus neto maksājumus no saņemtajiem un diskontētajiem maksājumiem, izmantojot sākotnējo faktiskās līdzdalības likmi, ir vismaz par 10 procentiem atšķirīga no sākotnējo finanšu saistību atlikušās naudas plūsmas pašreizējās vērtības. Ja parāda instrumentu maiņa vai noteikumu izmaiņas uzskaitā kā parāda dzēšanu, visas



▼ **M2**

izmaksas vai saistītie maksājumi tiek atzīti kā guvuma vai zaudējumu daļa, dzēšot parādu. Ja maiņa vai noteikumu izmaiņas neuzskaita kā parāda dzēšanu, visas izmaksas vai saistītie maksājumi koriģē saistību posteņa uzskaites vērtību un tiek amortizēti izmainīto saistību atlikušā termiņa laikā.

- NP63. Dazos gadījumos kreditors atbrīvo parādnieku no pašreizējām saistībām veikt maksājumus, bet parādnieks pieņem garantijas saistības samaksāt, ja puse, kas uzņemas primāro atbildību, nemaksā. Tādā gadījumā parādnieks:
- (a) atzīst jaunas finanšu saistības, kas pamatojas uz garantijas saistību patieso vērtību;
  - un
  - (b) atzīst guvumu vai zaudējumus, kas pamatojas uz atšķirībām starp
    - (i) visiem ieņēmumiem un (ii) sākotnējo finanšu saistību uzskaites vērtību mīnus jauno finanšu saistību patieso vērtību.

**Novērtēšana (43. – 70. punkts)***Sākotnējā finanšu aktīvu un finanšu saistību novērtēšana (43. punkts)*

- NP64. Finanšu instrumenta patiesā vērtība sākotnējā atzīšanā parasti ir darījuma cena (t.i., atlīdzības patiesā vērtība, kas samaksāta vai saņemta, skatīt arī AG76. punktu). Tomēr, ja atlīdzības daļa, kas samaksāta vai saņemta ir par ko citu nevis finanšu instrumentu, finanšu instrumenta patiesā vērtība tiek aplēsta, izmantojot vērtēšanas metodi (skatīt AG74. – AG79. punktu). Piemēram, ilgtermiņa aizdevuma vai debitoru parāda patiesā vērtība, kurai nav procentu, var tikt aplēsta kā visu nākotnes naudas ieņēmumu pašreizējā vērtība, kas diskontēta, izmantojot dominējošās tirgus procentu likmes līdzīgam instrumentam (līdzīgam attiecībā uz valūtu, termiņu, procentu likmes veidu un citus faktorus) ar līdzīgu kredītreitingu. Jebkura papildu aizdevuma summa ir izdevums vai ienākuma samazinājums, ja vien tas atbilst atzīšanai kā kāds cita veida aktīvs.
- NP65. Ja uzņēmums izsniedz aizdevumu, kuram noteikta ar tirgu nesaistīta procentu likme (piemēram, 5 procenti, kad tirgus likme līdzīgiem aizdevumiem ir 8 procenti) un saņem priekšapmaksu kā kompensāciju, uzņēmums atzīst aizdevumu pēc tā patiesās vērtības, tas ir neto no maksas, ko tas saņem. Uzņēmums palielina peļņu vai zaudējumus, izmantojot faktiskās procentu likmes metodi.

*Finanšu aktīvu turpmākais novērtējums (45. un 46. punkts)*

- NP66. Ja finanšu instruments, kas iepriekš novērtēts kā finanšu aktīvs, tiek novērtēts pēc patiesās vērtības un tā patiesā vērtība nokrīt zem nulles, tad tas kļūst par finanšu saistībām saskaņā ar 47. punktu.
- NP67. Tālāk piemērā ilustrēta darījumu izmaksu uzskaites pārdošanai pieejamo finanšu aktīvu sākotnējā un turpmākajā novērtēšanā. Aktīvs tiek iegūts par 100 NV plus pirkuma komisija 2 NV. Sākotnēji aktīvs tiek atzīts 102 NV vērtībā. Neto finanšu uzskaites datums ir vienu dienu vēlāk, kad noteiktā tirgus cena ir 100 NV. Ja aktīvs tiktu pārdots, būtu samaksāta komisija 3 NV apmērā. Šajā datumā aktīvs ir novērtēts par 100 NV (neņemot vērā iespējamo pirkuma komisijas maksu) un 2 NV zaudējums tiek atzīts pašu kapitālā. Ja pārdošanai pieejamajam finanšu aktīvam ir fiksētie vai nosakāmie maksājumi, darījuma izmaksas tiek amortizētas peļņā vai zaudējumos, izmantojot faktiskās līdzdalības metodi. Ja tirdzniecībai pieejamajam aktīvam nav nemainīgu vai nosakāmu maksājumu, darījuma izmaksas tiek atzītas peļņā vai zaudējumos, ja aktīva atzīšana ir pārtraukta vai tā vērtība ir samazinājusies.
- NP68. Instrumenti, kas klasificēti kā aizdevumi un debitoru parādi tiek novērtēti pēc amortizēto izmaksu vērtības, neņemot vērā uzņēmuma nodomu turēt tos līdz termiņa beigām.

*Patiesās vērtības noteikšanas apsvērumi (48. un 49. punkts)*

- NP69. Patiesās vērtības definīcijas pamatā ir pieņēmums, ka uzņēmums turpina darbību un nav nodoma vai nepieciešamības to likvidēt, materiāli samazināt tā darbības apjomu vai noslēgt darījumu ar nelabvēlīgiem noteikumiem. Tādēļ patiesā vērtība nav summa, ko uzņēmums saņemtu vai maksātu sakarā ar uzspiestu darījumu, piespiedu likvidāciju vai pārdošanu mantas aprakstīšanas gadījumā. Tomēr patiesā vērtība atspoguļo instrumenta kredītqualitāti.
- NP70. Šis standarts izmanto tādus terminus kā "konkursizsoles cena" un "prasītā cena" (dažreiz saukta "pašreizējā piedāvājuma cena") noteiktās tirgus cenas kontekstā, un termins "starpība starp pieprasījumu un piedāvājumu" ietver tikai darījuma izmaksas. Citas korek-

## ▼ M2

cijas patiesās vērtības noteikšanai (piemēram, pretējās puses kredītrisks) nav ietvertas terminā "starpība starp pieprasījumu un piedāvājumu".

## Aktīvais tirgus: Kotētā cena

- NP71. Finanšu instrumentu uzskata par kotētu aktīvajā tirgū, ja noteiktās cenas ir gatavas un regulāri pieejamas no biržām, tirgotājiem, māklejiem, nozaru grupām, izcenošanas pakalpojumu un regulējošām institūcijām, un šīs cenas ir faktiski un regulāri tiek pieņemtas tirgus darījumos uz nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstoša pamata. Patiesā vērtība tiek definēta kā cena, par kuru ieinteresētais pircējs un ieinteresētais pārdevējs ir vienojušies nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstoša darījumā. Aktīvajā tirgū apgrozībā esoša finanšu instrumenta patiesās vērtības noteikšanas mērķis ir noteikt cenu, kurā darījums notiktu bilances datumā attiecībā uz šo instrumentu (t.i., nemainot un nepārpakojot instrumentu) visizdevīgākajā aktīvajā tirgū, kurā uzņēmumam ir tiešā pieeja. Tomēr uzņēmums koriģē izdevīgākā tirgus cenu, lai atspoguļotu atšķirības darījuma partnera kredītriskā starp tirgū apgrozībā esošo instrumentu un to, kas tiek novērtēts. Publicēto cenu kotāciju esamība aktīvajā tirgū ir labākais patiesās vērtības pierādījums un kad tās pastāv, tās izmanto finanšu aktīvu vai finanšu saistību novērtēšanai.
- NP72. Turētajam aktīvam vai emitējamajām saistībām atbilstošā kotētā tirgus cena parasti ir pašreizējā konkursizsoles cena un aktīvam, kuru paredzēts iegādāties vai saistībām, kuras tiek turētas, tā ir prasītā cena. Ja uzņēmumam ir aktīvi un saistības ar izņēmuma gadījumu tirgus riska veidiem, tas var izmantot vidējās tirgus cenas kā pamatu patiesās vērtības noteikšanai izņēmuma gadījumu riska pozīcijām un pēc nepieciešamības neto atvērtajai pozīcijai piemērot konkursizsoles cenu vai prasīto cenu. Ja pašreizējās konkursizsoles cenas un prasītās cenas nav pieejamas, pēdējā darījuma cena liecina par pašreizējo patieso vērtību, ja vien kopš šā darījuma nav notikušas ievērojamas izmaiņas ekonomiskajos apstākļos. Ja kopš pēdējā darījuma apstākļi ir mainījušies (piemēram, bezriskā procentu likmes izmaiņas, kas seko pēdējai korporatīvās obligācijas kotētajai cenai), patiesā vērtība atspoguļo apstākļu izmaiņas, pēc nepieciešamības atsaucoties uz līdzīgu finanšu instrumentu pašreizējām cenām vai likmēm Līdzīgi, ja uzņēmums var pierādīt, ka pēdējā darījuma cena nav patiesā vērtība (piemēram, tāpēc ka tā atspoguļoja summu, kuru uzņēmums saņēmu vai maksātu uzspiestā darījuma, piespiedu likvidācijas vai pārdošanas sakarā ar mantas aprakstīšanu gadījumā), šī cena tiek koriģēta. Finanšu instrumentu portfeļa patiesā vērtība ir instrumenta vienību skaita un to kotētās tirgus cenas produkts. Ja finanšu instrumentam kopumā nav publicētas cenas kotācijas, bet pastāv aktīvais tirgus tā sastāvdaļām, patieso vērtību nosaka uz tā sastāvdaļu attiecīgo tirgus cenu pamata.
- NP73. Ja likme (drīzāk nekā cena) ir kotēta aktīvajā tirgū, uzņēmums izmanto šo tirgus kotēto likmi kā vērtēšanas metodes datus, lai noteiktu patieso vērtību. Ja tirgus kotētā likme neietver kredītrisku vai citus faktoros, kas tirgus dalībniekiem būtu jāiekļauj instrumenta vērtēšanā, sakarā ar šiem faktoriem uzņēmums veic korekcijas.

## Aktīvā tirgus nav: Vērtēšanas paņēmieni

- NP74. Ja finanšu instrumenta tirgus nav aktīvs, uzņēmums nosaka patieso vērtību, izmantojot vērtēšanas paņēmieni. Vērtēšanas paņēmieni ietver jaunāko starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošu tirgus darījumu informācijas izmantošanu cita instrumenta, kas būtībā ir tāds pats, pašreizējās patiesās vērtības noteikšanā, diskontētās naudas plūsmas analīzi un iespēju cenu noteikšanas modeļus. Ja instrumenta cenas noteikšanai ir kāds tirgus dalībnieku kopīgi lietots vērtēšanas paņēmieni un ir pierādīts, ka šis paņēmieni nodrošina drošas cenu aplēses, kas iegūtas faktiskajās tirgus transakcijās, uzņēmums izmanto šo paņēmieni.
- NP75. Vērtēšanas paņēmiena izmantošanas mērķis ir noteikt, kāda būtu bijusi darījuma cena novērtēšanas datumā nesaistītu pušu maiņas darījumā, ko motivētu parastie biznesa apsvērumi. Patieso vērtību aplēš uz vērtēšanas paņēmiena rezultātu pamata, kas maksimāli izmanto tirgus datus, un pēc iespējas mazāk paļaujas uz uzņēmuma specifiskajiem datiem. Var paredzēt, ka vērtēšanas paņēmieni varētu sniegt patiesās vērtības reālistisku aplēsi ja (a) tas pamatoti atspoguļo, kā tirgus varētu izcenot instrumentu un (b) vērtēšanas paņēmienā izmantotie dati pamatoti reprezentē tirgus prognozes un finanšu instrumentam piemītošā riska atdeves faktoru novērtējumu.
- NP76. Tādēļ vērtēšanas paņēmieni (a) ietver visus faktoros, ko tirgus dalībnieki apsvērtu, nosakot cenu, un (b) atbilst pieņemtajai finanšu instrumentu izcenošanas ekonomiskajai metodikai. Uzņēmums periodiski kalibrē vērtēšanas paņēmieni un pārbauda tā derīgumu, izmantojot

▼ **M2**

cenas no jebkuriem novērojamiem pašreizējiem tirgus darījumiem ar tādiem pašiem instrumentiem (t.i., bez modifikācijas vai pārpakošanas) vai pamatojoties uz jebkuriem pieejamiem, novērojamiem tirgus datiem. Uzņēmums iegūst tirgus datus konsekventi tajā pašā tirgū, kurā instruments ir radies vai iepirkts. Sākotnējā atzīšanā vislabākais finanšu instrumenta patiesās vērtības pierādījums ir darījuma cena (t.i., dotās vai saņemtās atlīdzības patiesā vērtība), ja vien par šā instrumenta patieso vērtību neliecina salīdzinājums ar citiem novērojamiem pašreizējiem tirgus darījumiem ar to pašu instrumentu (t.i., bez modifikācijas vai pārpakošanas) vai balstās uz vērtēšanas tehniku, kuras mainīgie faktori ietver novērojamā tirgus datus.

▼ **M8**

NP76A. Turpmākā finanšu aktīvu vai saistību novērtēšana un no tā izrietošu guvumu un zaudējumu atzīšana ir jāveic saskaņā ar šā standarta prasībām. AG76. punkta piemērošanas rezultātā var nerasties guvums vai zaudējumi no sākotnējās finanšu aktīvu vai saistību atzīšanas. Šādā gadījumā 39. SGS pieprasa, lai guvums un zaudējumi tiktu atzīti pēc sākotnējās atzīšanas, atbilstoši tāda faktora (ieskaitot laiku) izmaiņām, kuru tirgus dalībnieki ņemtu vērā, nosakot cenu.

▼ **M2**

NP77. Finanšu aktīva sākotnējā iegāde vai rašanās vai finanšu saistību rašanās ir tirgus darījums, kas sniedz finanšu instrumenta patiesās vērtības aplēses pamatu. Īpaši, ja finanšu instruments ir parāda instruments (piemēram, aizdevums), tā patieso vērtību var noteikt, ņemot vērā tirgus apstākļus, kuri pastāvēja iegādes vai rašanās datumā, un pašreizējos tirgus nosacījumus vai procentu likmes, kuras uzņēmums vai citi piemēro līdzīgiem parāda instrumentiem (t.i., līdzīgi atlikušie termiņi, naudas plūsmu modelis, valūta, kredītrisks, nodrošinājums un procentu pamats). Alternatīvi, ar nosacījumu, ka parādnieka kredītrisks nemainās un pēc parādsaitību instrumenta rašanāsattiecīgais kredīts sadalās, pašreizējās tirgus procentu likmes aplēsi var iegūt izmantojot standarta procentu likmi, kas atspoguļo labāku kredīta kvalitāti nekā pamatā esošais parāda instruments, turot konstantu kredīta sadalījumu un no rašanās datuma veicot korekcijas sakarā ar standarta procentu likmes izmaiņām. Ja kopš pēdējā tirgus darījuma ir mainījušies apstākļi, atbilstošas izmaiņas vērtējamā finanšu instrumenta patiesajā vērtībā tiek noteiktas, ņemot vērā līdzīgu finanšu instrumentu pašreizējās cenas vai likmes, kas pēc nepieciešamības tiek koriģētas sakarā ar vērtējamā instrumenta atšķirībām.

NP78. Katrā novērtēšanas datumā var nebūt pieejama tāda pati informācija. Piemēram, dienā, kad uzņēmums izdara aizņēmumu vai iegādājas parāda instrumentu, kurš nav aktīvajā apgrozībā, uzņēmumam ir darījuma cena, kas ir arī tirgus cena. Tomēr nekāda jauna darījuma informācija nevar būt pieejama nākošajā novērtēšanas datumā un, lai gan uzņēmums var noteikt tirgus procentu likmju vispārīgo līmeni, tas nav zināt kādu cenu līmeni kredīta vai citu riska veidu tirgus dalībnieki apsvērs, izceļojot instrumentu šajā datumā. Uzņēmuma rīcībā var nebūt informācija par pēdējiem darījumiem, lai noteiktu attiecīgo kredītu apjomu, kas sadalīts ar pamata procentu likmi, lai to izmantotu diskonta likmes noteikšanai pašreizējās vērtības aprēķinos. Pretējā pierādījumu trūkuma dēļ būtu pamatoti pieņemt, ka, kopš aizdevuma dienas sadalījumā nav notikušas nekādas izmaiņas. Tomēr varētu gaidīt, ka uzņēmums pamatoti centīsies noteikt, vai kādi pierādījumi, ka šajos faktoros ir notikušas izmaiņas. Ja izmaiņu pierādījumi ir, uzņēmums apsvērs, kā izmaiņas ietekmē finanšu instrumenta patiesās vērtības noteikšanu.

NP79. Piemērojot diskontētās naudas plūsmas analīzi, uzņēmums izmanto vienu vai vairākas diskonta likmes, kas vienādas ar ienākumu dominējošo likmi finanšu instrumentiem, kuriem būtībā ir vienādi noteikumi un raksturojums, ieskaitot instrumenta kredīta kvalitāti, atlikušais termiņš, kuram līgumā paredzētā procentu likme ir noteikta, atlikušais pamatsummas atmaksāšanas termiņš un valūta, kurā veicami maksājumi. Istermiņa debitoru parādus un maksājumus ar nenoteiktu procentu likmi var novērtēt pēc sākotnējās rēķina summas, ja to diskontēšanas rezultāts nav būtisks.

Aktīvā tirgus nav: Pašu kapitāla instrumenti

NP80. Ieguldījumu pašu kapitālā patieso vērtību, kurai nav aktīvajā tirgū kotētas tirgus cenas un atvasinājumus, kas ir saistīti un ir sedzami, piegādājot šādu nekotētu pašu kapitāla instrumentu (skatīt 46. punkta (c) apakšpunktu un 47. punktu), var ticami novērtēt, ja (a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā nav svarīgs šim instrumentam vai (b) dažādu aplēšu iespējamību noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot, aplēšot patieso vērtību.

## ▼ M2

NP81. Ir daudz situāciju, kurās pamatotas patiesās vērtības aplēses mainīguma diapazons attiecībā uz ieguldījumiem pašu kapitāla instrumentos, kuriem nav kotētas tirgus cenas, un atvasinājumi, kas ir saistīti un ir sedzami, piegādājot šādu nekotētu pašu kapitāla instrumentu (skatīt 46. punkta (c) apakšpunktu un 47. punktu), iespējams nav svarīgi. Parasti ir iespējams novērtēt finanšu aktīva patieso vērtību, kuru uzņēmums ir iegādājies no ārējas puses. Tomēr, ja pamatoto patiesās vērtības aplēšu diapazons ir liels un dažādo aplēšu iespējamību nevar pamatoti novērtēt, uzņēmumam ir aizliegts instrumentu novērtēt pēc patiesās vērtības.

Vērtēšanas paņēmienos izmantotie dati

NP82. Konkrēta finanšu instrumenta patiesās vērtības aplēšu atbilstošais paņēmienis ietver novērojamos tirgus datus par tirgus nosacījumiem citiem faktoriem, kas varētu ietekmēt instrumenta patieso vērtību. Finanšu instrumenta patiesā vērtība pamatosies uz viena vai vairākiem šādiem (un iespējams citiem) faktoriem:

- (a) *Naudas vērtība laikā (t. i., procenti pēc pamata vai bezriskā likmes)*. Pamata procentu likmes parasti var iegūt no novērojāmām valdības obligāciju cenām un bieži tiek uzrādītas finanšu publikācijās. Šīs likmes tipiski atšķiras ar prognozēto naudas plūsmu paredzamajiem datumiem pēc procentu likmes ienesīguma liknes dažādos laika posmos. Praktisku iemeslu dēļ uzņēmums var izmantot labi pieņemtu un gatavu noteikto vispārīgo likmi, tādu kā LIBOR, vai mijmaiņas likmi, kā standarta procentu likme. (Tā kā likme, tāda kā LIBOR, nav bezriskā procentu likme, konkrētam finanšu instrumentam atbilstošās kredītriska korekcijas nosaka uz tā kredītriska pamata saistībā ar kredītrisku šajā standarta likmē.) Dažās valstīs centrālās valsts obligācijas var būt saistītas ar ievērojamu kredītrisku un tām var nebūt nodrošināta stabila standarta pamata procentu likme šajā valūtā denominētajiem instrumentiem. Šajās valstīs dažiem uzņēmumiem varētu būt labāki kredītu noteikumi un zemākas aizņēmumu likmes nekā centrālajai valdībai. Tādā gadījumā pamata procentu likmes var noteikt precīzāk, ņemot vērā procentu likmes visaugstākās likmes korporatīvajām obligācijām, kas emitētas šīs jurisdikcijas valūtā.
- (b) *Kredītrisks*. Kredītriska ietekmi uz patieso vērtību (t. i., pamata procentu likmes uzcenojumu sakarā ar kredītrisku) var noteikt pēc dažādas kredītkvalitātes apgrozībā esošo instrumentu noteiktās tirgus cenas vai pēc noteiktās procentu likmes, kuru nosaka aizdevējs aizdevumiem ar dažādu kredītreitingu.
- (c) *Ārvalstu valūtas maiņas cenas*. Aktīvie valūtas maiņas tirgi pastāv lielākajai daļai valūtu un cenas tiek uzrādītas ikdienas finanšu publikācijās.
- (d) *Preču cenas*. Daudzām precēm ir noteiktas tirgus cenas.
- (e) *Pašu kapitāla cenas*. Dažos tirgos apgrozībā esošo pašu kapitāla instrumentu cenas (un cenu indeksi) ir noteiktas. Uz pašreizējo vērtību pamatos paņēmienus var izmantot, lai novērtētu pašu kapitāla instrumentu pašreizējo cenu, kuriem nav noteiktu cenu.
- (f) *Nepastāvība (t. i., finanšu instrumenta vai cita posteņa nākotnes cenu izmaiņu lielums)*. Aktīvā apgrozībā esošo vienību nepastāvības novērtējumu parasti var pamatoti aplēst uz vēsturisko tirgus datu pamata vai izmantojot nepastāvību, kas piemīt faktiskajām tirgus cenām.
- (g) *Priekšapmaksas risks un nodošanas risks*. Paredzamos priekšapmaksas modeļus attiecībā uz finanšu aktīviem un paredzamos nodošanas modeļus attiecībā uz finanšu saistībām var aplēst uz vēsturisko datu pamata. (Finanšu saistību patiesā vērtība, kuru darījuma partneris var nodot, nevar būt mazāka par nodotās summas pašreizējo vērtību – skatīt 49. punktu.)
- (h) *Finanšu aktīva vai finanšu saistību apkalpošanas izmaksas*. Apkalpošanas izmaksas var novērtēt, izmantojot salīdzinājumus ar kārtējam maksām, ko pieprasa citi tirgus dalībnieki. Ja finanšu aktīva vai finanšu saistību apkalpošanas izmaksas ir lielas un citi tirgus dalībnieki saskartos ar salīdzināmām izmaksām, emitents tās ņemtu vērā nosakot šo finanšu aktīvu vai finanšu saistību patieso vērtību. Ir iespējams, ka patiesā līgumā noteikto tiesību uz nākotnes maksājumiem vērtība sākumā ir vienāda ar to rašanās izmaksām, ja vien nākotnes maksājumi un saistītās izmaksas nav ļoti atšķirīgi no tirgū citiem salīdzināmiem.

▼ **M2***Guvumi un zaudējumi (55. – 57. punkts)*

NP83. Uzņēmums piemēro SGS nr. 21 finanšu aktīviem un finanšu saistībām, kas ir monetārie posteņi saskaņā ar SGS Nr. 21 un ir denominēti ārvalstu valūtā. Saskaņā ar SGS Nr. 21 visi ārvalstu valūtas guvumi un zaudējumi no monetārajiem aktīviem un monetārajām saistībām tiek atzīti peļņā vai zaudējumos. Iznēmums ir monetārais postenis, kas ir apzīmēts kā apdrošināšanas instrumentns vai nu naudas plūsmas apdrošināšanā (skatīt 95.-101. punktu) vai neto ieguldījuma apdrošināšanā (skatīt 102. punktu). Lai saskaņā ar SGS Nr. 21 atzītu ārvalstu valūtas guvumus un zaudējumus, monetārais pārdošanai pieejamais finanšu aktīvs tiek uzskaitīts, it kā tas būtu uzskaitīts pēc amortizētajām izmaksām ārvalstu valūtā. Līdz ar to šādam finanšu aktīvam valūtas kursa starpības, kas rodas no amortizēto izmaksu izmaiņām, tiek atzītas peļņa vai zaudējumos un citas izmaiņas uzskaites vērtībā tiek atzītas saskaņā ar 55. punkta (b) apakšpunktu. Saskaņā ar SGS Nr. 21 pārdošanai pieejamajiem finanšu aktīviem, kas nav monetārie posteņi (piemēram, pašu kapitāla instrumentiem) guvums vai zaudējumi, kas saskaņā ar 55. punkta (b) apakšpunktu ir atzīti tieši pašu kapitālā, ietver visas attiecīgās ārvalstu valūtas sastāvdaļas. Ja starp neatvasināto monetāro aktīvu un neatvasinātajām monetārajām saistībām pastāv apdrošināšanas attiecības, izmaiņas šo instrumentu ārvalstu valūtas sastāvdaļā tiek atzītas peļņa vai zaudējumos.

*Finanšu aktīvu vērtības samazināšana un neatgūstamība (58. – 70. punkts)*

Finanšu aktīvi, kas tiek bilancē uzskaitīti pēc izmaksu vērtības (63. – 65. punkts)

NP84. Finanšu aktīvu vērtības samazināšanās, kas uzskaitīti pēc amortizēto izmaksu vērtības, tiek novērtēta, izmantojot finanšu instrumenta sākotnējo faktisko procentu likmi, jo diskontēšana pēc pašreizējās tirgus procentu likmes faktiski uzpiestu finanšu aktīvu patiesās vērtības novērtēšanu, kas citādi tiek novērtēti pēc amortizēto izmaksu vērtības. Ja aizdevuma, debitoru parāda vai līdz termiņa beigām turēta ieguldījuma noteikumi tiek pārskatīti vai citādi izmainīti aizņēmēja vai emitenta finanšu grūtību dēļ, vērtības samazināšanās tiek novērtēta, izmantojot sākotnējo faktisko procentu likmi pirms noteikumu izmaiņām. naudas plūsmas, kas saistītas ar īstermiņa debitoru parādiem netiek diskontētas, ja to diskontēšanas rezultāts nav būtisks. Ja aizdevumam, debitoru parādam vai līdz termiņa beigām turētam ieguldījumam ir mainīgā procentu likme, saskaņā ar 63. punktu diskonta likme visu zaudējumu no vērtības samazināšanās noteikšanai ir pašreizējā efektīvā procentu likme(s), kas noteikta ar līgumu. Praktiski kreditors var novērtēt finanšu aktīva, kas uzskaitīts pēc amortizētajām izmaksām, vērtības krišanos uz instrumenta patiesās vērtības pamata, izmantojot noteikto tirgus cenu. Nodrošināta finanšu aktīva nākotnes naudas plūsmu aplēses pašreizējās vērtības aprēķins atspoguļo naudas plūsmas, kas var rasties sakarā ar tiesību zaudēšanu izpirkt ķīlu zīmi mīnus nodrošinājuma saņemšanas un pārdošanas izmaksas, neatkarīgi no tā, vai tiesību zaudēšana izpirkt ķīlu zīmi ir iespējama.

NP85. Vērtības samazināšanās aplēses procesā ņem vērā visus kredīta riskus, ne tikai tos, kam ir zema kredītkvalitāte. Piemēram, ja uzņēmums izmanto iekšējo kredīta novērtēšanas sistēmu, tas ņem vērā visus kredīta rādītājus, ne tikai tos, kas atspoguļo krasu kredīta stāvokļa pasliktināšanos.

NP86. Vērtības samazināšanās summas aplēses procesa rezultātā rodas vai nu viena summa, vai vairākas iespējamās summas. Pēdējā gadījumā uzņēmums atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas vienādi ar vislabākajām aplēsēm šajā diapazonā (\*), ņemot vērā visu attiecīgo informāciju, kas pieejama pirms finanšu pārskatu izdošanas, par pastāvošajiem apstākļiem bilances datumā.

NP87. Vērtības samazināšanās kopējā vērtējuma nolūkā finanšu aktīvi tiek grupēti, pamatojoties uz līdzīgu kredītrisku raksturlielumiem, kas liecina par parādnieka spēju samaksāt visas attiecīgās summas saskaņā ar līguma noteikumiem (piemēram, uz kredītriska novērtējuma vai gradācijas procesa pamata, kurā ņem vērā aktīva veidu, nozari, ģeogrāfisko novietojumu, nodrošinājuma veidu, maksājumu vēsturi un citus attiecīgos faktorus). Izvēlētie rakturlielumi ir svarīgi nākotnes naudas plūsmu aplēsēs šādu aktīvu grupām, liecinot par parādnieka spēju samaksāt visas attiecīgās summas saskaņā ar vērtējamā aktīva līguma noteikumiem. Tomēr zaudējumu iespējamība un cita zaudējumu statistika atšķiras grupas līmenī starp (a) aktīviem, kas ir tikuši atsevišķi novērtēti attiecībā uz vērtības samazināšanos un to vērtības

(\*) SGS Nr. 37 39. punktā ir norādījumi, kā noteikt vislabāko aplēsi iespējamo rezultātu diapazonā.

## ▼ M2

- samazināšanās nav konstatēta un (b) aktīviem, kas nav tikuši atsevišķi novērtēti attiecībā uz vērtības samazināšanos, kā rezultātā var tikt pieprasīta atšķirīga vērtības samazināšanās summa. Ja uzņēmuma nav līdzīgu raksturlielumu aktīvu grupas, tas neveic papildu vērtējumu.
- NP88. Zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas atzīti uz aktīvu grupas pamata ir atarpperioda pasākums, kas atkarīgs no zaudējumu no vērtības samazināšanās noteikšanas atsevišķiem aktīviem finanšu aktīvu grupā, kas ir kopīgi novērtēta attiecībā uz vērtības samazināšanos. Tiklīdz ir pieejama informācija, kas konkrēti identificē zaudējumus no atsevišķu aktīvu vērtības samazināšanās, šie aktīvi no grupas tiek izslēgti.
- NP89. Finanšu aktīvu, kas kopīgi novērtēti attiecībā uz vērtības samazināšanos, nākotnes naudas plūsmas tiek aplēstas, pamatojoties uz vēsturisko zaudējumu pieredzi aktīviem ar kredītriska raksturlielumiem, kas līdzīgi grupas aktīvu kredītriska raksturlielumiem. Uzņēmumi, kuriem nav uzņēmumam specifisku zaudējumu pieredzes vai ir nepietiekama pieredze, izmanto līdzīgas grupas pieredzi finanšu aktīvu salīdzināmajām grupām. Vēsturisko zaudējumu pieredze tiek koriģēta, pamatojoties uz pašreizējo notiekto informāciju, lai atspoguļotu pašreizējo apstākļu ietekmi, kas neskar periodu, uz kuru balstās vēsturisko zaudējumu pieredze, un lai neņemtu vērā vēsturiskā perioda apstākļu ietekmi, kas pašlaik vairs nepastāv. Nākotnes naudas plūsmu izmaiņu aplēses atspoguļo un ir tieši atbilstošas izmaiņām attiecīgajos tirgus noteiktajos datos katrā periodā (piemēram, izmaiņas bezdarba līmenī, īpašumu cenās, preču cenās, maksājumu stāvoklī vai citos faktoros, kas liecina, ka grupai ir radušies zaudējumi un kāds ir to apjoms. Nākotnes naudas plūsmu aplēsēs izmantotā metodika un pieņēmumi tiek regulāri pārskatīti, lai samazinātu atšķirības starp zaudējumu aplēsēm un faktisko zaudējumu pieredzi.
- NP90. NP89 punkta izmantošanas piemēram, uz vēsturiskās pieredzes pamata uzņēmums var konstatēt, ka viens no galvenajiem kredītkaršu aizdevumu neatmaksāšanas cēloņiem ir aizņēmēja nāve. Uzņēmums var noteikt, ka mirstības līmenis pa gadiem nav mainījies. Neskatoties uz to, uzņēmēja kredītkaršu aizdevumu grupā daži aizņēmēji var būt miruši šajā gadā, kas norāda, ka no šiem aizdevumiem ir radušies zaudējumi no vērtības samazināšanās, pat ja gada beigās uzņēmumam vēl nav konkrētas informācijas, kuri aizņēmēji ir miruši. Būtu nepieciešams atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās šiem zaudējumiem, kas ir "radišies, bet nav zināmi". Tomēr būtu nepareizi atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās sakarā ar nāves gadījumiem, kurus var paredzēt, ka tie notiks nākotnes periodā, jo attiecīgais zaudējuma gadījums (aizņēmēja nāve) vēl nav noticis.
- NP91. Nākotnes naudas plūsmu aplēsēs izmantojot vēsturisko zaudējumu līmeni, ir svarīgi, ka informācija par vēsturiskajiem zaudējumu līmeņiem tiek piemērota grupām, kas definētas atbilstoši grupām, kurām vēsturisko zaudējumu līmeņi tika noteikti. Tādēļ izmantotajai metodei vajadzētu dot iespēju katru grupu saistīt ar pagātnes zaudējumu pieredzes informāciju aktīvu grupām ar līdzīgiem kredītriska raksturlielumiem un atbilstošiem tirgus noteiktajiem datiem, kas atspoguļo pašreizējos apstākļus.
- NP92. Uz formulu pamatotās pieejas vai statistikas metodes var izmantot, lai noteiktu zaudējumus no vērtības samazināšanās finanšu aktīvu grupai (piemēram, mazākiem bilances aizdevumiem), ja tie ir atbilstoši 63. – 65. punktā un AG87 – AGP91. punktā noteiktajām prasībām. Jebkuram izmantotajam modelim vajadzētu ietvert naudas vērtības laikā ietekmi, ņemt vērā naudas plūsmas no aktīva visa atlikušā lietošanas laika (ne tikai nākamo gadu), ņemt vērā aizdevuma vecumu aizdevuma portfeli un neradīt zaudējumus no vērtības samazināšanās finanšu aktīva sākotnējai atzīšanai.

*Procentu ienākumi pēc vērtības samazināšanās atzīšanas*

- NP93. Kad finanšu aktīvs vai līdzīgu finanšu aktīvu grupa zaudējumu no vērtības samazināšanās dēļ ir norakstīta, procentu ienākumi pēc tam tiek atzīti, izmantojot procentu likmi, kas izmantota, lai diskontētu nākotnes naudas plūsmas zaudējumu no vērtības samazināšanās noteikšanas nolūkā.

**Riska ierobežošana (71. – 102. punkts)***Riska ierobežošanas instrumenti (72. – 77. punkts)**Kvalificējošie instrumenti (72. un 73. punkts)*

- NP94. Potenciālais zaudējums no iespēju līguma, kuru uzņēmums uzraksta varētu būt ievērojami lielāks nekā potenciālais guvums attiecīgā apdrošinātā posteņa vērtībā. Citiem vārdiem rakstiskais iespēju līgums neie-

▼ **M2**

tekmē 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 iegulsts 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.

- NP95. Līdz termiņa beigām turētais ieguldījums, kas uzskaitīts pēc amortizēto izmaksu vērtības var būt noteikts kā ārvalstu valūtas riska ierobežošanas instruments.
- NP96. Ieguldījums nekotētā pašu kapitāla instrumentā, kas nav uzskaitīts pēc patiesās vērtības, jo tā patiesā vērtība nav ticami nosakāma, vai atvasinājumā, kas ir saistīts ar un par kuru var norēķināties, piegādājot šādu nekotētu pašu kapitāla instrumentu (skatīt 46. punkta (c) apakšpunktu un 47. punktu) nevar tikt noteikts kā riska ierobežošanas instruments.
- NP97. 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)*

- NP98. Uzņēmējdarbības apvienošanā saistošā apņēmšanās 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.
- NP99. 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.

*Apdrošinātu finanšu posteņu definēšana (81. un 81A. punkts)*

▼ **M11**

- NP99A. 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. Šai nolūkā uzņēmums var būt mātes uzņēmums, meitas uzņēmums, asociētais uzņēmums, kopuzņēmums vai filiāle. Ja prognozējama grupas iekšējā darījuma ārvalstu valūtu risks neietekmē konsolidēto peļņu vai zaudējumus, grupas iekšējais darījums nevar atbilst apdrošināta posteņa kritērijiem. Tas parasti ir honorāru maksājumu, procentu maksājumu vai vadības maksu gadījumā starp vienas un tās pašas grupas locekļiem, ja vien nav saistīta ārēja darījuma. Tomēr, ja prognozējama grupas iekšējā darījuma ārvalstu valūtu risks ietekmēs konsolidēto peļņu vai zaudējumus, grupas iekšējais darījums var atbilst apdrošināta posteņa kritērijiem. Piemērs ir krājumu prognozējama pārdošana vai pirkšana starp vienas un tās pašas grupas locekļiem, ja notiek krājumu tālākpārdošana grupas ārējai pusei. Tāpat pamatlīdzekļu prognozējama grupas iekšējā pārdošana no grupas uzņēmuma, kas to ražoja, grupas uzņēmumam, kurš pamatlīdzekļus izmanto savā darbībā, var ietekmēt konsolidēto peļņu vai zaudējumus. Tas varētu notikt, piemēram, tādēļ, ka pārkošais uzņēmums nolietos pamatlīdzekļus, un sākotnēji atzītā pamatlīdzekļu vērtība var mainīties, ja prognozējamais grupas iekšējais darījums ir noteikts valūtā, kas nav pārkošā uzņēmuma funkcionālā valūta.
- NP99B. Ja prognozējama grupas iekšējā darījuma riska ierobežošana atbilst riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem, jebkuru peļņu vai zaudējumus, kas tieši iekļauti pašu kapitālā saskaņā ar 95. punkta a) apakšpunktu, pārklasificē par peļņu vai zaudējumiem tajā pašā periodā vai periodos, kuru laikā apdrošinātā darījuma ārvalstu valūtu risks ietekmē konsolidēto peļņu vai zaudējumus.

▼ **M2**

- **M11** NP99C. ◀[...] Uzņēmums var noteikt kopumā visa finanšu aktīva vai finanšu siastību 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.
- **M11** NP99D. ◀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 [...]. Piemēram, pieņemsim, ka uzņēmums rada finanšu aktīvu ar fiksēto procentu likmi 100 NV vērtībā, kura efektīvā procentu likme ir 6 procenti laikā, kad LIBOR ir 4 procenti. Tas sāks aktīva riska ierobežošanu kādu laiku vēlāk, kad LIBOR ir palielinājies līdz 8 procentiem un aktīva patiesā vērtība ir kritusies līdz 90 NV. Uzņēmums aprēķina, ka, ja tas būtu nopircis aktīvu datumā, kad tas pirmoreiz noticea to par apdrošinātu posteni par tā toreizējo patieso vērtību 90 NV, 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 NV) un termiņa beigās atmaksājāmās summas (t.i., 100 NV) starpības.

Nemonetāro posteņu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem (82. punkts)

- NP100. 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 nemonetāriais 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 nestandardizēto nākotnes līgumu par Kolumbijas kafijas pirkšanu uz citādi līdzīgiem noteikumiem), riska ierobežošanas attiecības tomēr atbilst riska ierobežošanas attiecību prasībām, ja visi 88. punktā minētie nosacījumi ir izpildīti, ieskaitot to, ka ir paredzams, ka riska ierobežojums būs ļoti efektīvs. Šajā nolūkā riska ierobežošanas instruments var būt lielāks vai mazāks nekā nodrošinātais postenis, ja tas uzlabo riska ierobežošanas attiecību efektivitāti. Piemēram, var veikt regresijas analīzi, lai noteiktu statistiskās attiecības starp nodrošināto posteni (piemēram, darījums ar Brazīlijas kafiju) un riska ierobežošanas instrumentu (piemēram, darījums ar Kolumbijas kafiju). Ja starp diviem mainīgajiem faktoriem (t.i., starp Brazīlijas kafijas un Kolumbijas kafijas vienības cenām) pastāv pamatotas statistikas attiecības, regresijas līnijas slīpni var izmantot, lai noteiktu riska ierobežošanas attiecību, kas maksimāli palielinās paredzamo efektivitāti. Piemēram, ja regresijas līnijas slīpne ir 1.02, riska ierobežošanas attiecība, kas pamatojas uz 0.98 nodrošināto posteņu vienībām pret 1.00 riska ierobežošanas instrumenta vienībām, maksimāli palielina paredzamo efektivitāti. Tomēr riska ierobežošanas attiecību rezultātā var rasties neefektivitāte, kas tiek atzīta peļņā vai zaudējumos riska ierobežošanas attiecību perioda laikā.

Posteņu grupu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem (83. un 84. punkts)

- NP101. Kopējās neto pozīcijas riska ierobežošana (piemēram, visu fiksētās likmes aktīvu posteņu un fiksētās likmes siastību 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 ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀ attiecībā uz šāda veida riska ierobežošanas attiecībām var sasniegt daļu pamatā esošā posteņa nosakot par nodrošināto posteni. Piemēram, ja bankai ir 100 NV aktīvu un 90 NV saistību ar līdzīga rakstura riskiem un noteikumiem un riska ierobežojums neto 10 NV, tā var noteikt 10 NV 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 100 NV un saistoša apņemšanās kaut ko pārdot par 90 NV ārvalstu valūtā,



## ▼ M2

tas var nodrošināt neto summu 10 NV, iegādājoties atvasinājumu un nosakot to par riska ierobežošanas instrumentu, kas saistīts ar 10 NV no saistošās pirkuma apņemšanās 100 NV apmērā.

*Riska ierobežošanas uzskaitē (85. – 102. punkts)*

- NP102. 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.
- NP103. 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).
- NP104. Saistošās apņemšanās riska ierobežošana (piemēram, apdrošināšana pret kurināmā cenas izmaiņām, kas saistīta ar elektrību ražojoša uzņēmuma neatzītu līgumā paredzētu apņemšanos iespiest kurināmo par nemainīgu cenu) ir riska ierobežošana pret izmaiņām patiesajā vērtībā. Tātad šāda riska ierobežošana ir patiesās vērtības apdrošināšana. Tomēr saskaņā ar 87. punktu saistošās apņemšanās ārvalstu valūtas riska ierobežošana citā gadījumā varētu tikt uzskaitīta kā naudas plūsmas riska ierobežojums.

*Riska ierobežošanas efektivitātes vērtējums*

- NP105. Riska ierobežošana tiek uzskatīta par ļoti efektīvu tikai, ja ir izpildīti šie abi nosacījumi:
- No apdrošināšanas sākuma brīža un nākamajos periodos paredzētā apdrošināšana ir ļoti efektīva, panākot uz apdrošināto risku attiecināmo patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņu ieskaitu perioda laikā, kam apdrošināšanas risks ir noteikts. Šādu prognozi var pierādīt dažādos veidos, ieskaitot salīdzinājumu ar nodrošinātā posteņa patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņām pagātnē, kas attiecināmas uz apdrošināto risku ar riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības vai naudas plūsmas pagātnes izmaiņām, vai pierādot augstu statistisko sakritību starp nodrošinātā posteņa patieso vērtību vai naudas plūsmām un riska ierobežošanas instrumenta patieso vērtību un naudas plūsmām. Uzņēmums var izvēlēties citu nekā viens pret vienu riska ierobežošanas attiecību, lai uzlabotu riska ierobežošanas efektivitāti, kā aprakstīts AG100. punktā.
  - Faktiskie riska ierobežošanas rezultāti ir diapazonā no 80 līdz 125 procentiem. Piemēram, ja faktiskie rezultāti ir tādi, ka zaudējumi no riska ierobežošanas instrumenta ir 120 NV un guvums no naudas instrumentiem ir 100 NV, 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.
- NP106. Efektivitāte tiek novērtēta vismaz laikā, kad uzņēmums gatavo gada vai starpperioda finanšu pārskatus.
- NP107. 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.
- NP107A. [...].
- NP108. Ja riska ierobežošanas instrumenta un apdrošinātā aktīva, saistību, saistošās 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 un pēc tam. Piemēram, procentu likmes mijmaiņa varētu būt efektīva riska ierobežošana, ja spekulatīvās un pamatsummas, termiņš, pārcenošanas datumi, procentu pamatsummas saņemšanas un maksāšanas datumi un procentu likmju novērtēšanas pamats ir vienādi gadn riska ierobe-

## ▼ M2

žošanas instrumentam, gan nodrošinātajam postenim. Bez tam ļoti ticami prognozējama preču pirkuma riska ierobežošana ar nestandardizētu nākotnes līgumu varētu būt ļoti efektīva, ja:

- (a) nestandardizētais nākotnes līgums ir vienādas preces vienāda daudzuma pirkšanai vienā un tajā pašā laikā un vietā kā apdrošinātais paredzamais pirkums;
- (b) nestandardizētā 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.

- NP109. 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..
- NP110. Lai atbilstu riska ierobežošanas uzskaitē, 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.
- NP111. 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.
- NP112. Novērtējot riska ierobežošanas efektivitāti, uzņēmums kopumā apsver naudas vērtību laikā. Nodrošinātā posteņa nemainīgajai procentu likmei nav noteikti jāsakrīt ar nemainīgo procentu likmi mijmaiņai, kas noteikta par patiesās vērtības nodrošinājumu. Tāpat arī mainīgajai procentu likmei uz procentus ienesošā aktīva vai saistībām nav jābūt vienādām ar mainīgo procentu līmi 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.
- NP113. 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 izmaiņas apstākļos, kas izraisīja riska ierobežošanas attiecību neatbilstību efektivitātes kritērijiem, un pierāda, ka riska ierobežošana bija efektīva pirms notikuma vai apstākļu izmaiņām, uzņēmums pārtrauc riska ierobežošanas uzskaiti no notikuma vai apstākļu izmaiņu datuma

Patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaitē procentu likmes riska apdrošināšanas portfelim

- NP114. Procentu likmes riska, kas saistās ar finanšu aktīvu un finanšu saistību portfelī, patiesās vērtības apdrošināšanai, uzņēmumam jāizpilda šā standarta prasības, ja tas atbilst zemāk (a)-(i) apakšpunktā un AG115 – AG132. punktā noteiktajām procedūrām.
- (a) Kā daļu no riska vadības procesa uzņēmums nosaka to posteņu portfelī, kuru procentu likmes risku tas vēlas apdrošināt. Šajā portfelī var būt tikai aktīvi, tikai saistības vai gan aktīvi, gan saistības. Uzņēmums var noteikt divus vai vairākus portfeļus (piemēram, uzņēmums var grupēt savus pārdošanai pieejamos aktīvus atsevišķā portfelī), tādā gadījumā katram portfelim atsevišķi tas izmanto zemāk dotos norādījumus.
  - (b) Uzņēmums analizē portfelī 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.

## ▼ M2

- (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 augstāk (c)-(e) apakšpunktos 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 izmaiņas (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 bilances posteņos, kā aprakstīts 89A. punktā. Izmaiņas patiesajā vērtībā nav jāsadala atsevišķiem aktīviem vai saistībām.
- (h) Uzņēmums novērtē izmaiņas rīka 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 bilancē tiek atzīta kā aktīvs vai saistības.
- (i) Jebkura neefektivitāte (\*) tiks atzīta peļņā vai zaudējumos kā (g) un (h) apakšpunktos minēto patieso vērtību izmaiņu starpība.
- NP115. Zemāk šī metode ir aprakstīta sīkāk. Metode jāizmanto tikai procentu likmes riska, kas saistās ar finanšu aktīvu vai finanšu saistību portfeli, patiesās vērtības riska ierobežošanai.
- NP116. NP114 punkta (a) apakšpunktā noteiktajā portfeli 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.
- NP117. 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 priekšapmaksā, 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.
- NP118. Piemērs AG114. punkta (c) apakšpunktā izklāstītajai noteikšanai ir, ja konkrētajā pārcenošanas laika periodā uzņēmums aplēš, ka tā aktīvi ar nemainīgo likmi ir 100 NV un saistības ar nemainīgo likmi ir 80 NV, un nolemj ierobežot risku visam neto postenim 20 NV apmērā, tas nosaka aktīvus 20 NV apmērā kā nodrošināto posteni (aktīvu daļu (\*\*)). Noteikšana izpaužas drīzāk kā "valūtas summa"

(\*) Tādi paši būtiskuma apsvērumi tiek izmantoti šajā kontekstā kā visos SFPS.

(\*\*) Šis standarts atļauj uzņēmumam noteikt jebkuru pieejamo, kritērijiem atbilstošu aktīvu vai saistību summu, t.i., šajā piemērā jebkura aktīvu summa starp 0 NV un 100 NV.

## ▼ M2

- (piemēram, dolāru, eiro, mārciņu vai randu summa) nekā atsevišķi aktīvi. No tā izriet, ka visiem aktīviem (vai saistībām), no kuriem riska ierobežošanas summa ir ņemta – t.i., visiem 100 NV augstāk piemērā minēto aktīvu – jābūt posteņiem, kuru patiesā vērtība mainās, reaģējot uz procentu likmes apdrošināšanu pret izmaiņām [...].
- NP119. Uzņēmums ņem vērā arī citas noteikšanas un dokumentēšanas prasības, kas izklāstītas 88. punkta (a) apakšpunktā. Procentu likmes riska portfeļa apdrošinājumam šī noteikšana un dokumentēšana parāda uzņēmuma politiku attiecībā uz visiem mainīgajiem, kurus izmanto riska ierobežošanas summas noteikšanai, un kā tiek novērtēta efektivitāte, ietverot šādus elementus:
- (a) kuri aktīvi un saistības iekļaujami apdrošināšanas portfelī un pamatojums, kuru izmanto, lai tos no portfeļa izņemtu.
  - (b) kā uzņēmums novērtē pārcenošanas datumus, iekaitot 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) [...] vai uzņēmums pārbaudīs efektivitāti atsevišķi katram pārcenošanas periodam, visiem periodiem kopumā vai izmantojot zināmu abu paņēmieni 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 izmaiņu pamata tām jābalstās uz un jāatbilst uzņēmuma riska vadības procedūrām un mērķiem.
- NP120. 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 raktiskos iespēju līgumus vai neto raktiskos iespēju līgumus, jo standarts (\*) šādaus iespēju līgumus neatļauj noteikt par riska ierobežošanas instrumentiem (izņemot, ja raktiskais 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 (\*\*) neatļauj riska ierobežošanas attiecības noteikt tikai daļai perioda, kurā riska ierobežošanas instruments paliek neno dzēsts.
- NP121. 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 posteņi, ar nosacījumu, ka efektivitāti ir iespējams novērtēt. [...].
- NP122. 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 izmaiņas ir vienādas riska ierobežošanas instrumenta vērtības izmaiņām.
- NP123. 89A. punkts prasa, ja nodrošinātais postenis konkrētam pārcenošanas periodam ir aktīvs, lai tā vērtības izmaiņas tiek norādītas aktīvu atsevišķas rindas postenī. Un otrādi, ja nodrošinātais postenis konkrētam pārcenošanas periodam ir saistības, tā vērtības izmaiņas tiek norādītas

(\*) skatīt 77. un AG94. punktu

(\*\*) skatīt 75. punktu

## ▼ M2

saistību atsevišķas rindas posteņi. Šie atsevišķas rindas posteņi aplūkoti AG114 punkta (g) apakšpunktā. Konkrēts sadalījums atsevišķiem aktīviem (vai saistībām) nav nepieciešams.

NP124. AG114. punkta (i) apakšpunktā norādīts, ka neefektivitāte rodas tādā apjomā, kādā nodrošinātā posteņa patiesās vērtības izmaiņas, 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) citi iemesli[...].

Šāda neefektivitāte (\*) ir jānosaka un jāatzīst peļņā vai zaudējumos.

NP125. Parasti, apdrošināšanas efektivitāte tiks uzlabota:

- (a) ja uzņēmums iekārto 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).

NP126. Uzņēmums periodiski pārbauda efektivitāti. [...].

NP127. 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 augstāk, 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 posteņi, un jaunu procentuālo daļu kā apdrošinātu procentuālo daļu. [...].

NP128. To posteņu atzīšana, kuri sākotnēji tika iekārtojami pārcenošanas periodā, var tikt pārtraukta sakarā ar ātrāku nekā paredzēts priekšapmaksu vai norakstīšanu, ko izraisījis vērtības samazināšanās vai pārdošana. Tādos gadījumos, patiesās vērtības izmaiņu summa, kas ietverta atsevišķā posteņi, kas minēti AG114. punkta g). apakšpunktā un kas attiecas uz posteņi, kam pārtraukta atzīšana, ir jāizslēdz no bilances un jāiekļauj peļņā vai zaudējumos, kas rodas no posteņa atzīšanas pārtraukšanas. Šajā nolūkā ir nepieciešams zināt pārcenošanas periodu(s), kuros izgrāmatotais postenis bija iekārtojams, jo tas nosaka pārcenošanas laika periodu(s), no kuriem tas ir jāizslēdz un tādējādi arī summu, kura jāizslēdz no atsevišķās rindas posteņa, kā minēti 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.

NP129. 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 (skat. 89A. punktu). [...].

AG130. [...].

(\*) Tādi paši būtiskuma apsvērumi tiek izmantoti šajā kontekstā kā visos SFPS.

**▼ M2**

- AG131. Ja pārceņošanas 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.

**▼ M11**

- AG133. Uzņēmums var būt izraudzījies prognozējamu grupas iekšējo darījumu par apdrošinātu posteni tā gada perioda sākumā, kurš sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma (vai salīdzināmās informācijas pārveidošanas nolūkā – agrāka salīdzināma perioda sākumā), riska ierobežošanā, kas atbilstu riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem saskaņā ar šo standartu (kurā grozījumi izdarīti ar 80. punkta pēdējo teikumu). Šāds uzņēmums var izmantot šo izvēli, lai piemērotu riska ierobežošanas uzskaiti konsolidētos finanšu pārskatos no tā gada perioda sākuma, kurš sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma (vai agrāka salīdzināmā perioda sākuma). Šāds uzņēmums piemēro arī AG99A. un AG99B. punktu no tā gada perioda sākuma, kurš sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tomēr saskaņā ar 108B. punktu tam nav jāpiemēro AG99B. punkts salīdzināmai informācijai par agrākiem periodiem.

▼ **M2****B. PIELIKUMS****Grozījumi citos paziņojumos**

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

**1. SFPS grozījumi**

- B1. 1. SFPS *Starptautisko Finanšu pārskatu Standartu pirmā pieņemšana* maina kā aprakstīts zemāk.

**Standarts**

Ir pievienoti 25A., 27A., 36A. un 47A. Punkts, bet 13., 27. un 30. punkts mainīts un izteikts šādā redakcijā:

13 Uzņēmums var izlemt izmantot vienu vai vairākus šādus atbrīvojumus:

- a) ...
- e) salikti finanšu instrumenti (23. punkts);
- f) meitas uzņēmumu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu aktīvi un saistības (24. un 25. punkts);
- g) iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana (25A. punkts).

**Iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana**

25A. 39. SGS Finanšu instrumentu: atzīšana un novērtēšana pieļauj finanšu instrumenta noteikšanu sākotnējās atzīšanasbrīdī kā finanšu aktīva vai finanšu saistību posteņi pēc patiesās vērtības peļņā vai zaudējumos, vai kā paredzētupārdošanai. Par spīti šai prasībai, uzņēmumam ir atļauts izdarīt šādu noteikšanu pārejas dienā uz SFPS.

27 Atskaitot 27A. punktā pieļautos gadījumus, pirmās pieņemšanas veicējs piemēro 39. SGS atzīšanas pārtraukšanas prasības turpmākos periodos attiecībā uz darījumiem, kas noslēgti ne ātrāk kā 2004. gada 1. janvārī.

27A. Neskatoties uz 27. punktā izteiktajām prasībām, uzņēmums drīkst piemērot 39. – 37. punktā un A. Pielikuma AG36. – AG52. punktā uzskaitītās atzīšanas pārtraukšanas prasības attiecībā uz iepriekšējiem periodiem no tās dienas, kad uzņēmums izdara šo izvēli, ar noteikumu, ka informācija, kas nepieciešama, piemērojot 39. SGS tiem aktīvu un saistību posteņiem, kuru atzīšana tikusi pārtraukta iepriekšēju darījumu rezultātā, tika iegūti sākotnējās šo darījumu uzskaites reizē.

30 Ja pirms dienas, kad notika pāreja uz SFPS, uzņēmums noteica darījumu kā apdrošinātu darījumu, bet, ja apdrošināšana neatbilst 39. SGS riska apdrošināšanas uzskaites prasībām, uzņēmums piemēro 39. SGS 91. un 101. punkta nosacījumus, lai pārtrauktu riska ierobežošanas uzskaiti. Darījumus, kuri noslēgti pirms pārejas dienas uz SFPS, nedrīkst attiecībā uz iepriekšējiem periodiem noteikt kā apdrošinātus.

**Atbrīvojums no prasības pārveidot salīdzinošos datus 39. SGS vajadzībām**

36A. Pirmajos SFPS finanšu pārskatos, uzņēmums, kurš pieņem SFPS līdz 2006. gada 1. janvārim, uzrāda salīdzinošos datus vismaz par vienu iepriekšējo gadu, bet šiem salīdzinošiem datiem nav jāatbilst 32. un 39. SGS prasībām. Uzņēmums, kurš izvēlas uzrādīt salīdzinošos datus, kas neatbilst 32. un 39. SGS prasībām, pirmajā pārejas gadā:

- a) uzrādīt salīdzinošos datus piemēro iepriekš tajā izmantotos Vispārpieņemtus grāmatvedības principus attiecībā uz finanšu instrumentiem, kuri paredzēti 32. SGS un 39. SGS ietvaros;
- b) atklāj šo faktu kopā ar pamatojumu, kāds izmantots sagatavojot šo informāciju;
- c) atklāj tādu galveno korekciju aprakstu, saskaņā ar kurām informācijā tiktu ievērotas 32. SGS un 39. SGS prasības. Šo korekciju summas uzņēmums var neatklāt. Tomēr uzņēmums uzskaita visas korekcijas, kas veiktas periodā starp bilances sastādīšanas dienu salīdzināmā perioda beigās (t.i., tās bilances, kurā ietverti pēc iepriekš izmantotiem Vispārpie-

## ▼ M2

ņemtās grāmatvedības principiem uzskaitīti salīdzinošie dati) un bilances sastādīšanas dienu pirmā SFPS atskaites perioda sākumā (t.i., pirmo periodu, kurā ietverta 32. SGS un 39. SGS ietvertās informācija prasības), kā korekcijas, kuras rodas no grāmatvedības politikas maiņas un atklāj 8. SGS 28. punkta no a) līdz f) apakšpunktā prasīto informāciju. 28. punkta f) apakšpunkts piemērojams tikai summām, kuras uzrādītas bilancē salīdzināmā perioda atskaites dienā.

Gadījumā, ja uzņēmums, kurš izvēlas uzrādīt salīdzinošos datus, kas neatbilst 32. SGS un 39. SGS prasībām, norādes uz "pārejas datumu uz SFPS" nozīmē, un tikai 32. SGS, un 39. SGS gadījumā, pirmā SFPS atskaites perioda sākumu.

#### Finanšu aktīvu vai finanšu saistību apzīmējums

43A. Uzņēmumam atļauts noteikt iepriekš atzītu finanšu aktīvus vai finanšu saistības kā finanšu aktīvu posteni vai finanšu saistību posteni pēc patiesās vērtības caur peļņu un zaudējumiem vai kā paredzētu pārdošanai saskaņā ar 25A. punktu. Uzņēmums atklāj visu finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņu katrā kategorijā atsevišķinoteikto posteņu patiesās vērtības, klasifikāciju un bilances vērtības, pēc kurām tie tika uzskaitīti iepriekšējos finanšu pārskatos.

#### A. Pielikums

Papildināts ar šādu definīciju:

**pirmais SFPS atskaites periods** Atskaites periods, kurš beidzas uzņēmuma **pirmo SFPS finanšu pārskatu atskaites datumā**.

### 12. SGS grozījumi

- B2. 12. SGS *Ienākuma nodokļi* tiek mainīts, kā aprakstīts zemāk.
20. punkta pirmais teikums tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
20. SFPS pieļauj vai pieprasa, lai zināmi aktīva posteņi tiktu bilancē uzskaitīti pēc patiesās vērtības vai pārvērtēti (sk., piem., 16. SGS *Pamatlīdzekļi*, 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*, 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* un 40. SGS *leguldījuma īpašums*).

### 18. SGS grozījumi

- B3. 18. SGS *Ieņēmumi* tiek mainīts, kā aprakstīts zemāk.
30. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
30. Ieņēmumi jāatzīst, izmantojot šādas metodes:
- procentu ieņēmumus atzīst, izmantojot faktiskās procentu likmes metodi, kā aprakstīts 39. SGS 9. un AG5. – AG8. punktā;*
  - autoratlīdzības atzīst pēc uzkrājuma principa saskaņā ar konkrētā līguma būtību;*
  - dividenžu ieņēmumus atzīst brīdī, kad noteiktas akcionāra tiesības saņemt maksājumus.*
31. punkts tiek svītrots.

### 19. SGS grozījumi

- B4. [Grozījumi nav piemērojami tikai attiecībā uz Standartiem].

### 30. SGS grozījumi

- B5. 30. SGS *Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos* maina, kā aprakstīts zemāk.
8. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
8. Bankas lieto dažādas metodes posteņu atzīšanai un novērtēšanai savos finanšu pārskatos. Lai gan šo metožu vienādošana ir vēlama, šā Standarta ietvaros jautājums netiek risināts. Lai nodrošinātu atbilstību 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* un tādējādi radītu iespēju finanšu pārskatu lietotājiem izprast metodi, pamatojoties uz kuru sagatavoti bankas finanšu pārskati, var būt jāatklāj grāmatvedības politika, kura attiecas uz šādiem posteņiem:



▼ **M2**

...

- d) zaudējumu no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas noteikšanas un neatgūstamu aizdevumu un avansu norakstīšanas metode (sk. 43. – 49. punktu);

...

10. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

10. *Papildus citām starptautisko grāmatvedības Standartu prasībām, atklājot informāciju ieņēmumu pārskatā vai finanšu pārskatu piezīmēs, jāiekļauj vismaz šādi ienākumu un izdevumu posteņi:*

*Procentu un tamlīdzīgi ieņēmumi;*

*Procentu izdevumi un tamlīdzīgi izdevumi;*

*Ieņēmumi no dividendēm;*

*Maksas un komisijas naudas ieņēmumi;*

*Maksas un komisijas naudas izdevumi;*

*Peļņa no tirdzniecības darījumiem ar vērtspapīriem (atskaitot attiecīgos zaudējumus);*

*Peļņa no ieguldījumiem vērtspapīros (atskaitot attiecīgos zaudējumus);*

*Peļņa no darījumiem ar ārvalstu valūtām (atskaitot attiecīgos zaudējumus);*

*Pārējie ieņēmumi no pamatdarbības;*

*Zaudējumi no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanās;*

*Vispārīgie administratīvie izdevumi;*

*kā arī*

*Pārējie pamatdarbības izdevumi.*

13. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

13. *Nedrīkst veikt ieņēmumu un izdevumu posteņu ieskaitu, izņemot tos posteņus, kas attiecas uz riska ierobežošanu, kā arī uz aktīviem un saistībām, kuru ieskaits ir veikts saskaņā ar 32. SGS.*

14. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

14. Izņemot gadījumus, kuri attiecas uz riska ierobežošanu, kā arī uz aktīviem un saistībām, kuru ieskaits ir veikts saskaņā ar 32. SGS, ieskaits neļauj lietotājiem izvērtēt atsevišķu bankas darījumu rezultātus un atdevi, kādu banka gūst no konkrētām aktīvu grupām.

23. punkts tiek svītrots.

24. un 25. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

24. Bankai jāatklāj katras finanšu aktīvu un saistību grupas patiesās vērtības, kā to prasa 32. SGS *Finanšu instrumenti: Informācijas atklāšana un iesniegšana*

25. 39. SGS nosaka četras finanšu aktīvu grupas: aizdevumi un debitoru parādi, līdz galam turēti ieguldījumi, pēc patiesās vērtības caur peļņu un zaudējumiem uzskaitīti finanšu aktīvi un pārdošanai paredzētie finanšu aktīvi. Banka atklāj savu finanšu aktīvu patiesās vērtības vismaz šīm četrām grupām.

26. punkta b) iv) un b) v) apakšpunkti tiek svītroti.

Pēdējais 28. punkta teikums tiek svītrots.

43. un 44. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

43. *Banka atklāj šādu informāciju:*

a) *grāmatvedības politika, kas izklāsta principu, pēc kura neatgūstami aizdevumi un avansi tiek atzīti izdevumos un norakstīti;*

b) *dati par kustību visos uzkrājumu kontos, kas paredzēti zaudējumu uzskaitē no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas attiecīgajā periodā. Tai atsevišķi jāatklāj summa, kas attiecīgajā periodā atzīta kā zaudējumi no neatgūstamu aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas, periodā norakstīto aizdevumu un avansu izmaksu summa, kā arī tādu periodā ieskaitīto aizdevumu un avansu summa, kas iepriekš tika norakstīta un ir atgūta;*

c) *visu to uzkrājumu kontu atlikumu kopējā summa, kuri paredzēti zaudējumu uzskaitē no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas bilances sastādīšanas dienā.*

▼ **M2**

44. *Visas summas, kas rezervētas no aizdevumiem vai avansiem radušos zaudējumu segšanai papildus pie zaudējumiem no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas, kas atzīti saskaņā ar 39. SGS, uzskaita kā nesadalītās peļņas apropriāciju. Visi kredīta atlikumi no šādu summu samazināšanās rada nesadalītās peļņas palielinājumu un tos neņem vērā, nosakot perioda peļņu vai zaudējumus.*
45. punkts tiek svītrots.
46. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
46. Vietējie apstākļi vai likumdošana var ietvert prasību vai atļaut bankai rezervēt summas zaudējumiem no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas papildus tiem zaudējumiem, kas atzīti saskaņā ar 39. SGS. Visas šādā veidā rezervētās summas uzskatāmas kā nesadalītās peļņas apropriācija, nevis kā izdevumi, nosakot peļņu vai zaudējumus. Tāpat visi kredīta atlikumi, kas rodas šādu summu samazināšanas rezultātā, rada nesadalītās peļņas palielinājumu, un tos neņem vērā, nosakot perioda peļņu vai zaudējumus.
47. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
47. Bankas finanšu pārskatu lietotājiem jāzina, kā zaudējumi no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas ir ietekmējuši bankas finansiālo stāvokli un darbības rezultātus; tas palīdz viņiem novērtēt, cik efektīvi banka ir izmantojusi savus resursus. Tādēļ banka atklāj zaudējumiem no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas izveidoto uzkrājumu kopsumu bilances datumā un uzkrājumu kustību attiecīgajā periodā. Uzkrājumu kustība, ieskaitot iepriekš norakstītās summas, kuras atgūtas attiecīgajā periodā, uzrāda atsevišķi.
48. punkts tiek svītrots.
49. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
49. Ja aizdevumus nevar atgūt, tos noraksta un par to summu debetē uzkrājumus zaudējumiem no vērtības samazināšanas. Dažos gadījumos tos nenoraksta, kamēr nav pabeigtas visas nepieciešamās juridiskās procedūras un kamēr nav noteikta galīgā zaudējumu summa. Citos gadījumos tos noraksta agrāk, piemēram, kad aizņēmējs nav samaksājis procentus vai atmaksājis pamatsummu, kuras maksājuma termiņš bijis noteiktā laika periodā. Tā kā laiks, kurā neatgūstami aizdevumi un avansi tiek norakstīti, ir atšķirīgs, aizdevumu bruto summa un zaudējumiem no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas izveidoto uzkrājumu summa līdzīgos apstākļos var ievērojami atšķirties. Tādēļ banka atklāj savu politiku neatgūstamu aizdevumu norakstīšanai.
58. punkta c) apakšpunkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
- c) izdevumu summa, kas atzīta periodā par zaudējumiem no aizdevumu un avansu vērtības samazināšanas, un visu uzkrājumu summa bilances datumā;
- ...

**32. SGS grozījumi**

- B6. 32. SGS grozījumi *Informācijas atklāšana un sniegšana* tiek mainīti kā aprakstīts zemāk.
96. paragrāfs tiek mainīts šādā redakcijā (papildinātais teksts ir pasvītrots).
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 šo standartu piemērot ikgadējiem periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, izņemot gadījumus, ja tas arī piemēro 39. SGS (izdots 2003. gadā), ieskaitot 2004.gada martā publicētos grozījumus. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2001. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

**36. SGS grozījumi**

- B7. 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* maina kā aprakstīts zemāk:
- Standarts
1. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

▼ **M2**

1. *Šis Standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, izņemot:*

...

- e) *finanšu aktīvus, kas ietilpst 39. SGS Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana;*

...

### 37. SGS grozījumi

- B8. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* maina kā apraksts zemāk.
1. un 2. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:
1. *šis Standarts jālieto visiem uzņēmumiem, uzskaitot uzkrājumus, iespējamās saistības un iespējamus aktīvus, izņemot:*
- tos, kas radušies saistībā ar izpildāmiem līgumiem, izņemot gadījumus, kad līgums ir apgrūtināošs;*
  - tos, kas radušies saistībā ar līgumiem starp apdrošināšanas sabiedrībām un apdrošinājuma ņēmējiem;*
  - tos, kas aprakstīti cita Standarta ietvaros.*
2. Standarts nav piemērojams finanšu instrumentiem (ieskaitot garantijas), kuri aprakstīti 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*. Attiecībā uz finanšu garantijām, kuras nav ietvertas 39. SGS, Standarts tiek piemērots tā, kā aprakstīts 39. SGS 2. punkta f) apakšpunktā.

### 27. PIK grozījumi

- B9. [Labojumi nav piemērojami tikai attiecībā uz Standartu.]

▼ **M9**

## GROZĪJUMI 39. STARPTAUTISKAJĀ GRĀMATVEDĪBAS STANDARTĀ

### Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana

#### PATIESĀS VĒRTĪBAS IESPĒJA

Šis dokuments nosaka grozījumus, kas veikti 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* (39. SGS). Grozījumi sagatavoti, ņemot vērā priekšlikumus ierosinātajos 39. SGS "Patiesās vērtības iespēja" grozījumos, kurus atklātai izskatīšanai publicēja 2004. gada aprīlī.

Uzņēmumi šajā dokumentā ietvertos grozījumus piemēro ikgadējiem periodiem, sākot ar 2006. gada 1. janvāri vai pēc šī datuma.

9. punktā finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, definīcijas b) daļā ir veiktas šādas izmaiņas.

#### DEFINĪCIJAS

9. ...

#### Četru finanšu instrumentu kategoriju definīcijas

Finanšu aktīvs vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ir tāds finanšu aktīvs vai finanšu saistības, kas atbilst vienam no šādiem nosacījumiem:

a) ...

b) *sākotnēji atzīstot, uzņēmums tos nosaka kā finanšu aktīvu vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Uzņēmums var izmantot šādu noteikšanu tikai tad, ja to atļauj 11A. punkts vai ja šādi nodrošina būtiskāku informāciju, jo*

*i) tā novērš vai ievērojami samazina novērtēšanas vai atzīšanas neatbilstību (to dažkārt sauc par "uzskaites neatbilstību"), kas rastos, ja aktīvu vai saistību novērtēšanu vai to guvumu vai zaudējumu atzīšanu veiktu citādi; vai*

▼ **M9**

ii) finanšu aktīvu, finanšu saistību vai aktīvu un saistību grupu pārvalda un rezultātus izvērtē pēc patiesās vērtības atbilstoši dokumentētai riska vadības vai ieguldījumu stratēģijai un atbilstoši šādam vērtības principam iekšējo informāciju par grupu sniedz uzņēmuma vadībai (kā noteikts 24. SGS Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm (ar 2003. gada grozījumiem)), piemēram, uzņēmuma valdei vai izpilddirektoram.

► **M12** 7. SFPS 9. līdz 11. un B4. punktā pieprasīts, lai uzņēmums atklātu informāciju par finanšu aktīviem un finanšu saistībām, ko tas ir noteicis patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ◀ izmantojot peļņu vai zaudējumus, kā arī informācija par atbilstību šiem nosacījumiem. Attiecībā uz finanšu instrumentiem, kas atbilst ii) apakšpunktā noteiktajiem kritērijiem, informācijas atklāšana ietver arī aprakstošu informāciju par to, kā noteikšana patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, atbilst uzņēmuma dokumentētajai riska vadības vai ieguldījumu stratēģijai.

Ieguldījumus pašu kapitāla instrumentos, kuriem nav kotētas tirgus cenas aktīvajā tirgū un kuru patieso vērtību nevar ticami novērtēt (skatīt 46. punkta c) apakšpunktu un A pielikuma AG80. un AG81. punktu), netiek noteikti pēc patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

Jānorāda, ka 48., 48A., 49. punkts un A pielikuma AG69.–AG82. punkti, kuros noteiktas prasības finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesās vērtības ticamai novērtēšanai, vienlīdzīgi attiecas uz visiem posteņiem, kuri novērtēti patiesajā vērtībā atbilstoši noteikšanai vai citādi, vai kuru patieso vērtību atklāj.

Standarts ir papildināts ar šādu 11A. punktu.

## IEGULTIE ATVASINĀTIE FINANŠU INSTRUMENTI

11A. Neietekmējot 11. punkta noteikumus, ja līgumā ietverts viens vai vairāki iegultie atvasinātie finanšu instrumenti, uzņēmums var visu hibrīda (salikto) instrumenta līgumu noteikt kā finanšu aktīvu vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja vien:

- a) iegultais atvasinātais finanšu instruments(-i) ievērojami nemaina naudas plūsmas, kas citādi būtu nepieciešamas šā līguma izpildei; vai
- b) ja vien, aplūkojot līdzīgu hibrīda (salikto) instrumentu, sākotnēji bez analīzes vai ar nelielu analīzi kļūst skaidrs, ka iegultā atvasinātā finanšu instrumenta(-u) nodalīšana ir aizliegta, piemēram, kā priekšapmaks iespēja, kas iestrādāta aizdevumā, ļaujot turētājam veikt aizdevuma priekšapmaksu aptuveni tā amortizēto izmaksu vērtībā.

12. un 13. punktu groza šādi.

12. Ja saskaņā ar šo standartu uzņēmumam iegultais atvasinātais finanšu instruments ir jānodala no galvenā līguma, bet tas nevar atsevišķi novērtēt iegulto atvasināto finanšu instrumentu iegādes brīdī vai turpmākos finanšu pārskatu datumos, uzņēmums nosaka visu hibrīda (salikto) instrumenta līgumu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

13. Ja uzņēmumam nevar ticami noteikt iegultā atvasinātā finanšu instrumenta patieso vērtību, pamatojoties uz tā noteikumiem (piemēram, tādēļ, ka iegultais atvasinātais finanšu instruments pamatojas uz nekotētu pašu kapitāla instrumentu), iegultā atvasinātā finanšu instrumenta patiesā vērtība ir starpība starp hibrīda (saliktā) instrumenta patieso vērtību un galvenā līguma patieso vērtību, ja šīs vērtības var noteikt saskaņā ar šo standartu. Ja uzņēmums nevar noteikt iegultā atvasinātā finanšu instrumenta patieso vērtību, izmantojot šo metodi, piemērojams 12. punkts, un hibrīda (saliktais) instruments tiek noteikts pēc patiesās vērtības, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

Standarts ir papildināts ar šādu 48A. punktu.

## PATIESĀS VĒRTĪBAS NOVĒRTĒŠANAS APSVĒRUMI

48A. Labākais patiesās vērtības pierādījums ir aktīvā tirgū kotētās cenas. Ja kāda finanšu instrumenta tirgus nav aktīvs, uzņēmums nosaka patieso vērtību, izmantojot kādu no vērtēšanas paņēmieniem. Vērtēšanas paņēmiena izmantošanas mērķis ir noteikt, kāda būtu bijusi darījuma cena

## ▼ M9

novērtēšanas datumā nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā maiņas darījumā, kā pamatā ir parastie uzņēmējdarbības apsvērumi. Vērtēšanas paņēmieni ietver jaunāko starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošu tirgus darījumu informāciju, ja tāda pieejama, atsaucēs uz cita instrumenta, kas būtībā ir tāds pats, pašreizējo patieso vērtību diskontētu naudas plūsmu analīzes un iespējas līgumu cenu noteikšanas modeļu izmantošanu. Ja instrumenta cenas noteikšanai ir kāds tirgus dalībnieku parasti lietots vērtēšanas paņmiens un ir pierādīts, ka šis paņmiens nodrošina uzticamas faktisko tirgus darījumu cenu aplēses, uzņēmums izmanto šo paņmienu. Izvēlētajā vērtēšanas paņēmienā maksimāli izmanto tirgus datus un pēc iespējas mazāk paļaujas uz uzņēmuma specifiskajiem datiem. Tas ietver visus faktorus, ko tirgus dalībnieki apsvērtu, nosakot cenu, un atbilst pieņemtajai finanšu instrumentu cenu noteikšanas ekonomiskajai metodikai. Uzņēmums periodiski kalibrē vērtēšanas paņmienu un pārbauda tā derīgumu, izmantojot cenas no jebkuriem novērojamiem pašreizējiem tirgus darījumiem ar tādiem pašiem instrumentiem (proti, bez izmaiņām vai pārkomplektēšanas), vai pamatojoties uz jebkuriem pieejamiem novērojamiem tirgus datiem.

## SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS NOTEIKUMI

105. punktu groza šādi un pievieno šādus 105A.–105D. punktus.
---

...

105. *Pirmo reizi piemērojot šo standartu, uzņēmumam ir atļauts noteikt iepriekš atzītu finanšu aktīvu kā pieejamu pārdošanai. Katram šādam finanšu aktīvam uzņēmums atzīst visu uzkrāto patiesās vērtības izmaiņu summu atsevišķā pašu kapitāla komponentē līdz turpmākai atzīšanas pārtraukšanai vai vērtības samazināšanai, kad uzņēmums šo uzkrāto guvumu vai zaudējumus ieskaita peļņā vai zaudējumos. Uzņēmums veic arī šādas darbības:*

- a) *pārrēķina finanšu aktīvu, izmantojot jauno noteikšanas veidu salīdzinātajos finanšu pārskatos; un*
- b) *atklāj finanšu aktīvu patieso vērtību noteikšanas dienā, kā arī to klasifikāciju un uzskaites vērtību iepriekšējos finanšu pārskatos.*

105A. *Uzņēmums pirmo reizi piemēro 11A., 48A., AG4B.–AG4K., AG33A., AG33B. punktu un 2005. gadā izdarītos grozījumus 9., 12. un 13. punktā gada periodam, kas sākas pirms 2006. gada 1. janvāra. Agrāka piemērošana ir vēlama.*

105B. *Uzņēmums, kas pirmo reizi piemēro 11A, 48A., AG4B.–AG4K., AG33A., AG33B. punktā un 2005. gadā veiktos grozījumus 9., 12. un 13. punktā kārtējam gadam, kas sākas pirms 2006. gada 1. janvāra:*

- a) *drīkst, pirmo reizi piemērojot šos jaunus vai grozītus punktus, patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, noteikt jebkuru iepriekš atzītu finanšu aktīvu vai finanšu saistības, kas šajā laikā atbilst šādas noteikšanas prasībām. Ja kārtējais gada periods sākas pirms 2005. gada 1. septembra, šādu noteikšanu nav nepieciešams veikt līdz 2005. gada 1. septembrim un tajā atļauts ietvert finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas atzīti laikā starp attiecīgā gada perioda sākumu un 2005. gada 1. septembri. Nepārkāpjot 91. punkta noteikumus, jebkurus finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas atbilstoši šim apakšpunktam noteikti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, un kas iepriekš noteikti kā nodrošināti posteņi, patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaites attiecībās, pārtrauc noteikt šajās attiecībās vienlaikus ar noteikšanu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;*
- b) *atklāj jebkuru finanšu aktīvu vai finanšu saistību patieso vērtību, kas noteikti atbilstoši a) apakšpunktam patieso vērtību noteikšanas dienā, kā arī to klasifikāciju un uzskaites vērtību iepriekšējos finanšu pārskatos;*
- c) *pārtrauc noteikt jebkuru finanšu aktīvu vai finanšu saistības, kas iepriekš noteikti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja saskaņā ar šiem jaunajiem un grozītajiem punktiem attiecīgais aktīvs vai saistība neatbilst šādas noteikšanas kritērijiem. Ja pēc noteikšanas pārtraukšanas finanšu aktīvu vai finanšu saistības novērtēs amortizētajās izmaksās, noteikšanas pārtraukšanas dienu, uzskatāma par sākotnējās atzīšanas dienu;*

## ▼ M9

d) atklāj patieso vērtību jebkuriem finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kuru noteikšana pārtraukta, atbilstoši c) apakšpunktam, noteikšanas pārtraukšanas dienā, kā arī to jauno klasifikāciju.

105C. Uzņēmums, kas pirmo reizi piemēro 11A., 48A., AG4B.–AG4K., AG33A., AG33B. punktu un 2005. gadā veiktos grozījumus 9., 12. un 13. punktā gada periodam, kas sākas ar 2006. gada 1. janvāri vai pēc šī datuma:

a) pārtrauc noteikt jebkuru finanšu aktīvu vai finanšu saistības, kas iepriekš noteikti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, tikai tad, ja saskaņā ar šiem jaunajiem un grozītajiem punktiem attiecīgais aktīvs vai saistība neatbilst šādas noteikšanas kritērijiem. Ja pēc noteikšanas pārtraukšanas finanšu aktīvu vai finanšu saistības novērtēs amortizētajās izmaksās, noteikšanas pārtraukšanas diena, uzskatāma par sākotnējās atzīšanas dienu;

b) nenosaka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, jebkādos iepriekš atzītus finanšu aktīvus vai finanšu saistības;

c) atklāj patieso vērtību jebkuriem finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kuru noteikšana pārtraukta atbilstoši a) apakšpunktam, noteikšanas pārtraukšanas dienā, kā arī to jauno klasifikāciju.

105D. Uzņēmums pārrēķina salīdzinošos finanšu pārskatus, izmantojot jauno noteikšanu atbilstoši 105B. vai 105C. punktam, ja finanšu aktīva, finanšu saistību vai finanšu aktīvu grupas, finanšu saistību grupas vai gan finanšu aktīvu, gan finanšu saistību grupas, kas noteikti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, gadījumā, šie posteņi vai grupas salīdzinošā perioda sākumā būtu atbilduši kritērijiem, kas noteikti 9. punkta b) apakšpunkta i) vai ii) daļā vai 11A. punktā, vai, ja tie iegādāti pēc salīdzinošā perioda sākuma, - sākotnējās atzīšanas dienā būtu atbilduši kritērijiem, kas noteikti 9. punkta b) apakšpunkta i) vai ii) daļā vai 11A. punktā.

A pielikumā pievieno šādus AG4B–AG4K. punktus.
--

## ▼ M9

## A PIELIKUMS

## Piemērošanas norādījumi

## DEFINĪCIJAS (8. un 9. punkts)

*Noteikšana patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus*

- AG4B. Šī standarta 9. punkts atļauj uzņēmumam finanšu aktīvu, finanšu saistību vai finanšu instrumentu (finanšu aktīvu, finanšu saistību vai to abu) grupu noteikt patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja šādā veidā nodrošina būtiskāku informāciju.
- AG4C. Uzņēmuma lēmums par finanšu aktīva vai finanšu saistību noteikšanu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ir līdzīgs grāmatvedības politikas izvēlei (tomēr, pretēji grāmatvedības politikas izvēlei, tas nav konsekventi jāpiemēro visiem līdzīgiem darījumiem). Ja uzņēmumam ir šāda izvēle, 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* 14. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka izvēlētajai politikai jānodrošina, ka finanšu pārskati sniedz ticamu un būtiskāku informāciju par darījumu, citu darbību un apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finanšu stāvokli, finanšu rezultātiem un naudas plūsmām. Ja finanšu instrumentus nosaka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, 9. punkts nosaka divus kritērijus, kas apliecina būtiskākas informācijas nodrošināšanas prasības izpildi. Līdz ar to, izvēloties šādu noteikšanas veidu atbilstoši 9. punktam, uzņēmumam jāapliecina atbilstība vienam vai abiem kritērijiem.

*9. punkta b) apakšpunkta i) daļa: šāda noteikšana novērš vai ievērojami samazina novērtēšanas vai atzīšanas neatbilstību, kas citādi rastos*

- AG4D. Saskaņā ar 39. SGS finanšu aktīva vai finanšu saistību novērtēšanu un atzīto vērtības izmaiņu klasifikāciju nosaka posteņa klasifikācija un tas, vai postenis ir daļa no noteiktām riska ierobežošanas attiecībām. Šīs prasības var izraisīt novērtēšanas vai atzīšanas neatbilstību (to dažkārt sauc par "uzskaites neatbilstību"), ja, piemēram, nenosakot patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, finanšu aktīvs tiktu klasificēts kā pieejams pārdošanai (lielāko daļu patiesās vērtības izmaiņu atzīstot tieši pašu kapitālā) un saistības, ko uzņēmums uzskata par saistītām, tiktu novērtētas amortizētajās izmaksās (bez patiesās vērtības izmaiņu atzīšanas). Šajā gadījumā uzņēmums var uzskatīt, ka tā finanšu pārskati sniedz būtiskāku informāciju, ja gan attiecīgo aktīvu, gan saistības klasificētu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.
- AG4E. Turpmākajos piemēros norādīti gadījumi, kad šis nosacījums tiktu izpildīts. Uzņēmums vienmēr drīkst izmantot šo nosacījumu, lai finanšu aktīvus vai finanšu saistības noteiktu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, tikai ja ir ievērots 9. punkta b) apakšpunkta i) daļas princips.
- a) Uzņēmumam ir saistības, kuru naudas plūsmu atbilstoši līgumam nosaka to aktīvu rezultāti, kas citā gadījumā tiktu klasificēti kā pārdošanai paredzēti aktīvi. Piemēram, apdrošinātājam var būt saistības, kas ietver patstāvīgu dalības iezīmi, nosakot izmaksas atkarībā no iegūtās un/vai neiegūtās ieguldījumu atdeves par noteiktu apdrošinātāja aktīvu kopumu. Ja šo saistību novērtējums atspoguļo pašreizējās tirgus cenas, aktīvu klasificēšana patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, nozīmē, ka šo finanšu aktīvu patiesās vērtības izmaiņas peļņā vai zaudējumos atzīst tajā pašā periodā, kad atzīst attiecīgās izmaiņas saistību vērtībā;
  - b) Uzņēmumam ir saistības, ko nosaka apdrošināšanas līgumi un kuru novērtējums ietver pašreizējo informāciju (tas ir atļauts saskaņā ar 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*, 24. punktu), un finanšu aktīvi, ko tas uzskata par saistītiem un kas citā gadījumā tiktu klasificēti kā pieejami pārdošanai vai novērtēti amortizētajās izmaksās;
  - c) Uzņēmumam ir finanšu aktīvi, finanšu saistības vai gan finanšu aktīvi, gan finanšu saistības ar kopīgu risku, piemēram, procentu likmju risku, kas izraisa pretējas patiesās vērtības izmaiņas, kurām ir tendence kompensēt vienu otru. Tomēr tikai dažus finanšu instrumentus novērtētu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus (proti, tie ir atvasinātie finanšu instrumenti vai klasificēti kā turēti tirdzniecības nolūkā). Iespējams arī, ka netiek izpildītas riska ierobežošanas uzskaites prasības, piemēram, jo netiek izpildītas efektivitātes prasības, kas noteiktas 88. punktā;
  - d) Uzņēmumam ir finanšu aktīvi, finanšu saistības vai gan finanšu aktīvi, gan finanšu saistības ar kopīgu risku, piemēram, procentu likmju risku, kas izraisa pretējas patiesās vērtības izmaiņas, kurām ir tendence kompensēt vienu otru, un uzņēmums neatbilst riska

## ▼ M9

ierobežošanas uzskaites prasībām, jo neviens no instrumentiem nav atvasinātais finanšu instruments. Turklāt, neveicot riska ierobežošanas uzskaiti, rodas ievērojamas neatbilstības atzītajos guvumos un zaudējumos. Piemēram:

- i) uzņēmums ir finansējis fiksētas likmes aktīvu portfeli, kas citos apstākļos tiktu klasificēti kā pieejami pārdošanai ar fiksētas likmes parādzīmēm, kuru patiesās vērtības izmaiņām ir savstarpējas kompensēšanas tendence. Gan aktīvu, gan parādzīmju uzskaitē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, novērš neatbilstību, kas rastos, novērtējot aktīvus patiesajā vērtībā, kuru izmaiņas uzrādītas pašu kapitālā, un novērtējot parādzīmes amortizētajās izmaksās,
- ii) uzņēmums ir finansējis noteiktu aizdevumu grupu, emitējot biržā tirgotas obligācijas, kuru patiesās vērtības izmaiņām ir savstarpējas kompensēšanas tendence. Ja uzņēmums turklāt regulāri pērk un pārdod obligācijas, bet reti vai vispār nekad nepērk vai nepārdod aizdevumus, aizdevumu un obligāciju uzskaitē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, novērš peļņas un zaudējumu atzīšanas laika neatbilstības, ko izraisītu to abu novērtēšana amortizētajās izmaksās un guvumu vai zaudējumu atzīšana katrā obligācijas atpirkšanas reizē.

AG4F. Iepriekšējā punktā norādītajos gadījumos, sākotnējā atzīšanā finanšu aktīvus un finanšu saistības nosakot patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, kas citādi tā nebūtu novērtēti, iespējams novērst vai ievērojami samazināt novērtēšanas vai atzīšanas neatbilstības un nodrošināt būtiskāku informāciju. Praksē uzņēmumam visi aktīvi un saistības, kas izraisa novērtēšanas vai atzīšanas neatbilstības, nav jāiegādājas vienlaikus. Ir atļauts pamatots kavējums, ja vien katru darījumu sākotnējā atzīšanā nosaka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, un tajā laikā ir plānots veikt arī pārējos darījumus.

AG4G. Nav pieļaujams noteikt tikai dažus finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas izraisa neatbilstības, patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja šādā veidā netiek novērstas vai ievērojami samazinātas neatbilstības un tādējādi netiek iegūta būtiskāka informācija. Tomēr ir atļauts šādi noteikt tikai dažus no līdzīgiem finanšu aktīviem vai līdzīgām finanšu saistībām, ja tādējādi būtiski samazina neatbilstības (un, iespējams, samazinājums ir lielāks nekā izmantojot jebkuru citu atļauto noteikšanas veidu). Piemēram, ja uzņēmumam ir līdzīgas finanšu saistības, kuru summa ir 100 VV (\*), un līdzīgas finanšu saistības, kuru summa ir 50 VV un kuras novērtētas pēc citas metodes. Šis uzņēmums var ievērojami samazināt novērtēšanas neatbilstības, sākotnējā atzīšanā visus aktīvus un tikai dažas no saistībām (piemēram, atsevišķas saistības, kuru kopsumma ir 45 VV) nosakot patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Tomēr, ņemot vērā, ka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, atļauts noteikt tikai visu finanšu instrumentu, sniegtajā piemērā uzņēmumam šādi jānosaka viena vai vairākas saistības pilnībā. Tas nevar noteikt tikai vienu no kādas saistības sastāvdaļām (piemēram, vērtības izmaiņas, kas saistītas tikai ar vienu no riskiem, piemēram, izmaiņas standarta procentu likmē) vai vienu daļu (piemēram, noteiktus procentus) no kādas saistību vienības.

9. punkta b) apakšpunkta ii) daļa: *finanšu aktīvu, finanšu saistību vai aktīvu un saistību grupu pārvalda un rezultātus izvērtē pēc patiesās vērtības atbilstoši dokumentētai riska vadības vai ieguldījumu stratēģijai*

AG4H. Uzņēmums var pārvaldīt un izvērtēt finanšu aktīvu, finanšu saistību vai finanšu aktīvu un finanšu saistību grupas rezultātus tā, lai šo grupu novērtējot patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, iegūtu būtiskāku informāciju. Šajā gadījumā galvenā uzmanība pievērsta veidam, kā uzņēmums pārvalda un izvērtē rezultātus nevis tā finanšu instrumentu pazīmēm.

AG4I. Turpmākajos piemēros norādīti gadījumi, kad šis nosacījums tiktu izpildīts. Uzņēmums vienmēr drīkst izmantot šo nosacījumu, lai finanšu aktīvus vai finanšu saistības noteiktu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, tikai ja ir ievērots 9. punkta b) apakšpunkta ii) daļas princips.

- a) Uzņēmums ir riska kapitāla organizācija, kopējs fonds vai ieguldījumu fonds, vai līdzīga veida uzņēmums, kura darbības joma ir ieguldījumi finanšu aktīvos, lai gūtu atdevi no to procentu maksājumu vai dividendu ienākumiem, vai no patiesās vērtības izmaiņām. 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos* un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos* pieļauj šādu ieguldījumu izslēgšanu no to darbības

(\*) Šajā standartā naudas daudzums ir norādīts "valūtas vienībās" (VV).



## ▼ M9

jomas, ja tie novērtēti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Uzņēmums var izmantot to pašu grāmatvedības politiku citiem ieguldījumiem, kuru pārvaldību veic pēc kopējās atdeves metodes, bet pār kuriem tā ietekme ir nepietiekama, lai iekļautos 28. SGS vai 31. SGS darbības jomā;

- b) Uzņēmumam ir finanšu aktīvi un finanšu saistības ar vienu vai vairākiem kopējiem riskiem, kurus pārvalda un izvērtē pēc patiesās vērtības atbilstoši dokumentētai aktīvu un saistību pārvaldīšanas stratēģijai. Tāds, piemēram, būtu uzņēmums, kurš ir emitējis "strukturētus produktus", kas satur vairākus iegultos atvasinātos finanšu instrumentus, un kurš attiecīgos riskus pārvalda pēc patiesās vērtības, izmantojot atvasināto un neatvasināto finanšu instrumentu kopumu. Līdzīgs piemērs būtu uzņēmums, kurš rada fiksētas procentu likmes aizdevumus un pārvalda attiecīgo standarta procentu likmju risku, izmantojot atvasināto un neatvasināto finanšu instrumentu kopumu;
- c) Uzņēmums ir apdrošinātājs – finanšu aktīvu portfeļa turētājs, kas pārvalda šo portfeli tā, lai iegūtu maksimālu kopējo atdevi (proti, procentus vai dividendes un patiesās vērtības izmaiņas), ar šo metodi veicot portfeļa rezultātu izvērtēšanu. Šo portfeli var izmantot, lai nodrošinātu specifiskas saistības, kapitālu vai abus. Ja portfeli izmanto kā nodrošinājumu specifiskām saistībām, attiecībā uz šiem aktīviem 9. punkta b) apakšpunkta ii) daļas nosacījumu var izpildīt neatkarīgi no tā, vai apdrošinātājs arī saistības pārvalda un izvērtē pēc patiesās vērtības. 9. punkta b) apakšpunkta ii) daļas nosacījumu var izpildīt, ja apdrošinātāja mērķis ir maksimāla aktīvu kopējā atdeve ilgākā laikā, pat, ja maksājumi, kurus veic dalībniekiem, ir atkarīgi no citiem faktoriem, piemēram, no īsākā laikā (piemēram, gada laikā) realizētiem guvumiem, vai tos nosaka pats apdrošinātājs.

AG4J. Kā norādīts iepriekš, šis nosacījums attiecas uz veidu, kā uzņēmums pārvalda un izvērtē attiecīgās finanšu instrumentu grupas rezultātus. Līdz ar to (atbilstoši prasībai par noteikšanu sākotnējā atzīšanā) uzņēmums, kas atbilstoši šim nosacījumam, finanšu instrumentus nosaka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, šādi nosaka visus piemērotos finanšu instrumentus, kurus kopīgi pārvalda un izvērtē.

AG4K. Uzņēmuma stratēģijas dokumentācijai nav jābūt izvērstai, taču tai pietiekamā apjomā jāaplicina atbilstība 9. punkta b) apakšpunkta ii) daļai. Šī dokumentācija nav nepieciešama katram atsevišķam postenim, to var veidot finanšu instrumentu portfeļiem. Piemēram, ja kādas struktūrvienības rezultātu pārvaldības sistēma, atbilstoši uzņēmuma vadības lēmumam, skaidri parāda, ka rezultātu izvērtēšanu veic pēc kopējās atdeves principa, nav nepieciešama papildu dokumentācija, kas apliecinātu atbilstību 9. punkta b) apakšpunkta ii) daļai.

Pēc AG33. punkta pievieno virsrakstu un šādu AG33A. un AG33B. punktu.

Instrumenti, kas satur iegultos atvasinātos finanšu instrumentus

## AG33A.

Ja uzņēmums kļūst par hibrīda (saliktā) finanšu instrumentā iesaistīto pusi, kurā ir viens vai vairāki iegultie atvasinātie finanšu instrumenti, 11. punkts nosaka, ka uzņēmumam ir jāidentificē katrs šāds iegultais atvasinātais finanšu instruments, jāizvērtē, vai tas ir jānodala no galvenā līguma, un nodalāmie atvasinātie finanšu instrumenti sākotnējā atzīšanā un turpmāk jāvērtē patiesajā vērtībā. Šīs prasības var būt sarežģītākas un var radīt mazāk ticamu novērtējumu nekā gadījumā, ja finanšu instruments novērtēts patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Tāpēc šis standarts ļauj visu finanšu instrumentu noteikt patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

## AG33B.

Šāda noteikšana ir atļauta neatkarīgi no tā, vai 11. punkts nosaka vai aizliedz iegulto atvasināto finanšu instrumentu nodalīšanu no galvenā līguma. Tomēr 11A. punkts nepieļauj hibrīda (saliktā) instrumenta noteikšanu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, gadījumos, kas noteikti 11A. punkta a) un b) apakšpunktā, jo netiek samazināta sarežģītība vai uzlabota ticamība.

▼ **M5**

## 40. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

**Ieguldījumu īpašums**

SATURS	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-4
Definīcijas	5-15
Atzīšana	16-19
Novērtēšana atzīšanas brīdī	20-29
Novērtēšana pēc atzīšanas	30-56
Grāmatvedības politika	30-32
Patiesās vērtības modelis	33-55
Nespēja ticami novērtēt patieso vērtību	53-55
Izmaksu modelis	56
Pārvešana	57-65
Atsavināšana	66-73
Informācijas atklāšana	74-79
Patiesās vērtības modelis un izmaksu modelis	74-79
Patiesās vērtības modelis	76-78
Izmaksu modelis	79
Pārejas noteikumi	80-84
Patiesās vērtības modelis	80-82
Izmaksu modelis	83-84
Spēkā stāšanās datums	85
40. SGS atsaukšana (pārskatīts 2000. gadā)	86

Šis Standarts aizstāj 40. SGS (pārstrādāts 2000. gadā) *Ieguldījumu īpašums* un to nepieciešams piemērot pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

**MĒRĶIS**

1. Šā Standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības uzskaites metodes ieguldījumu īpašumam un ar to saistītās informācijas atklāšanas prasības.

**DARBĪBAS JOMA**

2. *Šis Standarts ir jāpiemēro ieguldījumu īpašuma atzīšanā, novērtēšanā un informācijas atklāšanā.*
3. Cita starpā, šis Standarts jāpiemēro ieguldījumu īpašuma novērtēšanā nomnieka finanšu pārskatos, kuru nomā saskaņā ar finanšu nomu, kā arī ieguldījumu īpašuma novērtēšanu iznomātāja finanšu pārskatos, kuru iznomā saskaņā ar operatīvo nomu. Šis Standarts neaplūko jautājumus, kas ietverti 17. SGS *Noma*, tajā skaitā:
  - a) nomas klasifikācija par finanšu nomu vai operatīvo nomu;
  - b) nomas ieņēmumu atzīšana, kas gūti no ieguldījumu īpašuma (skatīt arī 18. SGS *Ieņēmumi*);
  - c) ieguldījumu īpašuma novērtēšana nomnieka finanšu pārskatos, kurus nomā saskaņā ar operatīvo nomu;
  - d) neto ieguldījuma finanšu nomā novērtēšana iznomātāja finanšu pārskatos;
  - e) pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu uzskaitē;
  - f) informācijas atklāšana par finanšu nomu un operatīvo nomu.
4. Šis Standarts neattiecas uz:
  - a) bioloģiskajiem aktīviem, kas saistīti ar lauksaimniecības darbību (skatīt 41. SGS *Lauksaimniecība*);
  - b) tiesībām iegūt derīgos izrakteņus un derīgo izrakteņu krājumus kā, piemēram, naftu, dabas gāzi un līdzīgus neatjaunojamus resursus.

## ▼ M5

## DEFINĪCIJAS

5. *Šajā Standartā lietotie termini:*
- Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs atzīts bilancē.*
- Izmaksas ir samaksātā naudas vai tās ekvivalentu summa, vai tādas atbildības patiesā vērtība, kas izlietota, lai iegādātos aktīvu, to iegādājoties vai uzbūvējot.*
- Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu informētu, ieinteresētu, savstarpēji nesaistītu pušu starpā noslēgtu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.*
- Ieguldījumu īpašums ir īpašums (zeme vai ēka vai ēkas daļa, vai abi), kuru tur (īpašnieks vai nomnieks saskaņā ar finanšu nomu), lai nopelnītu nomas maksu vai kapitāla vērtības palielināšanai, vai abos nolūkos, nevis:*
- lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā;*
  - pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā.*
- Īpašnieka izmantots īpašums ir īpašums, kuru tur (īpašnieks vai nomnieks saskaņā ar finanšu nomu) lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā.*
6. *Nomnieka īpašuma daļa, kuru nomā saskaņā ar operatīvo nomu, var tikt klasificēta un uzskaitīta kā ieguldījumu īpašums, tikai un vienīgi, ja pārējās pazīmes atbilst ieguldījumu īpašuma definīcijai un ja attiecībā uz atzīto aktīvu nomnieks izmanto 33. – 35. punktā aprakstīto patiesās vērtības modeli. Šo klasifikācijas alternatīvu drīkst piemērot attiecībā uz katru atsevišķo īpašuma posteni individuāli. Tomēr, ja šī klasifikācijas alternatīva ir izvēlēta vienai īpašuma daļai, kura tiek nomāta saskaņā ar operatīvo nomu, visi īpašumi, kas tiek klasificēti kā ieguldījumu īpašumi, ir jāuzskaita, izmantojot patiesās vērtības modeli. Ja tiek izvēlēta šī klasifikācijas alternatīva, jebkurai šādi klasificētai daļai ir piemērojamas 74. – 78. punktā noteiktās informācijas atklāšanas prasības.*
7. Ieguldījumu īpašumu tur, lai nopelnītu nomas maksu, vai kapitāla vērtības palielināšanai, vai abos nolūkos. Tādēļ ieguldījumu īpašums rada naudas plūsmas lielā mērā neatkarīgi no citiem uzņēmuma turētiem aktīviem. Tas ieguldījumu īpašumu atšķir no īpašnieka izmantota īpašuma. Preču ražošana vai pakalpojumu sniegšana (vai īpašuma lietošana administratīvā nolūkā) rada naudas plūsmas, kuras attiecināmas ne tikai uz īpašumu, bet arī uz citiem aktīviem, kurus lieto ražošanas vai piegādes procesā. 16. SGS *Pamatlīdzekļi* attiecas uz īpašnieka izmantotu īpašumu.
8. Ieguldījumu īpašums ir, piemēram:
- zeme, kuru tur ilgtermiņa kapitāla vērtības palielināšanai, nevis īstermiņa pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā;
  - 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);
  - ēka, kura pieder pārskatus sniedzējam uzņēmumam (vai kuru pārskatus sniedzējs uzņēmums nomā saskaņā ar finanšu nomu) un kuru tas iznomā saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām;
  - ēka, kura ir brīva, bet kuru tur iznomāšanai saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām.
9. Posteņi, kuri nav ieguldījumu īpašums, un tādēļ neietilpst šā Standarta darbības jomā, ir, piemēram, šādi:
- īpašums, kas paredzēts pārdošanai parastās uzņēmējdarbības ietvaros vai šādas pārdošanas nolūkos veiktās būvniecības vai attīstības 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.
  - īpašums, kura būvniecība vai uzlabošana tiek veikta trešo pušu uzdevumā (skatīt 11. SGS *Būvlīgumi*).
  - īpašnieka izmantots īpašums (skatīt 16. SGS), ieskaitot (cita starpā) īpašumu, kuru tur turpmākai lietošanai par īpašnieka izmantoto īpašumu, īpašums, kuru tur turpmākai izstrādei un turpmākai lietošanai par īpašnieka izmantotu īpašumu, īpašums, kuru izmanto darbinieki (neatkarīgi no tā, vai darbinieki maksā nomas maksu pēc tirgus likmēm vai ne) un īpašnieka izmantots īpašums, ko paredzēts atsavināt;

## ▼ M5

- d) īpašums, kuru būvē vai izstrādā turpmākai lietošanai par ieguldījumu īpašumu. 16. SGS attiecas uz šo īpašumu, kamēr nav pabeigta tā būvniecība vai izstrāde, kad īpašums kļūst par ieguldījumu īpašumu un uz to attiecas šis Standarts. Tomēr šis Standarts attiecas uz esošo ieguldījumu īpašumu, kuru pārveido turpmākai lietošanai par ieguldījumu īpašumu (skatīt 58. punktu);
- e) citam uzņēmumam finanšu nomas līguma ietvaros iznomāts īpašums.
10. Daži īpašumi ietver daļu, kuru izmanto, lai nopelnītu nomas maksu vai kapitāla vērtības palielināšanai, un daļu, kuru izmanto preču ražošanai vai pakalpojumu sniegšanai, vai administratīvā nolūkā. Ja šīs daļas varētu pārdot atsevišķi (vai iznomāt atsevišķi saskaņā ar finanšu nomu), uzņēmums uzskaita šīs daļas atsevišķi. Ja daļas nevarētu pārdot atsevišķi, īpašums ir ieguldījumu īpašums tikai tad, ja nenozīmīga tā daļa tiek izmantota preču ražošanai vai preču vai pakalpojumu sniegšanai, vai administratīvā nolūkā.
11. Dažos gadījumos uzņēmums sniedz papildpakalpojumus tā īpašuma izmantotājiem. Uzņēmums uzskata šo īpašumu par ieguldījumu 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 ieguldījumu īpašums.
13. Reizēm būs grūti noteikt, vai papildpakalpojumi ir tik nozīmīgi, ka īpašums nav ieguldījumu 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 ieguldījumu īpašums. Uzņēmums izveido kritēriju kopumu tā, ka tas var šo vērtējumu izmantot konsekventi saskaņā ar ieguldījumu īpašuma definīciju un attiecīgajām 7. – 13. punkta norādēm. 75. punkta c) apakšpunktā ir prasība uzņēmumiem atklāt šos kritērijus gadījumos, kuros klasifikācija ir grūti nosakāma.
15. Dažos gadījumos uzņēmumam pieder īpašums, kurš ir iznomāts un kuru lieto tā mātes uzņēmums vai kāds cits meitas uzņēmums. Īpašums nav ieguldījumu īpašums konsolidētajos finanšu pārskatos, jo īpašums ir īpašnieka izmantots no koncerna viedokļa. Tomēr no īpašnieka uzņēmuma viedokļa, īpašums ir ieguldījumu īpašums, ja tas atbilst 5. punktā sniegtajai definīcijai. Tādēļ iznomātais īpašumu uzskaita kā ieguldījumu īpašumu tā atsevišķajos finanšu pārskatos.

## ATZĪŠANA

16. *Ieguldījumu īpašumu atzīst par aktīvu tikai un vienīgi tad, ja:*
- a) *ir ticams, ka uzņēmumā ietilpīs ar ieguldījumu īpašumu saistītie nākotnes saimnieciskie labumi;*
- b) *var ticami novērtēt ieguldījumu īpašuma izmaksas.*
17. Saskaņā ar šo atzīšanas principu, uzņēmums novērtē visas tā ieguldījumu īpašuma izmaksas brīdī, kad tās rodas. Tās ietver ieguldījumu īpašuma sākotnējās iegādes izmaksas, kā arī izmaksas, kas radušās pēc tam papildinot, aizvietojojam daļu no īpašuma vai apkalpošanas gaitā radušās izmaksas.
18. Saskaņā ar 16. punktā ietverto atzīšanas principu, uzņēmums neieskaita ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtībā tā ikdienas apkalpošanas izmaksas. Šīs izmaksas drīzāk tiek ietvertas peļņā vai zaudējumos tajā periodā, kurā tās radušās. Ikdienas apkalpošanas izmaksas, galvenokārt, ir darba un izejvielu izmaksas, kā arī, iespējams, mazu rezerves daļu izmaksas. Šos izdevumus bieži raksturo kā nekustamā īpašuma "remonta un uzturēšana izmaksas".
19. Ieguldījumu īpašuma daļas var būt iegādātas iepriekšējo daļu aizvietošanas ceļā. Piemēram, var gadīties, ka iekšējās sienas ir sākotnēji uzcelto sienu aizvietoājums. Saskaņā ar atzīšanas principu, ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtībā uzņēmums atzīst esošā ieguldījumu īpašuma daļas aizvietošanas izmaksas to rašanās brīdī, ja tās atbilst šādu izmaksu atzīšanas kritērijiem. Aizvietojojam daļu uzskaites vērtības atzīšana tiek pārtraukta saskaņā ar šajā Standartā noteiktajiem atzīšanas pārtraukšanas principiem.

## ▼ M5

## NOVĒRTĒŠANA ATZĪŠANAS BRĪDĪ

20. ***Ieguldījumu īpašums sākotnēji jānovērtē pēc tā iegādes izmaksu vērtības. Darījuma izmaksas jāiekļauj sākotnējā novērtējumā.***
21. Iegādāta ieguldījumu 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 darījuma izmaksas.
22. Pašbūvēta ieguldījumu īpašuma izmaksas ir tā izmaksas datumā, kad pabeigta tā būvniecība vai izveide. Līdz šim datumam uzņēmums piemēro 16. SGS. Šajā datumā īpašums kļūst par ieguldījumu īpašumu un tam tiek piemēroti šī Standarta nosacījumi (skatīt 57. punkta e) apakšpunktu un 65. punktu).
23. Ieguldījumu īpašuma izmaksas nepalielina par šādām izmaksām:
- palaišanas izmaksas (ja vien tās nav nepieciešamas, lai nekustamo īpašumu novestu līdz stāvoklim, kas nepieciešams, lai tas darbotos tādā līmenī, kādu paredzējusi vadība),
  - darbības izmaksas, kas radušās līdz brīdim, kad ieguldījumu īpašums sasniedz plānoto lietošanas apjomu;
  - nepieņemami lielu nelietderīgi izlietota materiāla, darba un citu resursu apjomu, kas radies nekustamā īpašuma būvniecības vai izstrādes procesā.
24. Ja ieguldījumu īpašuma iegādes nomaksu atliek, tā izmaksas ir naudā izteiktas cenas ekvivalents. Starpību starp šo summu un maksājumu kopējo summu atzīst kā procentu izdevumus un noraksta kredīta periodā.
25. ***Ieguldījumu īpašuma, kas tiek turēts nomas līguma ietvaros un klasificēts kā ieguldījumu īpašums, sākotnējās izmaksas jāuzskaita kā paredzēts saskaņā ar finanšu nomu 17. SGS 20. punktā, t. i., aktīva posteni atzīst pēc mazākās no īpašuma patiesās vērtības vai minimālo nomas maksājumu tagadnes vērtības. Ekvivalentu summu, saskaņā ar to pašu punktu, atzīst kā saistību posteni.***
26. Jebkura sākotnējā iemaksa nomas gadījumā tiek uzskaitīta kā minimālā nomas maksājuma daļa un iekļauta aktīva iegādes vērtībā, bet atskaitīta no saistības. Ja īpašuma daļa, kura tiek turēta nomas ietvaros, tiek klasificēta kā ieguldījumu īpašums, pēc patiesās vērtības uzskaitītais postenis ir attiecīgā daļa, un nevis viss īpašums. Norādes par īpašuma daļas patiesās vērtības noteikšanu saskaņā ar patiesās vērtības modeli izklāstītas 33. – 52. punktā. Šīs norādes attiecas arī uz patiesās vērtības noteikšanu gadījumos, kad šī vērtība tiek izmantota kā sākotnējās atzīšanas vērtība.
27. Vienu vai vairākus ieguldījumu 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 ieguldījumu īpašuma iegādes izmaksas nosaka pēc tā patiesās vērtības, ja vien a) apmaiņas darījumam nav komerciāla rakstura vai b) neviena saņemtā vai atdotā aktīva patieso vērtību nevar ticami novērtēt. Iegūto aktīvu vērtē šādā veidā pat tad, ja uzņēmums tūlīt nevar pārtraukt atdotā aktīva atzīšanu. Ja iegūto aktīvu nevērtē pēc tā patiesās vērtības, tā izmaksas vērtē pēc atdotā aktīva uzskaites vērtības.
28. Uzņēmums nosaka, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ņemot vērā tā turpmākās naudas plūsmas izmaiņas šī darījuma rezultātā. Apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ja:
- iegūtā aktīva naudas plūsmas konfigurācija (risks, laiks un summa) atšķiras no nodotā aktīva naudas plūsmas konfigurācijas;
  - uzņēmumam raksturīgo darbību daļas vērtība, kuru ietekmē apmaiņas darījums, mainās apmaiņas darījuma rezultātā;
  - 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.
29. Aktīva patieso vērtību, attiecībā uz kuru nav pieejami salīdzinošie tirgus darījumi, var ticami novērtēt, ja a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā attiecībā uz konkrēto aktīvu nav būtisks vai b) dažādu aplēšu iespējamību noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot, aplēšot patieso vērtību. Ja uzņēmums spēj pamatoti noteikt vai nu saņemtā vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto, lai noteiktu izmaksas, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav skaidrāk pamatota.



## NOVĒRTĒŠANA PĒC ATZĪŠANAS

### Grāmatvedības politika

30. ***Izņemot 34. punktā norādītos gadījumus, uzņēmums par savu grāmatvedības politiku pieņem vai nu 33. – 35. punktā sniegto patiesās vērtības modeli, vai arī 56. punktā minēto izmaksu modeli un piemēro šo politiku attiecībā uz visu ieguldījumu īpašuma posteņu uzskaiti.***
31. 8. SGS Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas nosaka, ka brīvprātīgas grāmatvedības politikas izmaiņas ir atļautas tikai tad, ja izmaiņas nodrošina atbilstošu darījumu, pārējo notikumu vai apstākļu sniegšanu uzņēmuma finanšu pārskatos. Ir maz ticams, ka pāreja no patiesās vērtības modeļa uz izmaksu modeli, novedīs pie atbilstošākas informācijas sniegšanas.
32. Šis Standarts pieprasa, lai visi uzņēmumi noteiktu ieguldījumu īpašuma patieso vērtību vai nu novērtēšanas nolūkā (patiesās vērtības modelis), vai arī informācijas atklāšanas nolūkā (izmaksu modelis). Uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa noteikt ieguldījumu īpašuma patieso vērtību, pamatojoties uz tāda neatkarīga vērtētāja veiktu novērtējumu, kuram ir atzīta un attiecīga profesionālā kvalifikācija un kuram ir nesena pieredze novērtējamā ieguldījumu īpašuma atrašanās vietā un kategorijā.

### Patiesās vērtības modelis

33. ***Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmumam, kas izvēlas patiesās vērtības modeli, viss ieguldījumu īpašums jānovērtē patiesajā vērtībā, izņemot gadījumus, kas aprakstīti 53. punktā.***
34. ***Ja īpašuma daļa, kas tiek turēta iznomātāja bilancē operatīvās nomas darījuma ietvaros, saskaņā ar 6. punktu, tiek klasificēta kā ieguldījumu īpašums, 30. punkta nosacījumus nepiemēro pēc izvēles, patiesās vērtības modeļa piemērošana ir obligāta.***
35. ***Peļņa vai zaudējumi, kas rodas no ieguldījumu īpašuma patiesās vērtības izmaiņām, jāiekļauj peļņā vai zaudējumos periodā, kurā tās radušās.***
36. Ieguldījumu īpašuma patiesā vērtība ir cena, pret kuru īpašumu ir iespējams apmainīt informētu, brīvprātīgu, savstarpēji neatkarīgu pušu starpā noslēgtā darījumā (skatīt 5. punktu). Patiesajā vērtībā speciāli nav iekļauta aplēstā cena, ko paaugstina vai pazemina speciāli noteikumi vai apstākļi, piemēram, netipisks finansējums, vienošanās par pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā, speciālas atlīdzības vai koncesijas, kuras piešķir kāds, kas saistīts ar pārdošanu.
37. Uzņēmums nosaka patieso vērtību, neatskaitot darījuma izmaksas, kuras uzņēmumam var rasties pārdošanā vai citā atsavināšanā.
38. ***Ieguldījumu īpašuma patiesā vērtība ataino tirgus stāvokli bilances dienā.***
39. Patiesā vērtība noteiktā datumā ir atkarīga no novērtēšanas perioda. Tirgus stāvokļa iespējamās mainības dēļ, summa, kas iesniegta kā patiesā vērtība, var būt neprecīza vai nepareiza, ja tās aplēse veikta citā periodā. Patiesās vērtības definīcija pieņem arī vienlaicīgu apmaiņu un pārdošanas līguma izpildi bez cenas izmaiņas, kas varētu notikt nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, ja apmaiņa un izpilde nenotiek vienlaicīgi.
40. Ieguldījumu īpašuma patiesā vērtība, cita starpā, atspoguļo nomas ienākumus no kārtējās nomas, kā arī saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus, kas atspoguļo uzskatu tirgū par to, ko informētas, ieinteresētas puses pieņemtu par nomas ienākumiem no nākotnes nomas, ņemot vērā pašreizējos tirgus apstākļus. Līdzīgā veidā tā atspoguļo arī jebkādas naudas maksājumus (ieskaitot īres maksājumus un citus maksājumus), kuri ir paredzami attiecībā uz īpašumu. Daži no šiem maksājumiem tiek atspoguļoti saistībās, turpretī citi ir saistīti ar maksājumiem, kuri finanšu pārskatos netiek atzīti līdz vēlākam datumam (piemēram, periodiskie maksājumi, tādi kā iespējamie īres maksājumi).
41. 25. punktā noteikts nomas īpašuma daļas izmaksu sākotnējās atzīšanas pamats. 33. punktā tiek prasīta nomas īpašuma daļas pārvērtēšana, ja nepieciešams - tās patiesajā vērtībā. Nomas darījumā, kas noslēgts pēc tirgus likmēm, nomas īpašuma daļas patiesai vērtībai iegādes brīdī, no kuras atskaitīti visi paredzamie nomas maksājumi (ieskaitot tos, kas saistīti ar atzītiem saistību posteņiem), ir jābūt vienādi ar nulli. Šāda patiesā vērtība nemainās, neatkarīgi no tā, vai uzskaites nolūkos, nomas aktīvi un saistības ir atzīti pēc patiesās vērtības vai minimālo nomas maksājumu tagadnes vērtības, saskaņā ar 17. SGS 20. punktu. Tādējādi, nomas aktīva pārvērtēšana no izmaksu vērtības saskaņā ar 25. punktu uz patieso vērtību saskaņā ar 33. punktu nedrīkst radīt nekādu sākotnējo peļņu vai zaudē-

## ▼ M5

- jumus, izņemot gadījumus, kad patiesā vērtība tiek noteikta dažādos laika periodos. Tas var notikt, ja lēmums par patiesās vērtības modeļa piemērošanu tiek pieņemts pēc sākotnējās atzīšanas.
42. Patiesās vērtības definīcija attiecas uz "informētām, ieinteresētām pusēm". Šajā kontekstā "informētas" nozīmē, ka gan ieinteresētais pircējs, gan ieinteresētais pārdevējs, ir pamatoti informēti par ieguldījumu īpašuma veidu un raksturojumu, tā faktisko un potenciālo lietošanu un tirgus stāvokli bilances datumā. Ieinteresētais pircējs ir motivēts, bet nav spiests iegādāties. Šis pircējs nav pārāk ieinteresēts un nav apņēmies iegādāties par jebkuru cenu. Paredzamais pircējs nemaksās cenu, kas augstāka par tirgus, ko veido informēti, ieinteresēti pircēji un pārdevēji, prasīto cenu.
  43. Ieinteresētais pārdevējs nav pārāk ieinteresēts vai piespiests pārdevējs, kurš gatavs pārdot par jebkuru cenu, ne arī gatavs piedāvāt cenu, kas netiek uzskatīta par pamatotu pašreizējā tirgū. Ieinteresētais pārdevējs ir motivēts ieguldījumu īpašumu pārdot saskaņā ar tirgus nosacījumiem par labāko sasniedzamo cenu. Faktiskā ieguldījumu īpašuma īpašnieka reālie apstākļi netiek ņemti vērā šajos apsvērumos, jo ieinteresētais pārdevējs ir hipotētisks īpašnieks (t. i., ieinteresētais pārdevējs neņems vērā faktiskā ieguldījumu īpašuma īpašnieka konkrētos nodokļu apstākļus).
  44. Patiesās vērtības definīcija attiecas uz nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošu darījumu. Nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošs darījums ir darījums starp pusēm, kurām nav konkrētas vai īpašas saistības, kas darījumu cenas padara neraksturīgas tirgum. Tiek pieņemts, ka darījums ir starp nesaistītām pusēm, kur katra puse darbojas neatkarīgi.
  45. Precīzākos patiesās vērtības pierādījumus parasti sniedz faktiskās aktīvā tirgus cenas par līdzīgu īpašumu, tādā pašā atrašanās vietā un stāvoklī un saskaņā ar līdzīgiem nomas vai citiem līgumiem. Uzņēmums gādā par jebkuru atšķirību identifikāciju starp īpašuma veidu, atrašanās vietu vai stāvokli, vai starp nomas vai citu līgumu noteikumiem saistībā ar īpašumu.
  46. Ja nav pieejamas faktiskās cenas aktīvā tirgū par precēm, kas aprakstītas 45. punktā, uzņēmums apsver informāciju no dažādiem avotiem, tajā skaitā:
    - a) faktiskās cenas aktīvā tirgū par atšķirīga veida, stāvokļa vai atrašanās vietas īpašumiem (vai saskaņā ar atšķirīgiem nomas vai citiem līgumiem), kas koriģētas, lai atspoguļotu šīs atšķirības;
    - b) tādas nesenās cenas mazāk aktīvos tirgos, kurās veiktas korekcijas, lai atspoguļotu saimniecisko apstākļu izmaiņas kopš darījumu datuma, kas notika par šīm cenām;
    - c) diskontētās naudas plūsmas prognozes, pamatojoties uz ticamām aplēsēm par nākotnes naudas plūsmām, kas pamatotas ar esošu nomas vai citu līgumu noteikumiem un (ja iespējams) ar ārējiem pierādījumiem, piemēram, pašreizējā tirgus nomas maksa par līdzīgiem īpašumiem tajā pašā atrašanās vietā un stāvoklī, un, lietojot diskonta likmes, kas atspoguļo pašreizējā tirgus nenoteiktības novērtējumu attiecībā uz naudas plūsmu apjomu un laiku.
  47. Dažos gadījumos iepriekšējā punktā uzskaitītie dažādie avoti var novest pie dažādiem secinājumiem par ieguldījumu īpašuma patieso vērtību. Uzņēmums apsver šo atšķirību iemeslus, lai iegūtu visticamāko patiesās vērtības aplēsi samērā šaurā pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā.
  48. Izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājas ieguldījumu īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījumu īpašumu pēc celtniecības darbu vai izstrādes pabeigšanas, vai pēc lietošanas veida maiņas), ka pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazona mainīgums būs tik liels un dažādu rezultātu iespējamību būs tik grūti novērtēt, ka tiek noliegts patiesās vērtības vienas aplēses lietderīgums. Tas var norādīt, ka īpašuma patiesā vērtība nebūs pastāvīgi ticami nosakāma (skatīt 53. punktu).
  49. Patiesā vērtība atšķiras no lietošanas vērtības, kā definēts 36. *SGS Aktīvu vērtības samazināšanās*. Patiesā vērtība atspoguļo informētu, ieinteresētu pircēju un pārdevēju rīcībā esošu informāciju un prognozes. Turpretī lietošanas vērtība atspoguļo uzņēmuma prognozes, ieskaitot tādu faktoru ietekmi, kas īpaši raksturīgi uzņēmumam un nav piemērojami uzņēmumiem vispār. Piemēram, patiesā vērtība neatspoguļo nevienu no šādiem faktoriem, ja vien nav vispārīgi pieejami informētiem, ieinteresētiem pircējiem un pārdevējiem:
    - a) papildu vērtību, kas iegūta no īpašumu portfeļa izveides dažādās atrašanās vietās;
    - b) sinerģiju starp ieguldījumu īpašumu un citiem aktīviem;
    - c) juridiskas tiesības vai juridiskus ierobežojumus, kas raksturīgi tikai pašreizējam īpašniekam;

## ▼ M5

- d) nodokļu ietaupījumus vai nodokļu slogu, kas īpaši piemērojami konkrētam īpašniekam.
50. Nosakot ieguldījumu īpašuma patieso vērtību, 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 ieguldījumu īpašuma patiesajā vērtībā, nevis atzīti kā atsevišķi pamatlīdzekļi;
  - 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 ieguldījumu īpašuma patiesajā vērtībā, uzņēmums neatzīst šīs mēbeles par atsevišķu aktīvu;
  - c) ieguldījumu īpašuma patiesajā vērtībā netiek iekļauti nākamo periodu vai uzkrātie operatīvās nomas ienākumi, jo uzņēmums atzīst tos par atsevišķām saistībām vai aktīvu;
  - d) ieguldījumu īpašuma, kurš turēts uz nomas noteikumiem, patiesā vērtība atspoguļo naudas plūsmas prognozi (ieskaitot iespējamās īres maksājumus, kuri paredzami kā maksājami parādi). Attiecīgi, ja iegūtais īpašuma novērtējums ir noteikts kā neto summa pēc visu paredzamo maksājumu izdarīšanas, visas atzītās nomas saistības būs jāpieskaita atpakaļ, lai iegūtu ieguldījumu īpašuma patieso vērtību uzskaites vajadzībām.
51. Ieguldījumu īpašuma patiesā vērtība neatspoguļo turpmākos kapitāla izdevumus, kas uzlabos vai pilnveidos īpašumu, un neatspoguļo attiecīgos nākotnes labumus no šiem turpmākajiem izdevumiem.
52. Dažos gadījumos uzņēmums paredz, ka tā maksājumu pašreizējā vērtība par ieguldījumu 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 varēs pastāvīgi ticami noteikt ieguldījumu īpašuma patieso vērtību. Tomēr izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājās ieguldījumu īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījumu īpašumu pēc celtniecības darbu vai izstrādes pabeigšanas vai pēc lietošanas maiņas), ka uzņēmums pastāvīgi nevarēs ticami noteikt ieguldījumu īpašuma patieso vērtību. Tas ir tikai tad, ja salīdzināmi tirgus darījumi ir reti un nav pieejamas patiesās vērtības alternatīvas aplēses (piemēram, pamatojoties uz diskontētās naudas plūsmas prognozēm). Šādos gadījumos uzņēmums šo ieguldījumu īpašumu vērtē, izmantojot izmaksu modeli, kas paredzēts 16. SGS. Ir jāpieņem, ka ieguldījumu īpašuma neamortizējamās daļas vērtība ir vienāda ar nulli. Uzņēmums 16. SGS piemēro līdz ieguldījumu īpašuma pārdošanas brīdim.*
54. Izņēmuma gadījumos, kad uzņēmums iepriekšējā punktā minētā iemesla dēļ, ir spiests novērtēt ieguldījumu īpašumu, lietojot 16. SGS doto izmaksu metodi, uzņēmums novērtē visu savu pārējo ieguldījumu īpašumu patiesajā vērtībā. Šajos gadījumos, lai arī uzņēmums var izmantot izmaksu modeli viena ieguldījumu īpašuma posteņa novērtēšanai, pārējos ieguldījumu īpašuma postenī tas turpina uzskaitīt pēc patiesās vērtības novērtēšanas modeļa.
55. *Ja uzņēmums iepriekš ir novērtējis ieguldījumu īpašumu patiesajā vērtībā, uzņēmumam jāturpina novērtēt īpašums 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 reti vai tirgus cenas kļūst grūtāk pieejamas.*

Izmaksu modelis

56. *Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmumam, kas izvēlas izmaksu modeli, jānovērtē viss savs ieguldījumu īpašums, pielietojot 16. SGS prasības attiecībā uz šo modeli, tas ir, pēc iegādes izmaksu vērtības, atskaitot uzkrāto nolietojumu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.*

## PĀRNEŠANA

57. *Pārņemšana uz ieguldījumu īpašuma posteni vai no tā, jāveic tikai tad, kad notiek tā lietošanas veida maiņa, ko pierāda:*
- a) *ja īpašnieks pats sāk izmantot nekustamo īpašumu – pārņemšanai no ieguldījumu īpašuma uz īpašnieka izmantotu īpašumu;*
  - b) *izstrādes sāksana pārdošanas nolūkā – pārņemšanai no ieguldījumu īpašuma uz krājumiem;*



## ▼ M5

- c) *ja īpašnieks beidz izmantot nekustamo īpašumu – pārvešanai no īpašnieka izmantota īpašuma uz ieguldījumu īpašumu;*
- d) *nekustamā īpašuma iznomāšana saskaņā ar operatīvās nomas noteikumiem trešajai pusei – pārvešanai no krājumiem uz ieguldījumu īpašumu;*
- e) *celtniecības darebu vai izstrādes pabeigšana – pārvešanai no nekustamā īpašuma celtniecības vai izstrādes procesā (ko aplūko 16. SGS) uz ieguldījumu īpašumu.*
58. 57. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka uzņēmumam jāpārnes īpašums no ieguldījumu īpašuma uz krājumiem tikai tad, kad notiek lietošanas maiņa, ko pierāda izstrādes uzsākšana pārdošanas nolūkā. Ja uzņēmums izlemj atsavināt ieguldījumu īpašumu bez izstrādes, uzņēmums turpina uzskatīt īpašumu par ieguldījumu īpašumu, kamēr tā atzīšana tiek pārtraukta (tas tiek izslēgts no bilances) un neuzskata to par krājumu posteni. Tāpat, ja uzņēmums sāk pārveidot esošo ieguldījumu īpašumu pastāvīgai turpmākai lietošanai par ieguldījumu īpašumu, tas paliek ieguldījumu īpašums un netiek pārklasificēts par īpašnieka izmantotu nekustamo īpašumu pārveidošanas laikā.
59. 60. – 65. punkts aplūko atzīšanas un novērtēšanas jautājumus, kas piemērojami, ja uzņēmums ieguldījumu īpašuma novērtēšanai lieto patiesās vērtības modeli. Ja uzņēmums lieto izmaksu modeli, pārvešana starp ieguldījumu īpašumu, īpašnieka izmantotu īpašumu un krājumiem nemaina pārnestā īpašuma uzskaites vērtību, un nemaina šī īpašuma izmaksas novērtēšanas vai informācijas atklāšanas nolūkā.
60. *Pārvešanai no ieguldījumu īpašuma, kas uzrādīts patiesajā vērtībā, uz īpašnieka izmantotu īpašumu vai krājumiem, par īpašuma sākotnējām izmaksām turpmākai grāmatošanai, saskaņā ar 16. SGS vai 2. SGS, pieņem tā patieso vērtību lietošanas veida maiņas datumā.*
61. *Ja īpašnieka izmantots īpašums kļūst par ieguldījumu īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, uzņēmumam jāpiemēro 16. SGS līdz lietošanas veida maiņas datumam. Uzņēmumam jāuzrāda jebkura starpība šajā datumā starp īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar 16. SGS un tā patieso vērtību tādā pašā veidā kā pārvērtēšana saskaņā ar 16. SGS.*
62. Līdz datumam, kad īpašnieka izmantots kļūst par ieguldījumu īpašumu, kas tiek uzrādīts patiesajā vērtībā, uzņēmums turpina nolietot īpašumu un atzīt radušos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Uzņēmumam jāuzrāda jebkura starpība šajā datumā starp īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar 16. SGS un tā patieso vērtību tādā pašā veidā, kā pārvērtēšana, saskaņā ar 16. SGS. Citiem vārdiem:
- a) īpašuma bilances vērtības samazinājuma summa tiek atzīta peļņā vai zaudējumos. Tomēr, ja summa tiek iekļauta šī īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā, par samazinājuma summu debitē pārvērtēšanas pārsnieguma summu;
- b) rezultātā radušos uzskaites vērtības palielinājumu uzrāda šādi:
- i) ja palielinājums apvērš iepriekšējos zaudējumus no šā īpašuma vērtības samazināšanās, 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) visa palielinājuma summas atlikusī daļa tiek kreditēta pašu kapitālā, kā pārsniegums no pārvērtēšanas; turpmāk, atsavinot ieguldījumu īpašumu, pašu kapitālā ietvertu pārvērtēšanas pārsniegumu var pārnest uz nesadalīto peļņu; pārvešana no pārvērtēšanas pārsnieguma uz nesadalīto peļņu netiek veikta, izmantojot peļņas vai zaudējumu aprēķinu.
63. *Pārvešanai no krājumiem uz ieguldījumu īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, starpība starp īpašuma patieso vērtību šajā datumā un tā iepriekšējo uzskaites vērtību jāatzīst perioda peļņā vai zaudējumos.*
64. Grāmatvedības metode pārvešanai no krājumiem uz ieguldījumu īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, atbilst krājumu pārdošanas grāmatvedības metodei.
65. *Ja uzņēmums pabeidz pašbūvēta ieguldījumu 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.*

## ▼ M5

## ATSAVINĀŠANA

66. *Ieguldījumu īpašuma atzīšana jāpārtrauc (tas jāizslēdz no bilances) tad, kad to atsavina, vai tad, kad ieguldījumu īpašumu pavisam izņem no lietošanas, un no tā atsavināšanas nākotnē nav gaidāms saimniecisks labums.*
67. Ieguldījumu īpašuma atsavināšana var notikt ar pārdošanu vai finanšu nomas līguma noslēgšanu. Nosakot ieguldījumu īpašuma atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS kritērijus ieņēmumu no preču pārdošanas atzīšanai un apsver attiecīgās norādes, kas sniegtas 18. SGS pielikumā. 17. SGS piemērojams atsavināšanas gadījumiem, kuri notiek, pamatojoties uz finanšu nomas līguma noslēgšanu un pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā.
68. Ja, saskaņā ar atzīšanas principu 16. punktā, uzņēmums aktīva uzskaites vērtībā atzīst ieguldījumu īpašuma daļas aizvietošanas izmaksas, tad tas beidz atzīt aizvietotās daļas uzskaites vērtību. Attiecībā uz ieguldījumu īpašumu, kuru uzskaita, izmantojot izmaksu modeli, aizvietotā daļa var arī nebūt tā daļa, kuras nolietojums tika uzskaitīts atsevišķi. Ja uzņēmumam nav iespējams noteikt aizvietotās daļas uzskaites vērtību, tas var izmantot aizvietošanas izmaksas kā norādi uz tām aizvietotās daļas izmaksām, kas bija spēkā tās iegādes vai izveides laikā. Patiesās vērtības modeļa ietvaros, ieguldījumu īpašuma patiesā vērtība jau var atspoguļot, ka aizvietojamā daļa ir zaudējusi savu vērtību. Citos gadījumos var būt grūti izšķirt, cik lielā mērā aizvietojamās daļas patiesā vērtība ir jāsamazina. Alternatīva aizvietojamās daļas patiesās vērtības samazināšanai, ja tas nav praktiski izdarāms, ir iekļaut aizvietojamās daļas izmaksu vērtību aktīva bilances vērtībā, bet pēc tam pārvērtēt patieso vērtību, kā prasīts attiecībā uz papildinājumiem, kas neietver aizvietošanu.
69. *Peļņa vai zaudējumi, kas rodas no ieguldījumu īpašuma norakstīšanas vai atsavināšanas, jānosaka kā starpība starp neto atsavināšanas ieņēmumiem un aktīva uzskaites vērtību, un jāatzīst peļņas un zaudējumu aprēķinā kā peļņa vai zaudējumi (ja vien 17. SGS nenosaka citādi par pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā) atsavināšanas vai likvidācijas periodā.*
70. Atlīdzību, kas saņemama, atsavinot ieguldījumu īpašumu, sākotnēji atzīst patiesajā vērtībā. Konkrēti, ja maksājumu par ieguldījumu īpašumu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst naudā izteiktas cenas ekvivalentā. Starpību starp nominālo atlīdzības summu un naudā izteiktas cenas ekvivalentu atzīst kā procentu ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS, izmantojot faktiskās procentu likmes metodi.
71. Uzņēmums piemēro 37. SGS vai citus Standartus pēc vajadzības visiem saistību posteņiem, kuri saglabājas pēc ieguldījumu īpašuma atsavināšanas.
72. *Kompensācija no trešajām pusēm par ieguldījumu īpašumu, kuram samazinājusies vērtība, zaudētu vai atdotu ieguldījumu īpašumu, tiek iekļauta peļņā vai zaudējumos, kad kompensācija ir saņemama.*
73. Ieguldījumu 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:
- ieguldījumu īpašuma vērtības samazināšanās tiek atzīta saskaņā ar 36. SGS;
  - ieguldījumu īpašuma likvidācija vai atsavināšana tiek atzīta saskaņā ar šī Standarta 66. – 71. punktu;
  - kompensācija no trešajām pusēm par ieguldījumu īpašuma vērtības samazināšanos, zaudētu vai atdotu nekustamo īpašumu, tiek iekļauta peļņā vai zaudējumos periodā, kad kompensācija ir saņemama.
  - tādu aktīvu izmaksas, kas atjaunoti, iegādāti vai uzbūvēti aizvietošanai, tiek noteiktas saskaņā ar šī Standarta 20. – 29. punktu.

## INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

*Patiesās vērtības modelis un izmaksu modelis*

74. Zemāk uzskaitītās informācijas atklāšanas prasības ir piemērojamas papildus 17. SGS prasībām, ieguldījumu īpašuma īpašnieks nodrošina iznomātāja informācijas atklāšanu par noslēgtiem nomas darījumiem. Uzņēmums, kurš tur ieguldījumu īpašumu finanšu vai operatīvās nomas ietvaros, nodrošina nomnieka informācijas atklāšanu attiecībā uz finanšu nomu un iznomātāja informācijas atklāšanu attiecībā uz visiem noslēgtajiem operatīvās nomas darījumiem.
75. *Uzņēmums atklāj:*

## ▼ M5

- a) *vai tas izmanto patiesās vērtības vai izmaksu modeli;*
- b) *ja tas piemēro patiesās vērtības modeli, tad vai un kādos apstākļos, operatīvās nomas ietvaros turētās īpašuma daļas tiek klasificētas un uzskaitītas kā ieguldījumu īpašums;*
- c) *ja klasifikācija ir sarežģīta (skatīt 14. punktu), – kritēriji, kurus uzņēmums izmanto, lai atšķirtu ieguldījumu īpašumu no īpašnieka izmantota īpašuma un no īpašuma, kuru tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā;*
- d) *metodes un nozīmīgi pieņēmumi, kurus piemēro, lai noteiktu ieguldījumu īpašuma patieso vērtību, tajā skaitā paziņojums par to, vai patiesās vērtības noteikšana tika pamatota ar tirgus pierādījumiem, vai arī tā vairāk tika balstīta uz citiem faktoriem (kuri uzņēmumam jāatklāj) īpašuma veida dēļ un salīdzināmu tirgus datu trūkuma dēļ;*
- e) *apmērs, kādā ieguldījumu 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 ieguldījumu īpašuma atrašanās vietā un kategorijā. Ja tāds novērtējums nav veikts, šis fakts jāatklāj;*
- f) *šādas peļņa vai zaudējumus atzītās summas:*
  - i) *nomas ienākumi no ieguldījumu īpašuma;*
  - ii) *tiešie pamatdarbības izdevumi (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas rodas no ieguldījumu īpašuma, kas radīja nomas ienākumus attiecīgajā periodā;*
  - iii) *tiešie pamatdarbības izdevumi (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas rodas no ieguldījumu īpašuma, kas neradīja nomas ienākumus attiecīgajā periodā;*
- g) *ierobežojumu esamība un apmēri attiecībā uz ieguldījumu īpašuma realizējamību vai atsavināšanas ienākumu un ieņēmumu pārskaitīšanu;*
- h) *būtiski līguma pienākumi iegādāties, būvēt vai izveidot ieguldījumu īpašumu vai par remontu, uzturēšanu vai uzlabošanu.*

## Patiesās vērtības modelis

76. *Papildus 75. punktā noteiktajai informācijai, uzņēmumam, kas piemēro 33. – 55. punktā minēto patiesās vērtības modeli, jāatklāj arī ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, norādot:*
- a) *papildinājumus, atsevišķi atklājot tos papildinājumu posteņus, kas radušies iegādes, un tos, kas radušies turpmāko aktīva bilancē atzīto izdevumu rezultātā;*
  - b) *papildinājumus, kas radušies no iegādēm uzņēmējdarbības apvienošanā;*
  - c) *atsavināšanu;*
  - d) *neto peļņu vai zaudējumus no patiesās vērtības korekcijām;*
  - e) *neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu pārskatu sniedzēja uzrādīšanas valūtā;*
  - f) *nodošanu uz un no krājumiem un īpašnieka izmantotu īpašumu;*
  - g)  *citas izmaiņas.*
77. *Gadījumos, kad finanšu pārskatu sagatavošanas vajadzībām tiek ievērojami koriģēti ieguldījumu īpašuma iegūtais novērtējums, piemēram, lai novērstu tādu aktīvu vai saistību dubulto uzskaiti, kas tiek atzīti kā atsevišķi aktīvi un saistības saskaņā ar 50. punktā sniegto aprakstu, uzņēmums sniedz salīdzināšanas pārskatu starp iegūto novērtējumu un koriģēto, bilancē ietverto novērtējumu, uzrādot visu atpakaļ pieskaitīto atzīto nomas saistību kopējo summu, kā arī visus pārējās nozīmīgās korekciju summas.*
78. *Izņēmuma gadījumos, uz kuriem ir dotas norādes 53. punktā, kad uzņēmums ieguldījumu īpašumu vērtē, izmantojot 16. SGS minēto izmaksu modeli, salīdzināšanas pārskatā, kuru pieprasa 76. punkta nosacījumi, ar šo ieguldījumu īpašumu saistītās summas jāuzrāda atsevišķi no summām, kas saistītas ar pārējiem ieguldījumu īpašuma posteņiem. papildus uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:*
- a) *ieguldījumu īpašuma apraksts;*
  - b) *paskaidrojums, kādēļ nevar ticami noteikt patieso vērtību;*
  - c) *ja iespējams, aplēšu diapazons, kura ietvaros visīcamāk atrodas patiesā vērtība;*

## ▼ M5

- d) *atsavinot ieguldījumu īpašumu, kas nav uzrādīts patiesajā vērtībā:*
- i) *fakts, ka uzņēmums ir atsavinājis ieguldījumu īpašumu, kas nav uzrādīts patiesajā vērtībā;*
  - ii) *šī ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtība pārdošanas brīdī;*
  - iii) *atzītā peļņas vai zaudējumu summa.*

## Izmaksu modelis

79. *Papildus 75. punktā noteiktajai informācijai uzņēmumam, kas piemēro 56. punktā minēto izmaksu modeli, jāatklāj arī šāda informācija:*
- a) *izmantotās nolietojuma metodes;*
  - b) *lietderīgās lietošanas periodi vai izmantotās nolietojuma likmes;*
  - c) *bruto uzskaites vērtība un uzkrātais nolietojums (kas apvienots ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās;*
  - d) *uzskaites vērtības saskaņošanas perioda sākumā un beigās, norādot:*
    - i) *papildinājumus, atsevišķi atklājot tos papildinājumu posteņus, kas radušies iegādes un tos, kas radušies turpmāko aktīva bilancē atzīto izdevumu rezultātā;*
    - ii) *papildinājumus, kas radušies no iegādēm uzņēmējdarbības apvienošanā;*
    - iii) *atsavināšanu;*
    - 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 rodas, pārrēķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu pārskatu sniedzēja uzrādīšanas valūtā;*
    - vii) *nodošanu uz un no krājumiem un īpašnieka izmantotu īpašumu;*
    - viii) *citas izmaiņas;*
  - e) *ieguldījumu īpašuma patieso vērtību. Iznēmuma gadījumos, kas aprakstīti 53. punktā, kad uzņēmums nevar ticami noteikt ieguldījumu īpašuma patieso vērtību, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:*
    - i) *ieguldījumu īpašuma apraksts;*
    - ii) *paskaidrojums, kādēļ nevar ticami noteikt patieso vērtību;*
    - iii) *ja iespējams, aplēšu diapazons, kura ietvaros visticamāk atrodas patiesā vērtība.*

## PĀREJAS NOTEIKUMI

## Patiesās vērtības modelis

80. *Uzņēmums, kurš iepriekš piemērojis 40. SGS (2000. gada variants) un pirmo reizi izvēlas klasificēt un uzskaitīt atsevišķus vai visus nosacījumiem atbilstošos ieguldījumu īpašumu posteņus, kas tiek turēti operatīvās nomas ietvaros kā ieguldījumu īpašumus, atzīst šīs izvēles radīto ietekmi kā korekciju nesadalītās peļņas sākotnējā atlikuma postenim periodā, kurā šī izvēle pirmo reizi ir izdarīta. Turklāt:*
- a) *ja uzņēmums iepriekš publiskojis (finanšu pārskatos vai citādi) sava ieguldījumu īpašuma patieso vērtību agrākos periodos (kas noteikta uz pamata, kas atbilst patiesās vērtības definīcijai 5. punktā un norādījumiem 36. – 52. punktā), uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa:*
    - i) *koriģēt nesadalītās peļņas sākuma atlikumu par uzrādītu agrāku periodu, par kuru bija publiskota šī patiesā vērtība;*
    - ii) *koriģēt salīdzināmo informāciju par šiem periodiem;*
  - b) *ja uzņēmums iepriekš nav publiskojis a) apakšpunktā aprakstīto informāciju, uzņēmumam nav jākoriģē salīdzināmā informācija un jāatklāj šis fakts.*
81. Standarts pieprasa no 8. SGS atšķirīgu uzskaiti. 8. SGS ir prasīts, lai salīdzināmie dati tiktu koriģēti, izņemot gadījumus, kad tas ir nepraktiski.
82. Ja uzņēmums pirmo reizi piemēro šo Standartu, nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija ietver jebkuras ieguldījumu īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā summas pārklasificēšanu.

▼ **M5***Izmaksu modelis*

83. 8. SGS attiecas uz jebkuru grāmatvedības politiku izmaiņu, kas rodas, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro šo Standartu un izvēlas lietot izmaksu modeli. Grāmatvedības politiku izmaiņas ietekme ietver jebkuras ieguldījumu īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā iekļautās summas pārklasificēšanu.
84. 27. – 29. punktā ietvertās prasības, saistībā ar tāda ieguldījumu īpašuma sākotnējo novērtēšanu, kas iegādāts aktīvu apmaiņas darījumā, sākotnējo vērtējumu piemēro perspektīvi tikai nākotnes darījumiem.

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

85. *Uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.*

**40. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 2000. GADĀ)**

86. Šis Standarts aizstāj 40. SGS *Ieguldījumu īpašums* (izdots 2000. gadā).

▼ **B***41. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS***Lauksaimniecība**

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 2000. gada decembrī un tas stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

**IEVADS**

41. SGS nosaka grāmatvedības metodi, finanšu pārskatu sniegšanu un informācijas atklāšanu saistībā ar lauksaimniecisko darbību – jautājumu, kas nav aplūkots citos starptautiskajos grāmatvedības standartos. Lauksaimnieciska darbība ir dzīvu dzīvnieku vai augu (bioloģisko aktīvu) bioloģiskās pārveides pārvaldība, ko veic uzņēmums, par pārdošanai paredzētiem lauksaimniecības produktiem vai par papildu bioloģiskajiem aktīviem.
41. SGS, cita starpā, nosaka grāmatvedības metodi bioloģiskajiem aktīviem augšanas, deģenerācijas, ražošanas un vairošanās attiecīgajā periodā un lauksaimniecības produktu sākotnējai novērtēšanai ražas novākšanas brīdī. Tas pieprasa novērtēšanu patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas no bioloģisko aktīvu sākotnējās atzīšanas līdz ražas novākšanas brīdim, izņemot gadījumus, kad patieso vērtību nevar ticami novērtēt sākotnējās atzīšanas brīdī. Tomēr 41. SGS neaplūko lauksaimniecības produktu pārstrādi pēc ražas novākšanas, piemēram, vīnogu pārstrādi vīnā un vilnas pārstrādi dzijā.
- Pastāv pieņēmums, ka bioloģiskā aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt. Tomēr šo pieņēmumu var atspēkot tikai sākotnējās atzīšanas brīdī attiecībā uz bioloģisko aktīvu, par kuru nav pieejamas tirgū noteiktas cenas vai vērtības un kura patiesās vērtības alternatīvas aplēses izrādījušās tādas, uz kurām nevar paļauties. Tādā gadījumā 41. SGS pieprasa uzņēmumam novērtēt šo bioloģisko aktīvu 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 aplēstās pārdošanas izmaksas. Visos gadījumos uzņēmumam jānovērtē lauksaimniecības produkts ražas novākšanas brīdī tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas.
41. SGS pieprasa izmaiņas bioloģiskā aktīva patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, iekļaut tā perioda ► **M5** peļņa vai zaudējumi ◀, kad tās rodas. Lauksaimnieciskajā darbībā dzīva dzīvnieka vai auga fizisko īpašību izmaiņas tieši palielina vai samazina saimnieciskos labumus uzņēmumam. Pēc sākotnējo izmaksu uzskaites modeļa, kas balstīts uz darījumu, mežsaimniecības uzņēmums, kas veic meža stādījumus, varētu neuzrādīt ienākumus līdz pirmajai ražas novākšanai un pārdošanai, iespējams, 30 gadus pēc stādīšanas. Turpretim uzskaites modelis, kas atzīst un novērtē bioloģisko aktīvu, izmantojot pašreizējās patiesās vērtības, uzrāda patiesās vērtības izmaiņas periodā starp iestādīšanu un ražas novākšanu.
41. SGS nenosaka jaunus principus zemei, kas saistīta ar lauksaimniecisko darbību. Tā vietā uzņēmums ievēro 16. SGS "Pamatlīdzekļi" vai 40. SGS "Ieguldījuma īpašums" atkarībā no tā, kurš standarts ir lietderīgs attiecīgajā gadījumā. 16. SGS pieprasa novērtēt zemi tās izmaksās, no kurām

## ▼B

atskaitīti uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās, vai pārvērtētājā summā. 40. SGS pieprasa novērtēt zemi, kas ir ieguldījuma īpašums, tās patiesajā vērtībā vai izmaksās, no kurām atskaitīti uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās. Bioloģiskos aktīvus, kas ir fiziski saistīti ar zemi (piemēram, koki stādītā mežā), novērtē to patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas atsevišķi no zemes.

6. 41. SGS pieprasa, lai beznosacījuma valsts dotācija saistībā ar bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, tiktu atzīta par ienākumiem tikai tad, kad valsts dotācija kļūst saņemama. Ja valsts dotācija ir ar nosacījumiem, tajā skaitā gadījumos, kad valsts dotācijas nosacījums ir, ka uzņēmums nedrīkst nodarboties ar konkrētu lauksaimniecisko darbību, uzņēmumam jāatzīst valsts dotācija par ienākumiem tikai tad, kad ir izpildīti valsts dotācijas nosacījumi. Ja valsts dotācija attiecas uz bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās, piemēro 20. SGS "Valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšana par valsts palīdzību".
7. 41. SGS ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.
8. 41. SGS neparedz konkrētus pārejas noteikumus. 41. SGS pieņemšanu uzskaita saskaņā ar 8. SGS "Perioda ▶M5 peļņa vai zaudējumi ◀, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".
9. A pielikumā sniegti ilustratīvi piemēri par 41. SGS piemērošanu. B pielikumā "Secinājumu pamats" apkopoti padomes apsvērumi prasību piemērošanai, kuras izklāstītas 41. SGS.

## SATURS

	Punkti
Mērķis	381
Darbības joma	381
Definīcijas	382
Ar lauksaimniecību saistītas definīcijas	382
Vispārīgas definīcijas	382
Atzīšana un novērtēšana	383
Guvumi un zaudējumi	385
Nespēja ticami novērtēt patieso vērtību	385
Valsts dotācijas	385
Uzrādīšana un informācijas atklāšana	386
Uzrādīšana	386
Informācijas atklāšana	386
Vispārīgi jautājumi	386
Papildu atklājamā informācija par bioloģiskajiem aktīviem, ja nevar ticami noteikt patieso vērtību	388
Valsts dotācijas	388
Spēkā stāšanās datums un pārejas periods	388

Standarti, kas rakstīti trekniem, kursīviem burtiem, jālasa šajā standartā ietvertā pamata materiāla un ieviešanas norādījumu kontekstā, kā arī "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārda" kontekstā. Starptautiskos grāmatvedības standartus nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

## MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi, finanšu pārskatu sniegšanu un informācijas atklāšanu saistībā ar lauksaimniecisko darbību.

## DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro, lai uzskaitītu šādus posteņus, ja tie attiecas uz lauksaimniecisko darbību:
  - a) bioloģiskie aktīvi;
  - b) lauksaimniecības produkti ražas novākšanas brīdī; un
  - c) valsts dotācijas, kas aplūkotās 34. – 35. punktā.
2. Šis standarts neattiecas uz:
  - a) zemi, kas saistīta ar lauksaimniecisko darbību (sk. 16. SGS "Pamatlīdzekļi" un 40. SGS "Ieguldījuma īpašums"); un

## ▼B

- b) nemateriālajiem aktīviem, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību (sk. 38. SGS "Nemateriālie aktīvi").
3. Šo standartu piemēro lauksaimniecības produktam, kas ir produkts, kurš novākts no uzņēmuma bioloģiskajiem aktīviem, tikai ražas novākšanas brīdī. Pēc tam piemēro 2. SGS "Krājumi" vai citu attiecīgo starptautisko grāmatvedības standartu. Tādējādi šis standarts neaplūko lauksaimniecības produktu pārstrādi pēc ražas novākšanas, piemēram, vīnogu pārstrādi vīnā, ko veic vīnaris, 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	Apaļkoki	Kokmateriāli
Augi	Kokvilna; novāktas cukurniedres	Diegs, apģērbs; cukurs
Piena lopī	Piens	Siers
Cūkas	Liemenis	Desas, konservēti šķiņķi
Krūmi	Lapas	Tēja, kaltēta tabaka
Vīnogulāji	Vīnogas	Vīns
Augļu koki	Nolasīti augļi	Pārstrādāti augļi

## DEFINĪCIJAS

*Ar lauksaimniecību saistītas definīcijas*

5. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:
- Lauksaimnieciska darbība ir bioloģisko aktīvu bioloģiskās pārveides pārvaldība, ko veic uzņēmums, par lauksaimniecības produktiem pārdošanai vai par papildu bioloģiskajiem aktīviem.
- Lauksaimniecības produkti ir no uzņēmuma bioloģiskajiem aktīviem iegūtie produkti.
- Bioloģiskais aktīvs ir dzīvs dzīvnieks vai augs.
- Bioloģiska pārveide ietver augšanas, deģenerācijas, ražošanas un vairošanās procesus, kuri rada bioloģiskā aktīva kvalitatīvas vai kvantitatīvas izmaiņas.
- Bioloģisko aktīvu grupa ir līdzīgu dzīvu dzīvnieku vai augu kopums.
- Ražas novākšana ir produktu atdalīšana no bioloģiska aktīva vai bioloģiska aktīva dzīvības procesu pārtraukšana.
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:
- spēja mainīties: dzīvus dzīvniekus un augus var bioloģiski pārveidot;
  - 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
  - izmaiņu novērtēšana: izmaiņas kvalitātē (piemēram, ģenētiskā vērtība, blīvums, gatavība, treknuma kategorija, proteīnu saturs un šķiedru stiprums) vai kvantitatīvā (piemēram, pēcnācēji, svars, kubikmetri, šķiedru garums vai diametrs un dīgstu skaits), kuras izraisījusi bioloģiskā pārveide, novērtē un uzrauga kā parastu pārvaldības funkciju.
7. Bioloģiskai pārveidei ir šāda veida iznākumi:

## ▼B

- 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) vairošanās (papildu dzīvu dzīvnieku vai augu rašanās); vai
- b) lauksaimniecības produktu ražošana, piemēram, latekss, tējas lapas, vilna un piens.

*Vispārīgas definīcijas*

8. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:  
Aktīvs tirgus ir tirgus, kurā pastāv šādi apstākļi:
- a) tirgū tirgotie priekšmeti ir homogēni;
  - b) parasti jebkurā laikā var atrast ieinteresētus pircējus un pārdevējus; un
  - c) cenas ir pieejamas sabiedrībai.
- Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs atzīts bilancē.
- Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
- Valsts dotācijas ir definētas 20. SGS "Valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšana par valsts palīdzību".
9. Aktīva patiesā vērtības pamatojas uz tā pašreizējo atrašanās vietu un stāvokli. Tā rezultātā, piemēram, saimniecības liellopu patiesā vērtība ir liellopu cena attiecīgajā tirgū, no kuras atskaitītas transporta un citas izmaksas, lai nogādātu liellopus šajā tirgū.

## ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

10. Uzņēmumam jāatzīst bioloģiskais aktīvs vai lauksaimniecības produkts tikai tad, kad:
- a) uzņēmums kontrolē aktīvu pagātnes notikumu rezultātā;
  - b) ir ticams, ka uzņēmumā ietilpst ar aktīvu saistītie nākotnes saimnieciskie labumi; un
  - c) aktīva patieso vērtību vai 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 katrā bilances datumā tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās 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 aplēstās pārdošanas izmaksas ražas novākšanas brīdī. Šis novērtējums ir izmaksas datumā, kad piemērots 2. SGS "Krājumi" vai cits attiecīgais starptautiskais grāmatvedības standarts.
14. Pārdošanas izmaksās ietilpst komisijas nauda mākleriem un tirgotājiem, regulatīvo aģentūru un preču biržu noteiktie maksājumi un norēķinu nodokļi un nodevas. Pārdošanas izmaksās neietilpst transporta un citas izmaksas, kas nepieciešamas, lai nogādātu aktīvus tirgū.
15. Bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta patiesās vērtības noteikšanu var sekmēt ar bioloģisko aktīvu vai lauksaimniecības produktu sagrupēšanu pēc nozīmīgām īpašībām, piemēram, pēc vecuma vai kvalitātes. Uzņēmums izvēlas pazīmes, kas atbilst tām īpašībām, kas izmantotas par pamatu cenu noteikšanai tirgū.
16. Uzņēmumi bieži slēdz līgumus par bioloģisko aktīvu vai lauksaimniecības produktu pārdošanu nākotnē. Līgumcenas ne vienmēr ir svarīgas, nosakot patieso vērtību, jo patiesā vērtība atspoguļo pašreizējo tirgu, kurā ieinteresēti pircēji un pārdevēji noslēgtu darījumu. Tā rezultātā bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta patieso vērtību nekoriģē sakarā ar līguma esamību. Dažos gadījumos līgums par bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta pārdošanu var būt apgrūtināošs līgums, kā definēts 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamiem aktīvi". Uz apgrūtināošiem līgumiem attiecas 37. SGS.
17. Ja bioloģiskajam aktīvam vai lauksaimniecības produktam pastāv aktīvs tirgus, šajā tirgū noteiktā cena ir atbilstīgs pamats šā aktīva patiesās vērtības noteikšanai. Ja uzņēmumam ir pieejami dažādi aktīvi tirgi, uzņēmums izmanto visnozīmīgāko. Piemēram, ja uzņēmumam ir pieejami divi aktīvi tirgi, tas izmanto to cenu, kas pastāv tirgū, kuru paredzēts izmantot.
18. Ja nepastāv aktīvs tirgus, uzņēmums patiesās vērtības noteikšanai izmanto vienu vai vairākus šādus rādītājus, ja tie ir pieejami:



## ▼B

- a) pēdējā tirgus darījuma cena ar nosacījumu, ka saimnieciskie apstākļi laikā starp darījuma datumu un bilances datumu nav nozīmīgi mainījušies;
  - b) tirgus cenas līdzīgiem aktīviem ar korekciju, lai atspoguļotu atšķirības; un
  - c) nozares kritēriji, piemēram, augļu dārza vērtība, kas izteikta eksportam paredzētajās paplātēs, bušeļos vai hektāros, un liellopu vērtība, kas izteikta gaļas kilogramos.
19. Dažos gadījumos 18. punktā uzskaitītie informācijas avoti var liecināt par dažādiem secinājumiem par bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta patieso vērtību. Uzņēmums apsver šo atšķirību iemeslus, lai iegūtu visticamāko patiesās vērtības aplēsi samērā šaurā pamatoto aplēšu diapazonā.
20. Dažos gadījumos var nebūt pieejamas tirgus noteiktas cenas vai vērtības par bioloģisko aktīvu tā pašreizējā stāvoklī. Tādos gadījumos uzņēmums izmanto no aktīva gaidāmo neto naudas plūsmu pašreizējo vērtību, kas diskontēta ar pašreizējo tirgus noteikto pirmsnodokļu likmi, lai noteiktu patieso vērtību.
21. Gaidāmo neto naudas plūsmu pašreizējās vērtības aprēķina mērķis ir noteikt bioloģiskā aktīva patieso vērtību tā pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī. Uzņēmums to ņem vērā, nosakot atbilstošu izmantojamo diskonta likmi un aplēšot gaidāmās neto naudas plūsmas. Bioloģiskā aktīva pašreizējā stāvoklī neietilpst vērtības palielinājumi no papildu bioloģiskās pārveides un uzņēmuma nākotnes darbības, piemēram, vērtības palielinājumi, kas saistīti ar nākotnes bioloģiskās pārveides, ražas novākšanas un pārdošanas palielināšanu.
22. Uzņēmums neiekļauj naudas plūsmas aktīvu finansēšanai, nodokļiem vai bioloģisko aktīvu atjaunošanai pēc ražas novākšanas (piemēram, koku stādījumu atjaunošanas izmaksas stādītā mežā pēc ražas novākšanas).
23. Vienojoties par cenu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā, informēti, ieinteresēti pircēji un pārdevēji apsver naudas plūsmu izmaiņu iespēju. No tā izriet, ka patiesā vērtība atspoguļo šo izmaiņu iespēju. Tādējādi uzņēmums gaidāmajās naudas plūsmās, diskonta likmē vai abu apvienojumā iekļauj prognozes par iespējamām naudas plūsmu izmaiņām. Nosakot diskonta likmi, uzņēmums izmanto pieņēmumus, kas atbilst pieņēmumiem, kas izmantoti, aplēšot gaidāmās naudas plūsmas, lai izvairītos no tā, ka daži pieņēmumi tiek ņemti vērā divreiz vai ignorēti.
24. Izmaksas dažreiz var aptuveni atbilst patiesajai vērtībai, īpaši tad, kad:
- a) kopš sākotnējās rašanās ir notikusi neliela bioloģiskā pārveide (piemēram, augļu koku dēsti, kas iestādīti tieši pirms bilances datuma); vai
  - b) nav sagaidāms, ka bioloģiskās pārveides ietekme uz cenu būs būtiska (piemēram, sākotnējais augšanas periods priežu stādījumā ar 30 gadus ilgu ražošanas ciklu).
25. Bioloģiskie aktīvi bieži ir fiziski saistīti ar zemi (piemēram, koki stādītā mežā). Bioloģiskajiem aktīviem, kuri ir saistīti ar zemi, var nebūt atsevišķs tirgus, bet var pastāvēt aktīvs tirgus apvienotiem aktīviem, tas ir, bioloģiskajiem aktīviem, neapstrādātai zemei un zemes uzlabojumiem kopumā. Uzņēmums var izmantot informāciju par apvienotajiem aktīviem, lai noteiktu bioloģisko aktīvu patieso vērtību. Piemēram, neapstrādātas zemes un zemes uzlabojumu patieso vērtību var atskaitīt no apvienoto aktīvu patiesās vērtības, lai iegūtu bioloģisko aktīvu patieso vērtību.

*Guvumi un zaudējumi*

26. Guvumi vai zaudējumi, kas rodas, sākotnēji atzīstot bioloģisko aktīvu patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, un no tādas patiesās vērtības izmaiņām, no kuras atskaitītas bioloģiskā aktīva aplēstās pārdošanas izmaksas, jāiekļauj tā perioda ►MS peļņa vai zaudējumi ◀, kad tie rodas.
27. Zaudējumi var rasties bioloģiskā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī, jo aplēstās pārdošanas izmaksas atskaita, nosakot patieso vērtību, no kuras atskaitītas bioloģiskā aktīva aplēstās pārdošanas izmaksas. Guvumi var rasties bioloģiskā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī, piemēram, kad piedzimst teļš.
28. Guvumus vai zaudējumus, kas rodas, sākotnēji atzīstot lauksaimniecības produktu patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, jāiekļauj tā perioda neto peļņā vai zaudējumos, kurā tie rodas.
29. Guvumi vai zaudējumi var rasties lauksaimniecības produkta sākotnējās atzīšanas brīdī ražas novākšanas rezultātā.

**▼B**

*Nespēja ticami novērtēt patieso vērtību*

**▼M3**

30. Pastāv pieņēmums, ka bioloģiskā aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt. Tomēr šo pieņēmumu var atspēkot tikai bioloģiskā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī, par kuru nav pieejamas tirgū noteiktas cenas vai vērtības un kura patiesās vērtības alternatīvas aplēses izrādījušas tādas, uz kurām nevar paļauties. Tādā gadījumā šo bioloģisko aktīvu jānovērtē tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās. Kad bioloģiskā aktīva patiesā vērtība kļūst ticami novērtējama, uzņēmumam tas jānovērtē tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās 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 neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības, *tiek uzskatīts, ka tā patiesā vērtība var tikt ticami novērtēta.*

**▼B**

31. 30. punktā minēto pieņēmumu var atspēkot tikai sākotnējās atzīšanas brīdī. Uzņēmums, kurš iepriekš ir novērtējis bioloģisko aktīvu tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, līdz atsavināšanai turpina novērtēt bioloģisko aktīvu tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas.
32. Visos gadījumos uzņēmums novērtē lauksaimniecības produktu ražas novākšanas brīdī tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas. Šis standarts atspoguļo uzskatu, ka lauksaimniecības produkta patieso vērtību ražas novākšanas brīdī vienmēr var ticami novērtēt.
33. Nosakot izmaksas, uzkrāto nolietojumu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās, uzņēmums ņem vērā 2. SGS "Krājumi", 16. SGS "Pamatlīdzekļi" un 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās".

## VALSTS DOTĀCIJAS

34. Beznosacījuma valsts dotācija saistībā ar bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, jāatzīst par ienākumiem tikai tad, kad valsts dotācija kļūst saņemama.
35. Ja valsts dotācija saistībā ar bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, ir ar nosacījumiem, tajā skaitā gadījumā, kad valsts dotācijas nosacījums ir, lai uzņēmums neveiktu noteiktu lauksaimniecisko darbību, uzņēmumam jāatzīst valsts dotācija par ienākumiem tikai tad, kad ir izpildīti valsts dotācijas nosacījumi.
36. Valsts dotāciju nosacījumi ir dažādi. Piemēram, valsts dotācijas nosacījums var būt, lai uzņēmums nodarbotos ar lauksaimniecību noteiktā atrašanās vietā piecus gadus un lai uzņēmums atdotu visu valsts dotāciju, ja tas nodarbojas ar lauksaimniecību mazāk nekā piecus gadus. Tādā gadījumā valsts dotāciju neatzīst par ienākumiem, kamēr nav pagājuši pieci gadi. Taču, ja valsts dotācija atļauj saglabāt valsts dotācijas daļu, pamatojoties uz pagājušo laiku, uzņēmums atzīst valsts dotāciju par ienākumiem, pamatojoties uz laika proporcionālu sadalījumu.
37. Ja valsts dotācija attiecas uz bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās (sk. 30. punktu), piemēro 20. SGS "Valsts dotāciju uzskaitē 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 aplēstās pārdošanas izmaksas, vai valsts dotācijas nosacījums ir, lai uzņēmums neveiktu noteiktu lauksaimniecisko darbību. 20. 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.

## UZRĀDĪŠANA UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

**▼M5****▼B**

*Informācijas atklāšana*

**▼B**

## 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 aplēstās 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.
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 zivjraudzētavās, kultūraugi, piemēram, kukurūza un kvieši, kā arī koki, kurus audzē kokmateriāliem. Ražojoši bioloģiskie aktīvi ir tādi, kas nav patērējami bioloģiskie aktīvi, piemēram, mājlopi, no kuriem iegūst pienu, vīnogulāji, augļu koki, kā arī koki, no kuriem iegūst malku, saglabājot koku. Ražojoši bioloģiskie aktīvi nav lauksaimniecības produkti, bet drīzāk ir pašatjaunojoši.
45. Bioloģiskos aktīvus var klasificēt kā nobriedušus bioloģiskos aktīvus vai nenobriedušus bioloģiskos aktīvus. Nobrieduši bioloģiskie aktīvi ir tādi, kuri ir sasnieguši ražas novākšanas iespējas specifiskācijas (patērējamiem bioloģiskajiem aktīviem) vai kuri spēj izturēt regulāras ražas novākšanas (ražojošiem bioloģiskajiem aktīviem).
46. Uzņēmumam jāapraksta šāda informācija, ja tā nav atklāta pie citas informācijas, kuru publisko ar finanšu pārskatiem:
  - a) darbības veids, kas ietver katru bioloģisko aktīvu grupu; un
  - b) nefinanšu rādītāji vai fizisko daudzumu aplēses par:
    - i) katru uzņēmuma bioloģisko aktīvu grupu perioda beigās; un
    - ii) lauksaimniecības produktu izlaidi attiecīgajā periodā.
47. Uzņēmumam jāatklāj metodes un nozīmīgie pieņēmumi, kas piemēroti, nosakot katras lauksaimniecības produktu grupas patieso vērtību ražas novākšanas brīdī un katras bioloģisko aktīvu grupas patieso vērtību.
48. Uzņēmumam jāatklāj patiesā vērtība, no kuras atskaitītas attiecīgajā periodā novāktu lauksaimniecības produktu aplēstās pārdošanas izmaksas, kuras noteiktas ražas novākšanas brīdī.
49. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
  - a) bioloģisko aktīvu esamība un uzskaites vērtības, uz kuriem ir ierobežotas īpašuma tiesības, un bioloģisko aktīvu uzskaites vērtības, kuri iekļāti kā saistību nodrošinājums;
  - b) bioloģisko aktīvu izveides vai iegādes apņemšanos summa; un
  - c) finanšu riska pārvaldības stratēģijas saistībā ar lauksaimniecisko darbību.

**▼M5**

50. Uzņēmumam jāuzrāda bioloģisko aktīvu uzskaites vērtības izmaiņu saskaņošana pārskata perioda sākumā un beigās. Saskaņošanā jāiekļauj:

**▼B**

- a) guvumi vai zaudējumi, kas rodas no patiesās vērtības izmaiņām, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas;
- b) palielinājumi sakarā ar pirkšanu;

**▼M3**

- 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;

**▼B**

- d) samazinājumi sakarā ar ražas novākšanu;
- e) palielinājumi uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā;

▼ **M5**

f) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārreķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārreķināšanu pārskatos sniedzēja uzņēmuma uzrādīšanas valūtā; un

▼ **B**

g) citas izmaiņas.

51. Bioloģiskā aktīva patiesā vērtība, no kuras atskaitītas aplēstās 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 aplēstās pārdošanas izmaksas, kas iekļautas neto 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.

▼ **M5**

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.

▼ **B**

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:
- bioloģisko aktīvu apraksts;
  - paskaidrojums, kādēļ patieso vērtību nevar ticami novērtēt;
  - ja iespējams, aplēšu diapazons, kurā, visticamāk, atrodas patiesā vērtība;
  - izmantotā nolietojuma metode;
  - lietderīgās lietošanas laiki vai izmantotās nolietojuma likmes; un
  - bruto uzskaites vērtība un uzkrātais nolietojums (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 neto peļņā vai zaudējumos saistībā ar šiem bioloģiskajiem aktīviem:
- zaudējumi no vērtības samazināšanās;
  - zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses; un
  - nolietojums.
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:
- bioloģisko aktīvu apraksts;
  - paskaidrojums, kādēļ patiesā vērtība ir kļuvusi ticami novērtējama; un
  - izmaiņu ietekme.

Valsts dotācijas

57. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija saistībā ar lauksaimniecisko darbību, uz kuru attiecas šis standarts:

▼ **B**

- 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 PĀREJAS PERIODS

58. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2003. gada 1. janvāra, tam jāatklāj šis fakts.
59. Šis standarts neparedz konkrētus pārejas noteikumus. Šā standarta pieņemšanu uzskaita saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".

▼ **M6**

## 2. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

**Maksājums ar akcijām**

## SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-6
Atzīšana	7-9
Uz akcijām balstīta pašu kapitāla maksājuma darījums	10-29
Pārskats	10-13
Darījumi, kuros tiek saņemti pakalpojumi	14-15
Darījumi, kas novērtēti ar atsauci uz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību.	16-25
Piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesās vērtības noteikšana	16-18
Garantēto nosacījumu metode	19-21
Papildu atjaunošanas pazīmes metode	22
Pēc garantēšanas datuma	23
Ja pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība nevar tikt ticami aplēsta.	24-25
Izmaiņas nosacījumiem, uz kuriem tika piešķirti pašu kapitāla instrumenti, ieskaitot atcelšanas un norēķinus	26-29
Uz akcijām balstīti naudas darījumi	30-33
Uz akcijām balstīti maksājumi ar naudas alternatīvām	34-43
Maksājumi ar akcijām, kuros vienošanās noteikumus nodrošina darījuma partneris ar norēķina izvēli	35-40
Maksājumi ar akcijām, kuros vienošanās noteikumus nodrošina uzņēmums ar norēķina izvēli	41-43
Informācijas atklāšana	44-52
Pārejas noteikumi	53-59
Spēkā stāšanās datums	60

**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**

- 2 Uzņēmumam šis SFPS jāpiemēro visiem maksājumiem ar akcijām, ieskaitot:
- a) *uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem*, kuros uzņēmums saņem preces vai pakalpojumus kā atlīdzību par uzņēmuma *pašu kapitāla instrumentiem* (ieskaitot akcijas vai akciju iespējas līgumus),

## ▼ M6

- b) *uz akcijām balstītiem naudas darījumiem*, kuros uzņēmums iegādājas preces vai pakalpojumus, uzņemoties saistības pret šo preču vai pakalpojumu piegādātāju par summām, kas balstās uz uzņēmuma akciju vai citu uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu cenu (vai vērtību),
- 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.
- 3 Šī SFPS mērķiem uzņēmuma akcionāru pašu kapitāla instrumentu pārvešana personām, kas uzņēmumam ir piegādājušas preces vai pakalpojumus (ieskaitot darbiniekus), ir maksājumi ar akcijām, ja vien nav skaidrs, ka pārvešanas mērķis nav maksājums par uzņēmumam piegādātām precēm vai pakalpojumiem. Tas attiecas arī uz mātes uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu pārvešanu, vai cita grupas uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu pārvešanu citām personām, kas ir uzņēmumam piegādājušas preces vai pakalpojumus.
- 4 Šī SFPS 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 konkrētas grupas pašu kapitāla instrumentu turētājs, šo tiesību piešķiršana vai izmantošana nav pakļauta šī SFPS prasībām.
- 5 Kā atzīmēts 2. punktā, šis SFPS attiecas uz maksājumiem ar akcijām, kuros uzņēmums iegādājas vai saņem preces. Preces ietver krājumus, materiālus, pamatlīdzekļus, nemateriālos aktīvus un citus nefinanšu aktīvus. Tomēr uzņēmumam nevajadzētu šo SFPS piemērot darījumiem, kuros uzņēmums iegādājas preces kā daļu no neto aktīviem, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā, uz kuru attiecas 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana*. 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). Līdzīgi, uzņēmējdarbības apvienošanas vai cita veida pašu kapitāla pārstrukturēšanas ietekmē *vienošanās par maksājumu ar akcijām* atcelšanu, aizvietošanu vai citiem grozījumiem, ir jāuzskaita saskaņā ar šo SFPS.
- 6 Šis SFPS neattiecas uz maksājumiem ar akcijām, kuros uzņēmums iegādājas vai saņem preces vai pakalpojumus saskaņā ar līgumu, kas ietilpst 32. SGS *Finanšu instrumenti: Uzrādīšana un atklāšana* 8.-10. punktā (pārstrādāts 2003. gadā) vai 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana* 5.-7. punktā (pārstrādāts 2003. gadā).

## 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.**
- 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.

## ▼ M6

## UZ AKCIJĀM BALSTĪTA PAŠU KAPITĀLA MAKSĀJUMA 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\* piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību.**
- 11 Lai 10. punkta prasības piemērotu darījumiem ar *darbiniekiem un citiem, kas nodrošina līdzīgus pakalpojumus (\*\*)*, 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 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 stimulds 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 papildus atalgojumu, lai iegūtu papildus pabalstus. Iespējams, ka šādu papildus 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.

*Darījumi, kuros tiek saņemti pakalpojumi*

- 14 Ja piešķirtie pašu kapitāla instrumenti tiek *garantēti* uzreiz, darījuma partnerim nevajag pabeigt pakalpojumu sniegšanu norādītajā periodā, pirms tas iegūst bezierunu tiesības uz šiem pašu kapitāla instrumentiem. Ja nav pierādījumu par pretējo, uzņēmumam jāpieņem, ka darījuma partnera sniegtie pakalpojumi ir saņemti kā atlīdzība par pašu kapitāla instrumentiem. Šajā gadījumā piešķiršanas datumā uzņēmumam saņemtie pakalpojumi jāatzīst pilnā apmērā ar attiecīgo pieaugumu pašu kapitālā.
- 15 Ja piešķirtie pašu kapitāla instrumenti netiek garantēti, kamēr darījuma partneris pabeidz pakalpojumu periodu, uzņēmumam jāpieņem, ka darījuma partnera sniegtie pakalpojumi kā atlīdzība par šiem pašu kapitāla instrumentiem tiks saņemti nākotnē, *garantēšanas periodā*. Uzņēmumam šie pakalpojumi jāuzskaita, jo darījuma partneris tos sniedz garantēšanas periodā, ar attiecīgu pieaugumu pašu kapitālā. Piemēram:
- 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.
  - 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

(\*) 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

(\*\*) Šī SFPS atlikušajā daļā, visas atsauces uz darbiniekiem ietver arī citus, kas nodrošina līdzīgus pakalpojumus.

## ▼ M6

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*, kas pamatojas uz tirgus cenām, ja tās pieejamas, 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 paņēmieni, lai aplēstu, kāda būtu bijusi šo pašu kapitāla instrumentu cena novērtēšanas datumā, nesaistīto pašu darījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm. Vērtēšanas paņēmienam jāatbilst vispārpieņemtajām vērtēšanas metodiskām 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.

## Garantēto nosacījumu metode

- 19 Pašu kapitāla instrumentu piešķiršana var būt atkarīga no konkrētu *garantēto nosacījumu* izpildes. Piemēram, akciju vai akciju iespējas līgumu piešķiršana darbiniekam parasti ir atkarīga no darbinieka, kas paliek strādāt uzņēmumā konkrētu laika periodu. Iespējams darbības rezultātu stāvoklis, kas jāizpilda, piemēram - uzņēmums, kas sasniedz konkrētu peļņas pieaugumu vai uzņēmuma akciju cenas konkrēts pieaugums. Kad novērtēšanas datumā aprēķina akciju vai akciju iespējas līgumu patieso vērtību, nav jāņem vērā garantētie nosacījumi, kas nav tirgus apstākļi. Tā vietā, koriģējot pašu kapitāla instrumentu skaitu, jāņem vērā garantētie nosacījumi, kas ietverti darījuma summas novērtēšanā, lai galu galā summa, kas atzīta attiecībā uz saņemtajām precēm vai pakalpojumiem kā atlīdzība par piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, būtu balstīta uz pašu kapitāla instrumentu skaitu, kas visbeidzot tiek garantēts. Tādējādi, kumulatīvi neviena summa, kas tiek atzīta par saņemtajām precēm vai pakalpojumiem, ja tiek piešķirti pašu kapitāla instrumenti, netiek garantēti, jo netiek izpildīti garantētie nosacījumi, piemēram, darījuma partneris nepabeidz norādīto pakalpojuma periodu, vai darbības rezultātu stāvoklis nav izpildīts, saskaņā ar 21. punkta prasībām.
- 20 Lai piemērotu 19. punkta prasības, uzņēmumam jāatzīst garantēšanas periodā saņemto preču vai pakalpojumu summa, kas balstās uz vislabāko pieejamo aplēsi pašu kapitāla instrumentu skaitam, kurus paredzēts garantēt, un, ja nepieciešams, šī aplēse jāpārskata, ja sekojošā informācija norāda, ka pašu kapitāla instrumentu skaits, kurus paredzēts garantēt, atšķiras no iepriekšējām aplēsēm. Garantēšanas datumā uzņēmumam aplēse jāpārskata, lai pielīdzinātu pašu kapitāla instrumentu skaitu, kas galu galā garantēti saskaņā ar 21. punkta prasībām.
- 21 Kad nosaka piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, jāņem vērā tirgus apstākļi, piemēram, mērķa akciju cena, kas nosaka garantēšanu (vai izmantojamību). Tādēļ pašu kapitāla instrumentu dotācijām ar tirgus apstākļiem uzņēmumam jāatzīst no darījuma partnera saņemtās preces vai pakalpojumi, kas izpilda visus citus garantēšanas nosacījumus (piemēram, no darbinieka saņemtie pakalpojumi, kas paliek darbā uz konkrētu pakalpojuma laiku), neatkarīgi no tā vai tirgus apstākļi ir izpildīti.

## 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.



## ▼ M6

## 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 pārņemšanas atzīšanas pašu kapitālā, t. i., pārņemšanu no vienas pašu kapitāla sastāvdaļas uz otru.

Ja pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība nevar tikt ticami aplēsta.

24 16.–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 katrā pārskata datumā un pēdējā norēķina termiņa datumā, atzīstot jebkuru izmaiņu iekšējā vērtībā peļņas vai zaudējumu aprēķinā. 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 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 garantēti. 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 piešķirto 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. Jebkurš 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., pārceļot 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 atsaucēi 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

## ▼ M6

- 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.
- 28 Ja uzņēmums atceļ vai norēķinās par piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem garantēšanas periodā (kas nav piešķirto kapitāla instrumentu atcelšana ar atsavināšanu, kad garantētie nosacījumi nav izpildīti):
- uzņēmumam jāņem vērā atcelšana vai norēķins kā garantēšanas paātrināšana, un tādēļ nekavējoties jāatzīst summa, kas savādāk tiktu atzīta par saņemtajiem pakalpojumiem atlikušajā garantēšanas periodā;
  - jebkurš maksājums, kas veikts darbiniekam par piešķirto kapitāla instrumentu atcelšanu vai norēķinu, jāuzskaita kā pašu kapitāla instrumentu atpiršana, t. i., kā atskaitījums no pašu kapitāla tādā mērā, kādā maksājums pārsniedz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas novērtēti atpiršanas datumā. Jebkāds šāds pārsniegums jāatzīst kā izdevums;
  - 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 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 jaunus 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.
- 29 Ja uzņēmums atpērk garantētos pašu kapitāla instrumentus, maksājums, kas veikts darbiniekam, jāuzskaita kā ieturējumi no pašu kapitāla, izņemot, ja maksājums pārsniedz atpirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas novērtēta atpiršanas datumā. Jebkāds šāds pārsniegums jāatzīst kā izdevums.

## UZ AKCIJĀM BALSTĪTI NAUDAS DARĪJUMI

- 30 **Uz akcijām balstītos naudas darījumus, uzņēmumam jānovērtē iegādātās preces vai pakalpojumi un radušās saistības patiesajā vērtībā. Kamēr norēķinās par saistībām, uzņēmumam katrā pārskata datumā un norēķinu datumā jāpārvērtē saistību patiesā vērtība, 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. Vai uzņēmums saviem darbiniekiem var piešķirt tiesības saņemt nākotnes naudas maksājumu, kas piešķir viņiem tiesības uz akcijām (ieskaitot akcijas, kas tiks emitētas pēc akciju iespējas līgumu izmantošanas), kas ir izpērkamas vai nu obligāti (t. i., izbeidzot darba attiecības) vai pēc darbinieku izvēles.
- 32 Uzņēmumam jāatzīst saņemtie pakalpojumi un saistības samaksāt par šiem pakalpojumiem, kad darbinieki sniedz pakalpojumu. Piemēram, dažas akciju cenu paaugstināšanas tiesības tiek garantētas tūlīt un tādēļ darbiniekiem nepieprasa pabeigt nostrādāt konkrētu periodu, lai iegūtu tiesības uz naudas maksājumu. Ja nav pierādījumu par pretējo, uzņēmumam ir jāpieņem, ka ir ticis saņemts darbinieku sniegtais pakalpojums apmaiņā pret akciju vērtības paaugstināšanas tiesībām. Tādējādi uzņēmumam tūlīt jāatzīst saņemtie pakalpojumi un saistības par tiem samaksāt. Ja akciju cenu paaugstināšanas tiesības netiek garantētas, kamēr darbinieki nav pabeiguši konkrētu nostrādāto periodu, uzņēmumam jāatzīst saņemtie pakalpojumi un saistības par tiem samaksāt darbinieku pakalpojumu sniegšanas periodā.
- 33 Sākotnēji un katrā pārskata datumā saistības, līdz brīdim, kad tās tiek nokārtotas, ir jānovērtē akciju cenu paaugstināšanas tiesību patiesajā vērtībā, izmantojot iespējas līgumu vērtēšanas modeli, ņemot vērā nosacījumus, uz kuriem akciju cenu paaugstināšanas tiesības tika piešķirtas, un līdz šim veikto darbinieku darbu.

## ▼ M6

## 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 noteikumus nodrošina darījuma partneris ar norēķina izvēli*

- 35 Ja uzņēmums ir piešķīris darījuma partnerim tiesības izvēlēties – par uz akcijām balstītu maksājumu norēķināties naudā (\*), 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.
- 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 vai sniegtie pakalpojumi 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 skaidrā naudā, darījuma partneris zaudē tiesības saņemt pašu kapitāla instrumentus. Tomēr šī prasība neizslēdz uzņēmumu no nepieciešamības atzīt pārņemšanu pašu kapitālā, t. i., pārņemšanu no vienas pašu kapitāla sastāvdaļas uz otru.

*Maksājumi ar akcijām, kuros vienošanās noteikumus nodrošina uzņēmums ar norēķina izvēli*

- 41 Attiecībā uz maksājumu ar akcijām, kurā vienošanās noteikumus nodrošina uzņēmums 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

(\*) 35.–43. punktā visas atsauces uz naudu ietver arī citus uzņēmuma aktīvus.

## ▼ M6

aizliegts emitēt akcijas), vai uzņēmumam ir iepriekšēja pieredze vai noteikta politika norēķināties naudā, vai tas parasti maksā naudā, kad vien darījuma partneris pieprasa norēķināties naudā.

- 42 Ja uzņēmumam ir pašreizējs pienākums norēķināties naudā, tam darījums jāuzskaita saskaņā ar prasībām, kas jāpiemēro uz akcijām balstītiem naudas darījumiem 30.–33. punktā.
- 43 Ja nav šāda pienākuma, uzņēmumam darījums jāuzskaita saskaņā ar prasībām, kas jāpiemēro uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem, 10.–29. punkts. Norēķina brīdī:
- (a) ja uzņēmums izvēlas samaksāt naudā, naudas maksājums jāuzskaita kā pašu kapitāla līdzdalības atpirkšana, t. i., kā ieturējumi no pašu kapitāla, izņemot kā atzīmēts c) apakšpunktā zemāk;
  - (b) ja uzņēmums izvēlas norēķināties, emitējot pašu kapitāla instrumentus, tālāka uzskaitē netiek pieprasīta (kas nav pārņemšana 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 papildus izdevumi par papildus 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.

## 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 lietotu 44. punkta principu, uzņēmumam jāatklāj vismaz sekojošais:
- a) katra maksājuma ar akcijām veida apraksts, kas bija periodā, 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;
    - vii) realizējamas perioda beigās;
  - c) akciju iespējas līgumiem, kas realizējami perioda laikā, vidējā svērtā akciju cena realizēšanas datumā. Ja iespējas līgumi tika realizēti parastā veidā visā periodā, uzņēmums var tā vietā atklāt vidējo svērto akciju cenu periodā;
  - d) akciju iespējas līgumiem, kas ir neizmantoti perioda beigās, izmantošanas cenu diapazons un atlikušais vidējais svērtais līgumā noteiktais ilgums. Ja izmantošanas cenu diapazons ir plašs, neizmantotie iespējas līgumi jāsadala grupās, kas ir jēgpilnas, lai novērtētu papildus 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 lietotu 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:

## ▼ M6

- 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 paredzamā nepastāvība bija pamatā vēsturiskajai nepastāvībai;
    - iii) vai un kā pārējās 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;
    - 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);
    - iii) informācija par to, kā papildus piešķirtā patiesā vērtība tika novērtēta, saskaņā ar prasībām, kas noteiktas a) apakšpunktā un b) apakšpunktā iepriekš, kur piemērojamas.
- 48 Ja uzņēmums ir tieši novērtējis saņemto preču vai pakalpojumu patieso vērtību konkrētajā periodā, uzņēmumam jāatklāj informācija par to, kā tika noteikta patiesā vērtība, piemēram, vai šīm precēm vai pakalpojumiem patiesā vērtība tika novērtēta pēc tirgus cenas.
- 49 Ja uzņēmums ir atspēkojis 13. punktā minēto pieņēmumu, tam jāatklāj informācija par šo faktu un jāsniedz paskaidrojums, kādēļ pieņēmums tika atspēkots.
- 50 **Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas finanšu pārskatu lietotājiem dod iespēju saprast maksājumu ar akcijām ietekmi uz uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem konkrētajā periodā un uz tā finansiālo stāvokli.**
- 51 Lai lietotu 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;
    - ii) kopējā patiesā vērtība saistību perioda beigās, par kuru darījuma partnerim ir tiesības saņemt naudu vai citus aktīvus, kas tika garantēti līdz perioda beigām (piemēram, garantētās akciju vērtības paaugstināšanas tiesības).
- 52 Ja pieprasītā informācija, kas jāatklāj šajā SFPS, neatbilst 44., 46. un 50. punkta principiem, uzņēmumam jāatklāj tāda papildus informācija, kas ir nepieciešama, lai tiem atbilstu.

## PĀREJAS NOTEIKUMI

- 53 Uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem, uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS akciju piešķiršanai, akciju iespējas līgumiem vai citiem pašu kapitāla instrumentiem, kas tika piešķirti pēc 2002. gada 7. novembra un vēl nav garantēti šī SFPS spēkā stāšanās datumā.
- 54 Uzņēmumam ieteicams, bet tam netiek prasīts, šo SFPS piemērot citu pašu kapitāla instrumentu piešķiršanas gadījumiem, ja uzņēmums ir publicējis šo pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas tika noteikta novērtēšanas datumā.

▼ **M6**

- 55 Visiem piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, kuriem šis SFPS tiek piemērots, uzņēmumam jāpārveido salīdzināmā informācija, un, kur piemērojams, jākorģē 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 bija šī SFPS spēkā stāšanās datumā, uzņēmumam SFPS jāpiemēro retrospektīvi. 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, retrospektīvi SFPS piemērot citām saistībām, kas rodas no maksājumiem ar akcijām, piemēram, saistībām, kas tika nokārtotas periodā, par kuru tiek sniegta salīdzināmā informācija.

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

- 60 Uzņēmumam šis SFPS jāpiemēro pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS periodam, kurš sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

## ▼ M6

## A PIELIKUMS

## Definētie termini

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

<b>uz akcijām balstīti naudas darījumi</b>	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 akciju vai citu uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu cenu (vai vērtību).
<b>darbinieki un citi, kas nodrošina līdzīgus pakalpojumus</b>	Privātpersonas, kas sniedz privātus pakalpojumus uzņēmumam, un, vai nu a) privātpersonas tiek uzskatītas kā darbinieki juridiskām vai nodokļa aprēķina vajadzībām, b) privātpersonas, kas 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 tie, kas nav izpilddirektori.
<b>pašu kapitāla instruments</b>	Līgums, kas aplicina atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos pēc visu uzņēmuma saistību atskaitīšanas. 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>piešķirtais pašu kapitāla instruments</b>	(Nosacījuma vai beznosacījuma) tiesības uz uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu, kuras uzņēmums piešķirīs otrai personai, saskaņā ar vienošanos par maksājumu ar akcijām.
<b>uz akcijām balstīta pašu kapitāla darījums</b>	Uz akcijām balstīta pašu kapitāla darījums, kurā uzņēmums saņem preces vai pakalpojumus kā atlīdzību par uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (ieskaitot akcijas vai akciju iespējas līgumus)
<b>patiesā vērtība</b>	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.
<b>piešķiršanas datums</b>	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, nodrošinot konkrētus garantētos nosacījumus, ja tādi atbilst. Ja šī vienošanās ir pakļauta apstiprināšanas procesam (piemēram, akcionāru), piešķiršanas datums ir datums, kad tiek iegūts apstiprinājums.
<b>iekšējā vērtība</b>	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 VV15Šajā pielikumā naudas summas ir denominētas "valūtas vienībās" (VV). uz vienu akciju ar patieso vērtību VV20, iekšējā vērtība ir VV5.

▼ **M6**

<b>tirgus apstākļi</b>	Apstākļi, no kuriem ir atkarīga izmantošanas cena, pašu kapitāla instrumentu garantēšana vai izmantojamība, kas attiecas uz uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu tirgus cenu, kā konkrētas akciju cenas vai konkrētas akciju iespējas līgumu patiesās vērtības summas iegūšana, vai konkrēta mērķa sasniegšana, kas pamatojas uz uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu tirgus cenu, kas ir nosacīta attiecībā pret citu uzņēmumu pašu kapitāla instrumentu tirgus cenu indeksu.
<b>novērtēšanas datums</b>	Datums, kurā piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība, tiek novērtēta šī SFPS nolūkā. 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.
<b>papildu atjaunošanas pazīme</b>	Pazīme, kas nodrošina papildus 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</b>	Jauns akciju iespējas līgums tiek piešķirts tad, kad akcija tiek izmantota, lai nomaksātu iepriekšējo akciju iespējas līgumu izmantošanas cenu.
<b>vienošanās par maksājumu ar akcijām</b>	Vienošanās starp uzņēmumu un otru personu (tai skaitā darbinieku) noslēgt maksājumu ar akcijām, kurš tādējādi dod tiesības otrai personai saņemt uzņēmuma naudu vai citus aktīvus par summām, kas pamatojas uz uzņēmuma akciju cenu vai citiem uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, vai saņemt uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus, nodrošinot konkrētus garantētos nosacījumus, ja tādi atbilst.
<b>maksājums ar akcijām</b>	Darījums, kurā uzņēmums saņem preces vai pakalpojumus kā atlīdzību par uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (ieskaitot akcijas vai akciju iespējas līgumus), vai iegādājas preces vai pakalpojumus, uzņemoties saistības par šīm precēm vai pakalpojumiem pret piegādātāju par summām, kas balstās uz uzņēmuma akciju vai citu uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu cenu.
<b>akciju iespējas līgums</b>	Līgums, kas dod turētājam tiesības, bet ne pienākumu parakstīties uz uzņēmuma akcijām pie nemainīgas vai nosakāmas cenas uz konkrētu laika periodu.
<b>garantēt</b>	Iegūt pilnvaras. Saskaņā ar vienošanos par maksājumu ar akcijām, darījuma partnera tiesības saņemt naudu, citus aktīvus, vai uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus, garantē pēc konkrēto garantēto nosacījumu izpildes.
<b>garantētie nosacījumi</b>	Nosacījumi, kas jāizpilda, lai darījuma partneris būtu pilnvarots saņemt naudu, citus aktīvus vai uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus, saskaņā ar vienošanos par maksājumu ar akcijām. Garantētie nosacījumi ietver pakalpojumu nosacījumus, kuri pieprasa otrai personai pabeigt konkrēto nostrādāto periodu, un darbības rezultātu stāvokli, kurš pieprasa konkrētu darbības rezultātu izpildi (tādu kā konkrēts pieaugums uzņēmuma peļņā konkrētā laika periodā).
<b>garantēšanas periods</b>	Periods, kura laikā tiek izpildīti visi konkrētie vienošanās par maksājumu ar akcijām nosacījumi.



## ▼ M6

## B PIELIKUMS

## Norādījumu piemērošana

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama 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.

*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), jākorrigē, 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 likvidā 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 ņem 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 akciju iespējas līgumiem ar relatīvi īsu līgumā noteikto termiņu, vai tiem, kuri jāizmanto īsā laika periodā pēc garantēšanas datuma, iepriekš noteiktie faktori netiek piemēroti. Šajos gadījumos Black – Scholes – Merton formula var radīt vērtību, kas ir būtībā tāda pati kā elastīgākais iespējas līgumu vērtēšanas modelis.
- B6 Visi iespējas līgumu vērtēšanas modeļi kā minimums ņem vērā sekojošus faktorus:
- iespējas līgumu izmantošanas cenu;
  - iespējas līgumu termiņu;
  - pamatakciju pašreizējo cenu;
  - akcijas cenas paredzamo nepastāvību;
  - par akcijām paredzamās dividendes (ja tas ir piemēroti);
  - no riska brīvo procentu likmi iespējas līguma termiņam.

▼ **M6**

- 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 agrā 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.

*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 ticamības sastopamības.
- B13 Prognozes par nākotni parasti balstās uz pieredzi, tās tiek pārveidotas, ja tiek sagaidīts, ka nākotne pamatoti atšķirsies no pagātnes. Dažos gadījumos identificējami faktori var norādīt, ka nepiemērota sākotnējā pieredze ir relatīvi vājš nākotnes pieredzes pareģotājs. 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 sākotnējā informācija var nebūt pieejama. Piemēram, nesen reģistrētam uzņēmumam būs nelieli, ja tādi ir, sākotnējie dati par tā akcijas cenas nepastāvību. Neregistrētie un nesen reģistrētie uzņēmumi tiek apskatīti tālāk.
- B15 Kopsavilkumā uzņēmums nepastāvības, izmantošanas uzvedības un dividenžu aplēses nevar vienkārši balstīt uz sākotnējo informāciju, bet tam jāņem vērā, cik pagātnes pieredze būs pamatoti pareģojoša 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). Alter-

▼ **M6**

natīvi paredzamā agrā izmantošana varētu tikt veidota binominālā vai līdzīgā iespējas līgumu vērtēšanas modelī, kas izmanto līguma termiņu ilgumu kā datus.

- B18 Faktori, kas jāapsver agrās izmantošanas aplēšanā ietver:
- garantēšanas perioda ilgumu, 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.
  - laika ziņā līdzīgu iespējas līgumu vidējo ilgumu, kas ir palicis nenokārtots iepriekš;
  - pamatakciju cenu; pieredze var norādīt, ka darbiniekiem ir tendence iespējas līgumus izmantot, kad akcijas cena sasniedz konkrētu līmeni virs izmantošanas cenas;
  - darbinieka līmeni organizācijā; piemēram, pieredze var norādīt, ka augstākā līmeņa darbiniekiem ir tendence izmantot iespējas līgumus vēlāk nekā zemākā līmeņa darbiniekiem (aprakstīts tālāk B21. punktā);
  - pamatakciju paredzamo nepastāvību. 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 aplēs 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 sīkākām 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 pie samazinošas likmes palielinās. 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 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 VV100 un dividendes

## ▼ M6

netiek maksātas, akcijas gada – beigu cena būtu starp VV83,53 ( $VV100 \times e^{-0,18}$ ) un VV152,20 ( $VV100 \times e^{0,42}$ ) aptuveni divas trešdaļas no laika.

- B25 Faktori, kas jāapsver paredzamās nepastāvības aplēšanā, ietver:
- 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;
  - 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);
  - 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;
  - 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;
  - 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.

## Neregistrētie uzņēmumi

- B27 Neregistrētam uzņēmumam nebūs vēsturiskās informācijas, ko ņemt vērā, kad aplēs paredzamo nepastāvību. Daži faktori, kurus ņemt vērā to vietā, kas izklāstīti zemāk.
- B28 Dažos gadījumos neregistrēts 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 metodi, 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.
- 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

▼ **M6**

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 vēsturiskāsdividendžu pieauguma tendences. Piemēram, ja uzņēmuma politika parasti ir bijusi palielināt dividendes par aptuveni 3 procentiem gadā, tās aplēstās iespējas līgumavērtībai 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 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 ietvērto 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 mazināšanas 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 mazināšanai ietekmei uz nākotnes piešķirto akciju iespējas līgumu izmantošanu varētu būt ietekme uz to aplēsto patieso vērtību piešķiršanas datumā. Lai ņemtu vērā šo iespējamo mazināšanu, var pielāgot iespējas līgumu vērtēšanas modeļus.

## ▼ M6

**Pārveidošana 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.
- 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:
- 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.

## ▼ M6

## C PIELIKUMS

## Grozījumi citos SFPS

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ja sabiedrība piemēro šo SFPS agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

C1 12. SGS *Ienākuma nodokļi* tiek labots šādi.

57. punktā atsaucē uz 58.–68. punktu tiek mainīta uz 58.–68C. punktu.

68A.–68C. punkts un apakšvirsraksts tiek ievietoti šādi:

**"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 nesaņem nodokļu atvilkumu, kamēr akciju iespējas līgumi netiek izmantoti ar nodokļu atvilkumu novērtējumu, kas balstās uz nodokļa akcijas cenu izmantošanas datumā.

68B. Tā kā pētniecības izmaksām, kas aprakstītas šā Standarta 9. punktā un 26. punkta b) apakšpunktā, starpība starp līdz konkrētam datumam saņemto nodokļu bāzi (kas ir summa, kādu nodokļu administrācija atļaus atskaitīt nākamajos periodos) un nulles uzskaites vērtību, ir atskaitāmā pagaidu starpība, no kuras rodas atliktā nodokļa aktīvs. Ja summa, kuru nodokļu administrācija pieļaus kā atvilkumu nākotnes periodos, nav zināma perioda beigās, tā jāaplēš, balstoties uz informāciju, kas pieejama perioda beigās. Piemēram, ja summa, kuru nodokļu administrācija atļaus kā atvilkumu nākotnes periodos, ir atkarīga no uzņēmuma akcijas cenas nākotnes datumā, atskaitāmā pagaidu starpībai jābalsta uz uzņēmuma akcijas cenu perioda beigās.

68C. Kā atzīmēts 68A. punktā, nodokļa atskaitījuma summa (vai paredzētais nākotnes nodokļa atskaitījums, kas novērtēts saskaņā ar 68B. punktu), var atšķirties no saistītās kumulatīvās samaksas izdevumiem. Standarta 58. punkts pieprasa, lai pārskata perioda un atliktais nodoklis tiktu atzīti kā ienākumi vai izdevumi, kas jāietver perioda peļņā vai zaudējumos, izņemot, ja nodoklis rodas no a) darījuma vai notikuma, kurš ir atzīts tajā pašā vai citā periodā, tieši uzņēmumā vai b) uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir iegāde. Ja nodokļa atskaitījuma summa (vai aplēstais nākotnes atskaitījums) pārsniedz saistītās kumulatīvās samaksas izdevumu summu, tas norāda, ka nodokļa atskaitījums attiecas ne tikai uz samaksas izdevumiem, bet arī uz nodokļa posteni. Šajā situācijā saistītā pārskata perioda un atliktā nodokļa pārsniegšana jāatzīst tieši pašu kapitālā."

C2 16. SGS 6. punktā *Pamatlīdzekļi*, 38. SGS 7. punktā *Nemateriālie aktīvi*, un 40. SGS *Ieguldījumu īpašums*, pārstrādāts 2003. gadā, *izmaksu* definīcija tiek labota šādi:

**"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*."**

C3 19. SGS *Darbinieku pabalsti* tiek labots šādi.

**Ievads**

2. punkts tiek mainīts šādi:

"2. Standarts nosaka četras darbinieku pabalstu kategorijas:

...

c) ...,

un

d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti."

11. punkts tiek svītrots.

**Standarts**

▼ **M6**

1. punkts tiek mainīts šādi:
- ”1. *Šis Standarts darba devējam jāpiemēro, uzskaitot visus darbinieku pabalstus, izņemot tos, uz kuriem attiecas 2. SFPS Maksājums ar akcijām.*”
3. punkts tiek mainīts šādi:
- ”3. Darbinieku pabalsti, uz kuriem šis Standarts attiecas, ietver tos, kurus sniedz: ...”
4. punkts tiek mainīts šādi:
- ”4. Darbinieku pabalsti ir šādi:
- ...
- c) ...,
- un
- d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti.
- Tā kā katrai noteiktai kategorijai a)–d) apakšpunktā iepriekš ir atšķirīgas iezīmes, ...”
7. punktā:
- definīcijas pašu *kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti* un pašu *kapitālam piesaistītie kompensācijas plāni* tiek svītrotas.
- definīcijās *darbinieku īstermiņa pabalsti*, *pēcnodarbinātības pabalsti* un citi *darbinieku ilgtermiņa pabalsti*, atsaucies uz pašu kapitālam piesaistītiem kompensācijas pabalstiem tiek svītrotas.
- Pēdējais 22. punkta teikums tiek svītrots.
- 144.–152. punkts tiek svītroti.
- C4 32. SGS *Finanšu instrumenti: šādi tiek pievienots jauns punkts 4. f) Informācijas atklāšana un sniegšana:*
- ”f) *finanšu instrumenti, līgumi un saistības saskaņā ar maksājumiem ar akcijām, uz kuriem attiecas 2. SFPS Maksājums ar akcijām, 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.*”
- C5 33. SGS *Peļņa par akciju* tiek mainīts kā aprakstīts zemāk.
47. A punkts tiek pievienots šādi:
- ”47A. Akciju iespējas līgumiem un citām vienošanām par maksājumiem ar akcijām, uz kurām attiecas SFPS Nr. 2. *Maksājumi ar akcijām*, 46. punktā minētai emisijas cenai un 47. punktā minētai izmantošanas cenai, jāietver ikvienas uzņēmumam nākotnē piegādātās preces vai pakalpojuma patiesā vērtība, saskaņā ar akcijas iespējas līgumu vai citu vienošanos par maksājumu ar akcijām.”
- C6 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* 26. punkts tiek dzēsts.
- C7 39. SGS *Finanšu instrumenti*: šādi tiek pievienots jauns punkts 2. (j) *Atzīšana un novērtēšana:*
- ”j) *finanšu instrumenti, līgumi un saistības saskaņā ar maksājumiem ar akcijām, uz kuriem attiecas 2. SFPS Maksājums ar akcijām, izņemot līgumus, kas ietilpst šī Standarta 5.–7. punktā, uz kuriem šis Standarta attiecas.*”
- C8 1. SFPS Starptautisko Finanšu Pārskatu Standartu pirmreizējā pielietošana maina kā aprakstīts zemāk.
12. punktā atsaucē no 13.–25A. punkta tiek mainīta uz 13.–25C.
13. punkta f) un g) apakšpunkts tiek mainīts un tiek pievienots jauns apakšpunkts h) šādi:
- ”f) meitas uzņēmumu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu aktīvi un saistības (24. un 25. punkts);
- g) iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana (25A. punkts),
- un
- h) akciju formas apmaksas darījumi (25B. un 25C. punkti).”
- Tiek pievienoti jauni punkti 25B un 25C šādi:



▼ **M6**

”25B Pirmreizējam pielietotājam ir ieteicams, bet nav obligāti piemērot 2. SFPS *Maksājums ar akcijām* pašu kapitāla instrumentiem, kas tika piešķirti pēc 2002. gada 7. novembra. Pirmreizējam pielietotājam ir ieteicams, bet nav obligāti, piemērot 2. SFPS pašu kapitāla instrumentiem, kas tika piešķirti pēc 2002. gada 7. novembra, kas tika garantēti pirms pēdējā a) pārejas datuma uz SFPS un b) 2005. gada 1. janvāra. Tomēr, ja pirmreizējais pielietotājs izvēlas piemērot 2. SFPS šādiem pašu kapitāla instrumentiem, tas var to darīt tikai, ja uzņēmums ir publiskojis šo pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas noteikta novērtēšanas datumā, kā noteikts 2. SFPS. 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 Nr. 44. un 45. punktā pieprasītā informācija. Ja pirmreizējais pielietotājs pārveido pašu kapitāla instrumentu piešķiršanas nosacījumus, kuriem 2. SFPS netiek piemērots, uzņēmumam netiek pieprasīts piemērot 2. SFPS 26.–29. punktu, ja pārveidošana ir notikusi pirms pēdējā a) pārejas datuma uz SFPS un b) 2005. gada 1. janvāra.

25C Pirmreizējam pielietotājam ir ieteicams, bet nav obligāti, piemērot 2. SFPS saistībām, kas rodas no maksājumiem ar akcijām, kas tika apmaksāti pirms pārejas datuma uz SFPS. Pirmreizējam pielietotājam ir arī ieteicams, bet nav obligāti piemērot SFPS saistībām, ka tika apmaksātas pirms 2005. gada 1. janvāra. Saistībām, kurām piemēro 2. SFPS, pirmreizējam pielietotājam netiek pieprasīts pārveidot salīdzinošo informāciju, ja šī informācija attiecas uz periodu vai datumu, kas ir pirms 2002. gada 7. novembra.”

▼ **M10**

## 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) papildus informācijas atklāšanu, kas atklāj un izskaidro summas uzņēmuma finanšu pārskatos, kas radušās no minerālresursu 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

**8. SGS 11. un 12. punkta pagaidu atbrīvojums**

6. Veidojot grāmatvedības politiku, uzņēmumam, kas atzīst izpētes un novērtēšanas aktīvus, ir jāpiemēro 8. SGS *Grāmatvedības politika, Izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdās* 10. punkta prasības.
7. 8. SGS 11. un 12. punkts nosaka autoratīvu nosacījumu avotus un vadlīnijas, kas jāievēro vadībai, izstrādājot grāmatvedības politiku posteņiem, uz kuriem neattiecas konkrēta SFPS prasības. Atbilstoši 9. un 10.

▼ **M10**

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 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):
- izpētes tiesību iegāde;
  - topogrāfiskās, ģeoloģiskās, ģeokīmiskās un ģeofiziskās izpētes darbi;
  - izmēģinājuma urbšana darbi;
  - grāvju rakšana;
  - paraugu ņemšana; un
  - 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 (skatīt. 15. punktu).

**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.

▼ **M10****VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS****Atzišana 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.
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 izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtība 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. Katra naudu ienesošā vienība vai to grupa, kam ir izpētes un novērtēšanas aktīvs, nedrīkst pārsniegt segmentu, kas balstās uz uzņēmuma primāro vai sekundāro pārskata formu, kas noteikta, balstoties uz 14. SGS Informācijas sniegšana pa segmentiem.**
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.
25. Uzņēmumam jāveic izpētes un novērtēšanas aktīvu uzskaitē 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 nav iespējams 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 "nav praktiski iespējams".

▼ **M10***A PIELIKUMS***Definītie termini**

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

<b>Izpētes un novērtēšanas aktīvi</b>	<b>Izpētes un novērtēšanas izmaksas</b> atzītas kā aktīvi saskaņā ar uzņēmuma grāmatvedības politiku.
<b>Izpētes un novērtēšanas izmaksas</b>	Izmaksas, kas radušās saistībā ar <b>minerālresursu izpēti un novērtēšanu</b> , pirms apliecināta minerālresursu tehniskā izmantojamība un komerciālā dzīvotspēja.
<b>Minerālresursu izpēte un novērtēšana</b>	Minerālresursu, tai skaitā, minerālu, naftas, dabas gāzes un līdžīgu neregulāru krājumu meklēšana pēc tam, kad uzņēmums ir ieguvis juridiskas tiesības veikt pētījumus konkrētajā rajonā, kā arī minerālresursu tehniskās izmantojamības un komerciālās dzīvotspējas noteikšana.

*B PIELIKUMS***Grozījumi citos SFPS**

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro standartu agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz šo agrāko periodu.

- B1. 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizēja pieņemšana* ietvaros virsraksts un 36.B punkts ir pievienoti sekojoši:

Atbrīvojums no prasībām nodrošināt salīdzinošo informāciju 6. SFPS

36.B Uzņēmumam, kas piemēro SFPS pirms 2006. gada 1. janvāra, un ir izvēlējis piemērot 6. SFPS *Minerālresursu izpēte un novērtēšana* pirms 2006. gada 1. janvāra, nav jāatklāj informācija, ko pieprasa 6. SFPS prasības attiecībā uz salīdzinošajiem periodiem, ja uzņēmums piemēro SFPS prasības finanšu pārskatiem pirmo reizi.

- B2. 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (kā pārskatīts 2003. gadā un papildināts ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*), 3. punkts ir papildināts sekojoši:

3) Šis standarts neattiecas uz:

- pamatlīdzekļiem, kas klasificēti kā pārdošanai turēti, saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*;
- bioloģiskajiem aktīviem saistībā ar lauksaimniecisko darbību (skatīt 41. SGS *Lauksaimniecība*); vai
- izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšanu un novērtēšanu (skat. 6. SFPS *Minerālresursu izpēte un novērtēšana*); vai arī
- tiesībām iegūt derīgos izrakteņus un derīgo izrakteņu krājumus, piemēram, naftu, dabas gāzi un līdžīgus neatjaunojamus resursus.

Tomēr šis standarts attiecas uz pamatlīdzekļiem, ko izmanto b)–d) apakšpunktos aprakstīto aktīvu attīstīšanai vai saglabāšanai.

- B3. 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (pārskatīti 2004. gadā), 2. punkts tiek mainīts šādi:

2) Šis standarts jāpiemēro, veicot nemateriālo aktīvu uzskaiti, izņemot:

- nemateriālos aktīvus, kas ietilpst cita standarta darbības jomā;
- finanšu aktīvus saskaņā ar definīciju, kas sniegta 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana*;
- izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšana un novērtēšana (skatīt 6. SFPS *Minerālresursu izpēte un novērtēšana*); un

▼ **M10**

d) izdevumus no minerālu, derīgo izrakteņu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojošos resursu izpētes un ieguves.

▼ **M5**▼ **B**

**PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-7**

**Eiro ieviešana**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojama interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme".

*Jautājums*

1. No 1999. gada 1. janvāra, Ekonomikas un monetārās savienības (EMS) sākuma, eiro kļūs par pilntiesīgu valūtu, un tiks neatsaucami noteikti pārrēķinu kursi starp eiro un iesaistīto dalībvalstu valūtām, t.i., no šā datuma tiek likvidēts risks saistībā ar valūtas kursa starpībām.
2. Jautājums ir 21. SGS piemērošana nomaīnai no Eiropas Savienības iesaistīto dalībvalstu valūtām uz eiro ("nomaīņa").

*Vienprātība*

3. 21. SGS prasības par ārvalstu valūtas darījumu un darbības ārvalstīs finanšu pārskatu pārrēķināšanu stingri jāpiemēro nomaīnai. Tas pats loģiskais pamats attiecas uz valūtas maiņas kursu noteikšanu, ja valstis pievienojas EMS vēlāk.

▼ **M5**

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.
  - b) kumulatīvas valūtas kursa starpības saistībā ar ārvalstu darbības finanšu pārskatu pārrēķināšanu jāturpina klasificēt par pašu kapitālu un jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem tikai, atsavinot neto ieguldījumus ārvalstu darbībā.

▼ **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.

▼ **M5**

**Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. jūnijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS prasībām.

▼ **M1****1. SFPS STARPTAUTISKO FINANŠU PĀRSKATU STANDARTU PIRMĀ PIENĒMŠANA**▼ **M5**

1 Starptautiskais finanšu pārskatu standarts !!! *Unknown OG !!! Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana!!! Unknown FG !!!* (1. SFPS) izklāstīts 1. līdz 47. punktā un A līdz C papildinājumā. Visi punkti ir līdzvērtīgi. **Treknajā drukā** rakstītajos punktos izklāstīti galvenie principi. A papildinājumā definētie termini ir *kursīvā*, kad tie standartā parādās pirmo reizi. Cītu terminu definīcijas dotas starptautisko finanšu pārskatu standartu terminu sarakstā. 1. SFPS jālasa tā mērķa un secinājumu pamata, "*Starptautisko finanšu pārskatu standartu priekšvārda*" un "*Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas*" kontekstā. 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* sniedz pamatu grāmatvedības politiku izvēlei un piemērošanā, ja nav skaidru norādījumu.

▼ **M1**

## IEVADS

**SFPS izdošanas iemesli**

- IN1. SFPS aizstāj PIK-8 "SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu". Padome izstrādāja šo SFPS, lai risinātu problēmas, ka:
- a) daži PIK-8 prasības aspekti pilnīgi piemērošanai ar atpakaļejošu spēku radīja izmaksas, kas pārsniedza iespējamās finanšu pārskatu lietotāju gūtos labumus. Turklāt, lai gan PIK-8 nepieprasīja piemērošanu ar atpakaļejošu spēku, kad tas būtu neizpildāms, tā nepaskaidroja, vai pirmreizējam piemērotājam neizpildāmība jāinterpretē kā liels šķērslis vai neliels šķērslis, un tā nenoteica īpašu pieeju neizpildāmības gadījumos;
  - b) PIK-8 varēja pieprasīt pirmreizējam piemērotājam piemērot divas dažādas standarta versijas, ja tiktu ieviesta jauna versija tajos periodos, uz kuriem attiecas tā pirmie finanšu pārskati, kas sagatavoti saskaņā ar SGS, un jaunais variants aizliegtu piemērošanu ar atpakaļejošu spēku;
  - c) PIK-8 skaidri nenoteica, vai pirmreizējam piemērotājam jāņem vērā iepriekš notikušais, ar atpakaļejošu spēku piemērojot atzīšanas un novērtēšanas lēmumus;
  - d) bija nelielas šaubas par to, kā PIK-8 mijiedarbojas ar īpašiem pārejas noteikumiem atsevišķos standartos.

**SFPS galvenās funkcijas**

- IN2. SFPS piemēro, kad uzņēmums pirmo reizi pieņem SFPS ar skaidru un tiešu paziņojumu par atbilstību SFPS.
- IN3. Parasti SFPS pieprasa uzņēmumam ievērot katru SFPS, kas ir spēkā saskaņā ar SFPS sagatavoto pirmo finanšu pārskatu iesniegšanas dienā. SFPS jo īpaši pieprasa uzņēmumam rīkoties šādi saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē, kuru tas sagatavo kā sākumpunktu savai uzskaitē saskaņā ar SFPS:
- a) atzīt visus aktīvus un saistības, kuru atzīšanu pieprasa SFPS;
  - b) neatzīt posteņus par aktīviem vai saistībām, ja SFPS neatļauj šo atzīšanu;
  - c) pārklasificēt posteņus, ko tas atzina 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) piemērot SFPS, novērtējot visus atzītos aktīvus un saistības.
- IN4. SFPS piešķir ierobežotus atbrīvojumus no šīm prasībām noteiktās jomās, kad izmaksas to izpildei, iespējams, pārsniedza finanšu pārskatu lietotāju gūtos labumus. SFPS aizliedz arī SFPS piemērošanu ar atpakaļejošu spēku dažās jomās, īpaši, kad piemērošanai ar atpakaļejošu spēku būtu nepieciešami vadības vērtējumi par pagātnes apstākļiem pēc tam, kad jau ir zināms konkrēta darījuma iznākums.
- IN5. SFPS pieprasa atklāt informāciju, kas izskaidro, kā pāreja no iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uz SFPS ir ietekmējusi uzņēmuma uzrādīto finansiālo stāvokli, darbības finanšu rezultātus un naudas plūsmas.
- IN6. Uzņēmumam jāpiemēro SFPS, ja tā saskaņā ar SFPS sagatavotie pirmie finanšu pārskati ir par periodu, kurš sākas 2004. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

▼ **M1****Iepriekšējo prasību izmaiņas**

- IN7. Tāpat kā PIK-8 SFPS lielākajā daļā jomu pieprasa piemērošanu ar atpakaļejošu spēku. Pretēji PIK-8 SFPS:
- ietverti mērķtiecīgi atbrīvojumi, lai izvairītos no izmaksām, kas, iespējams, pārsniegtu finanšu pārskatu lietotāju gūtos labumus, un dažī citi izņēmumi praktisku iemeslu dēļ;
  - skaidro, ka uzņēmums piemēro jaunāko SFPS variantu;
  - skaidro, kā pirmreizēja piemērotāja aplēses saskaņā ar SFPS attiecas uz aplēsēm, ko tas veica tajā pašā datumā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem;
  - precizē, ka pārejas noteikumus citos SFPS nepiemēro pirmreizējam piemērotājam;
  - pieprasa uzlabotu informācijas izpaušanu par pāreju uz SFPS.

**1. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS****STARPTAUTISKO FINANŠU PĀRSKATU STANDARTU PIRMĀ PIENĒMŠANA****MĒRĶIS**

- Šā SFPS mērķis ir nodrošināt, lai uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotie pirmie finanšu pārskati un tā starpperioda finanšu pārskati par šo finanšu pārskatu aptvertu perioda daļu ietvertu kvalitatīvu informāciju, kas:
  - ir pārredzama lietotājiem un salīdzināma visos uzrādītājos periodos;
  - ir piemērots sākumpunkts uzskaitē saskaņā ar starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem (SFPS); un
  - kuras sagatavošanas izmaksas nepārsniedz lietotāju gūto labumu.

**DARBĪBAS JOMA**

- Uzņēmums piemēro šo SFPS:
  - savos saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos un
  - katrā starpperioda finanšu pārskatā, ja tāds ir, ko tas sniedz saskaņā ar 34. SGS "Starpperioda finanšu pārskati" par savu saskaņā ar SFPS sagatavoto pirmo finanšu pārskatu aptvertā perioda daļu.
- Uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotie pirmie finanšu pārskati ir pirmie gada finanšu pārskati, kuros uzņēmums pieņem SFPS ar skaidru un tiešu paziņojumu šajos finanšu pārskatos par atbilstību SFPS. Finanšu pārskati saskaņā ar SFPS ir uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotie pirmie finanšu pārskati, ja, piemēram, uzņēmums:
  - sniedza savus pašus pēdējos iepriekšējos finanšu pārskatus:
    - saskaņā ar valsts prasībām, kas neatbilst SFPS visos aspektos;
    - visos aspektos atbilstīgi SFPS, izņemot to, ka finanšu pārskatos nebija skaidra un tieša paziņojuma, ka tie atbilst SFPS;
    - kuros ietverts skaidrs paziņojums par atbilstību dažiem, bet ne visiem SFPS;
    - saskaņā ar valsts prasībām, kas neatbilst SFPS, izmantojot dažus atsevišķus SFPS, lai uzskaitītu posteņus, kuriem nepastāvēja valsts prasības, vai
    - saskaņā ar valsts prasībām, veicot dažu summu saskaņošanu ar summām, kas noteiktas saskaņā ar SFPS;
  - sagatavoja finanšu pārskatus saskaņā ar SFPS tikai izmantošanai iekšējām vajadzībām, nepadarot tos pieejamus uzņēmuma īpašniekiem vai citiem ārējiem lietotājiem;
  - sagatavoja pārskatu komplektu saskaņā ar SFPS konsolidācijas nolūkā, nesagatavojot pilnu finanšu pārskatu komplektu, kā noteikts 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana", vai
  - nesniedza finanšu pārskatus par iepriekšējiem periodiem.
- Šo SFPS piemēro, kad uzņēmums pirmo reizi pieņem SFPS. To nepiemēro, kad, piemēram, uzņēmums:
  - pārtrauc sniegt finanšu pārskatus saskaņā ar valsts prasībām, ja iepriekš bija sniedzis gan tos, gan arī citu finanšu pārskatu komplektu, kurā bija ietverts skaidrs un tiešs paziņojums par atbilstību SFPS;
  - sniedza finanšu pārskatus iepriekšējā gadā saskaņā ar valsts prasībām un šajos finanšu pārskatos bija ietverts skaidrs un tiešs paziņojums par atbilstību SFPS, vai

▼ **M1**

- c) sniedza finanšu pārskatus iepriekšējā gadā, kuros bija ietverts skaidrs un tiešs paziņojums par atbilstību SFPS, pat tad, ja revidenti sniedza revīzijas ziņojumu ar piezīmi par šiem finanšu pārskatiem.
5. Šo SFPS nepiemēro grāmatvedības politiku izmaiņām, kuras veic uzņēmums, 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****Saskaņā ar SFPS sagatavota sākuma bilance**

6. Uzņēmums sagatavo sākuma bilanci saskaņā ar SFPS pārejas datumā uz SFPS. Tas ir sākumpunkts tā uzskaitē saskaņā ar SFPS. Uzņēmumam nav jāsniedz sava saskaņā ar SFPS sagatavotā sākuma bilance savos saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos.

**Grāmatvedības politikas**

7. **Uzņēmums izmanto tādas pašas grāmatvedības politikas savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē un visos periodos, kas uzrādīti tā saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos. Šis grāmatvedības politikas atbilst katram SFPS, kas ir spēkā saskaņā ar SFPS sagatavoto pirmo finanšu pārskatu sniegšanas datumā, izņemot gadījumus, kas noteikti 13. līdz 34. punktā.**
8. Uzņēmums nepiemēro dažādus SFPS variantus, kas bija spēkā agrāk. Uzņēmums var piemērot jaunu SFPS, kas vēl nav obligāts, ja tas atļauj agrāku piemērošanu.

**Piemērs: pēdējā SFPS varianta konsekventa piemērošana****PAMATOJUMS**

Pārskata datums A uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotajiem pirmajiem finanšu pārskatiem ir 2005. gada 31. decembris. A uzņēmums nolēmj sniegt salīdzināmu informāciju šajos finanšu pārskatos tikai par vienu gadu (sk. 36. punktu). Tādēļ tā pārejas datums uz SFPS ir uzņēmējdarbības sākums 2004. gada 1. janvārī (vai – līdzvērtīgi – uzņēmējdarbības beigšana 2003. gada 31. decembrī). Līdz 2004. gada 31. decembrim, to ieskaitot, A uzņēmums sniedz finanšu pārskatus saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem reizi gadā līdz katra gada 31. decembrim.

**PRASĪBU PIEMĒROŠANA**

A uzņēmumam jāpiemēro SFPS, kas ir spēkā par periodiem, kuri beidzas 2005. gada 31. decembrī:

- a) sagatavojot savu sākuma bilanci saskaņā ar SFPS 2004. gada 1. janvārī un
- b) sagatavojot un sniedzot savu bilanci 2005. gada 31. decembrī (tostarp salīdzināmas summas par 2004. gadu), peļņas vai zaudējumu aprēķinu, pašu kapitāla izmaiņu pārskatu un naudas plūsmas pārskatu par periodu līdz 2005. gada 31. decembrim (tostarp salīdzināmas summas par 2004. gadu) un informāciju (tostarp salīdzināmu informāciju par 2004. gadu).

Ja jauns SFPS vēl nav obligāts, bet atļauj agrāku piemērošanu, A uzņēmums drīkst piemērot šo SFPS savos saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos, bet tas nav obligāti.

9. Pārejas noteikumus citos SFPS piemēro grāmatvedības politiku izmaiņām, kuras veic uzņēmums, kas jau izmanto SFPS; tos nepiemēro pirmreizēja piemērotāja pārejai uz SFPS, izņemot gadījumus, kas noteikti 27. līdz 30. punktā.
10. Izņemot gadījumus, kas aprakstīti 13. līdz 34. punktā, uzņēmums savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē:
- 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



▼ **M1**

- d) piemēro SFPS, novērtējot visus atzītos aktīvus un saistības.
11. Grāmatvedības politikas, kuras uzņēmums izmanto savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē, var atšķirties no tām, ko tas izmantoja tajā pašā datumā, lietojot iepriekšējos vispārpieņemtos grāmatvedības principus. Rezultātā korekcijas rodas no notikumiem un darījumiem pirms pārejas datuma uz SFPS. Tādēļ uzņēmums atzīst šīs korekcijas tieši nesadalītajā peļņā (vai, vajadzības gadījumā, citā pašu kapitāla kategorijā) pārejas datumā uz SFPS.
12. Šis SFPS nosaka divu kategoriju izņēmumus no principa, ka uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotai sākuma bilancei jāatbilst katram SFPS:
- a) ► **M10** 13. līdz 25.F ◀ punkts piešķir atbrīvojumus no dažām citu SFPS prasībām;

▼ **M3**

- b) 26. – 34B. punkti aizliedz dažu citu SFPS aspektu piemērošanu ar atpakaļejošu datumu.

▼ **M1****Atbrīvojumi no citiem SFPS**

13. Uzņēmums var izlemt izmantot vienu vai vairākus šādus atbrīvojumus:
- a) uzņēmējdarbības apvienošana (15. punkts);
- b) patiesā vērtība vai pārvērtēšana par domātām izmaksām (16. līdz 19. punkts);
- c) darbinieka pabalsti (20. punkts);
- d) kumulatīvas pārrēķināšanas starpības (21. un 22. punkts);
- e) salikti finanšu instrumenti (23. punkts);

▼ **M6**

- f) meitas uzņēmumu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu aktīvi un saistības (24. un 25. punkts);
- g) iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana (25A. punkts);
- h) akciju formas apmaksas darījumi (25B. un 25C. punkti);

▼ **M10**

- i) apdrošināšanas līgumi (25.D punkts);
- j) pamatlīdzekļu izmaksās iekļautās likvidācijas saistības (25.E punkts);
- k) noma (25.F punkts) un

▼ **M8**

- l) finanšu aktīvu vai saistību patiesās vērtības novērtēšana sākotnējās atzīšanas mērķiem (25.G punkts).

▼ **M1**

Uzņēmums nepiemēro šos atbrīvojumus analogiski citiem posteņiem.

14. Daži turpmākie atbrīvojumi attiecas uz patieso vērtību. 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana" izskaidro, kā noteikt to identificējamu aktīvu un saistību patiesās vērtības, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā. Uzņēmums piemēro šos skaidrojumus, nosakot patiesās vērtības saskaņā ar šo SFPS, ja vien citā SFPS nav ietverti precīzāki norādījumi par attiecīgā aktīva vai saistību patieso vērtību noteikšanu. Šīs patiesās vērtības atspoguļo apstākļus, kas bija spēkā datumā, kurā tās tika noteiktas.

**Uzņēmējdarbības apvienošana**

15. Uzņēmums piemēro B papildinājumā izklāstītās prasības uzņēmējdarbības apvienošanai, kuras uzņēmums atzina pirms pārejas datuma uz SFPS.

**Patiesā vērtība vai pārvērtēšana par domātajām izmaksām**

16. Uzņēmums var izlemt novērtēt pamatlīdzekļu objektu pārejas datumā uz SFPS patiesajā vērtībā un izmantot šo patieso vērtību kā tā domātās izmaksas šajā datumā.
17. Pirmreizējs piemērotājs var izlemt izmantot pamatlīdzekļu objekta iepriekšējo pārvērtēšanu saskaņā ar vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pārejas datumā uz SFPS vai pirms tam kā domātās izmaksas pārvērtēšanas datumā, ja pārvērtēšanas datumā pārvērtēšana bija visumā salīdzināma ar:
- a) patieso vērtību vai
- b) izmaksām vai amortizētajām izmaksām saskaņā ar SFPS, kas koriģētas, lai atspoguļotu, piemēram, vispārējo vai specifisku cenu indeksa izmaiņas.

▼ **M1**

18. Izvēles, kuras iekļautas 16. un 17. punktā, ir pieejamas arī:
- a) ieguldījuma īpašumam, ja uzņēmums izlemj izmantot 40. SGS "Ieguldījuma īpašums" doto izmaksu modeli, un
  - b) nemateriāliem aktīviem, kas atbilst:
    - i) 38. SGS "Nemateriālie aktīvi" dotajiem atzīšanas kritērijiem (tostarp ticamam sākotnējo izmaksu novērtējumam) un
    - ii) 38. SGS dotajiem pārvērtēšanas kritērijiem (tostarp aktīva tirgus esamībai).

Uzņēmums neizmanto šīs izvēles citiem aktīviem vai saistībām.

19. Pirmreizējais piemērotājs var būt noteicis domātās izmaksas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem dažiem vai visiem saviem aktīviem un saistībām, novērtējot aktīvus un saistības to patiesajā vērtībā vienā konkrētā datumā sakarā ar kādu notikumu, piemēram, privatizāciju vai sākotnējo publisko piedāvājumu. Tas var izmantot šos notikuma izraisītos patiesās vērtības novērtējumus kā domātās izmaksas SFPS šīs novērtēšanas datumā.

**Darbinieka pabalsti**

20. Saskaņā ar 19. SGS "Darbinieka pabalsti" uzņēmums var izlemt izmantot "koridora" metodi, kas atstāj neatzītus dažus aktuāros guvumus un zaudējumus. Šīs metodes piemērošana ar atpakaļejošu spēku prasa, lai uzņēmums sadalītu kumulatīvos aktuāros guvumus un zaudējumus no plāna sākuma līdz pārejas datumam uz SFPS atzītā daļā un neatzītā daļā. Tomēr pirmreizējais piemērotājs var izlemt atzīt visus kumulatīvos aktuāros guvumus un zaudējumus pārejas datumā uz SFPS pat tad, ja tas izmanto "koridora" metodi vēlākiem aktuāriem guvumiem un zaudējumiem. Ja pirmreizējais piemērotājs izmanto šo izvēli, tas to piemēro visiem plāniem.

▼ **M10**

- 20A. Uzņēmums var atklāt informāciju attiecībā uz 120.A punkta p) apakšpunktā noteiktajām summām, kas katram pārskata periodam noteiktas perspektīvi, sākot no pārejas datuma.

▼ **M1****Kumulatīvas pārrēķināšanas starpības**

21. 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme" pieprasa, lai uzņēmums:
- a) klasificētu dažas pārrēķināšanas starpības par atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu un
  - b) atsavinot darbību ārvalstīs, pārnestu kumulatīvo pārrēķināšanas starpību par šo darbību ārvalstīs (vajadzības gadījumā ieskaitot guvumus un zaudējumus par saistītiem riska ierobežojumiem) uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā daļu no atsavināšanas guvumiem vai zaudējumiem.
22. Tomēr pirmreizējam piemērotājam nav jāpilda šīs prasības attiecībā uz kumulatīvām pārrēķināšanas starpībām, kas pastāvēja pārejas datumā uz SFPS. Ja pirmreizējais piemērotājs izmanto šo atbrīvojumu:
- a) kumulatīvās pārrēķināšanas starpības visām darbībām ārvalstīs tiek uzskatītas par nulli pārejas datumā uz SFPS un
  - b) guvumos vai zaudējumos par darbības ārvalstīs turpmāku atsavināšanu neietilpst pārrēķināšanas starpības, kas radās pirms pārejas datuma uz SFPS, un ietilpst vēlākas pārrēķināšanas starpības.

**Salikti finanšu instrumenti**

23. 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana" prasa uzņēmumam sākumā sadalīt saliktu finanšu instrumentu atsevišķās saistību un pašu kapitāla sastāvdaļās. Ja saistību sastāvdaļa ir izpildīta, 32. SGS piemērošana ar atpakaļejošu spēku ietver divu pašu kapitāla daļu atdalīšanu. Pirmā daļa ir nesadalītā peļņa 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 nav nenokārtota pārejas datumā uz SFPS.

**Meitasuzņēmumu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu aktīvi un saistības**▼ **M5**

24. Ja meitasuzņēmums kļūst par pirmreizēju piemērotāju vēlāk nekā tā mātesuzņēmums, tad meitasuzņēmums savos atsevišķajos finanšu pārskatos novērtē savus aktīvus un saistības:

▼ **M1**

- a) uzskaites vērtībās, kas tiktu iekļautas mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos, pamatojoties uz mātesuzņēmuma pārejas datumu uz SFPS, ja nebūtu veiktas korekcijas konsolidācijas procedūrām un tādas uzņēmējdarbības apvienošanas ietekmei, kurā mātesuzņēmums iegādājās meitasuzņēmumu, vai

▼ **M5**

- b) uzskaites vērtībās, ko prasa pārējie SFPS, pamatojoties uz meitasuzņēmuma pārejas datumu uz SFPS. Šīs uzskaites vērtības varētu atšķirties no (a) apakšpunktā minētajām uzskaites vērtībām:

▼ **M1**

- i) ja atbrīvojumi šajā SFPS noved pie novērtējumiem, kas ir atkarīgi no pārejas datuma uz SFPS;

▼ **M5**

- (ii) ja meitasuzņēmuma finanšu pārskatos izmantotās grāmatvedības politikas atšķiras no konsolidētajos finanšu pārskatos izmantotajām grāmatvedības politikām. Piemēram, meitasuzņēmums var izmantot 16. SGS *Pamatlīdzekļi* doto izmaksu modeli kā savu grāmatvedības politiku, turpretim grupa var izmantot pārvērtēšanas modeli.

▼ **M1**

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.

25. 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) atsevišķajos finanšu pārskatos pēc konsolidācijas koriģēšanas un pašu kapitāla uzskaites korekcijām, kā arī tādas uzņēmējdarbības apvienošanas ietekmes koriģēšanas, kurā uzņēmums iegādājās meitasuzņēmumu. Līdzīgi, ja mātesuzņēmums kļūst par pirmreizēju piemērotāju saviem atsevišķajiem finanšu pārskatiem agrāk vai vēlāk nekā saviem konsolidētajiem finanšu pārskatiem, tas novērtē aktīvus un saistības tajās pašās vērtībās abos finanšu pārskatos, izņemot konsolidācijas korekcijas.

▼ **M9****Iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana**

- 25A. 39. SGS *Finanšu instrumenti*: atzīšana un novērtēšana ļauj finanšu aktīvu sākotnējā atzīšanā noteikt kā pieejamu pārdošanai vai finanšu instrumentu (ja izpilda noteiktus kritērijus) noteikt kā finanšu aktīvu vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Neatkarīgi no šīs prasības, tās izņēmumus piemēro šādos gadījumos:

- a) jebkuram uzņēmumam ir atļauts noteikt instrumentu kā pieejamu pārdošanai dienā, kad veic pāreju uz SFPS;
- b) *uzņēmums, kas iesniedz pirmos atbilstoši SFPS sagatavotos finanšu pārskatus par gada periodu, kas sākas 2006. gada 1. septembrī vai pēc šī datuma* – šādam uzņēmumam ir atļauts dienā, kad veic pāreju uz SFPS, jebkuru finanšu aktīvu vai finanšu saistības noteikt patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja šis aktīvs vai saistības attiecīgajā dienā atbilst kritērijiem, kas noteikti 39. SGS 9. punkta b) apakšpunkta i) vai ii) daļā vai 11A. punktā;
- c) *uzņēmums, kas iesniedz pirmos atbilstoši SFPS sagatavotos finanšu pārskatus par gada periodu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma, bet pirms 2006. gada 1. septembra* – šādam uzņēmumam ir atļauts dienā, kad veic pāreju uz SFPS, jebkuru finanšu aktīvu vai finanšu saistības noteikt patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja šis aktīvs vai saistības attiecīgajā dienā atbilst kritērijiem, kas noteikti 39. SGS 9. punkta b) apakšpunkta i) vai ii) daļā vai 11A. punktā. Ja pāreju uz SFPS veic pirms 2005. gada 1. septembra, šāda noteikšana nav jāveic līdz 2005. gada 1. septembrim, un tajā atļauts ietvert arī finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas atzīti laikā starp pāreju uz SFPS, un 2005. gada 1. septembri;
- d) *uzņēmums, kas iesniedz pirmos atbilstoši SFPS sagatavotos finanšu pārskatus par gada periodu, kas sākas pirms 2006. gada 1. janvāra, un ievēro 39. SGS 11A., 48A., AG4B.–AG4K., AG33A. un AG33B punktu, kā arī 2005. gadā veiktos grozījumus 9., 12. un 13. punktā* – šādam uzņēmumam pirmā atbilstoši SFPS veiktā pārskata perioda sākumā ir atļauts noteikt patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, jebkuru finanšu aktīvu vai finanšu saistības, kas attiecīgajā dienā atbilst šādi noteikšanai saskaņā ar jaunajiem un grozītajiem standarta punktiem. Ja uzņēmuma pirmais saskaņā ar SFPS veiktais

▼ **M9**

pārskata periods sākas pirms 2005. gada 1. septembra, šāda noteikšana nav jāveic līdz 2005. gada 1. septembrim, un tajā atļauts ietvert arī finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas atzīti laikā starp šī perioda sākumu un 2005. gada 1. septembri. Ja uzņēmums pārrēķina atbilstoši 39. SGS sagatavoto salīdzinošo informāciju, tas pārrēķina šo informāciju arī finanšu aktīviem, finanšu saistībām, vai finanšu aktīvu, finanšu saistību vai finanšu aktīvu un finanšu saistību grupai, kas noteikta pirmā atbilstoši SFPS veiktā pārskata perioda sākumā. Šādu salīdzinošās informācijas pārrēķinu veic tikai tad, ja noteiktie posteņi vai grupas dienā, kad veica pāreju uz SFPS, būtu izpildījuši šādas noteikšanas kritērijus atbilstoši 39. SGS 9. punkta b) apakšpunkta i) vai ii) daļā vai 11A. punktam, bet attiecībā uz posteņiem vai grupām, kas iegādāti pēc pārejas uz SFPS, ja tie būtu izpildījuši 9. punkta b) apakšpunkta i) vai ii) daļā vai 11A. punktā noteiktos kritērijus sākotnējās atzīšanas dienā;

- e) *uzņēmumu, kas iesniedz pirmos atbilstoši SFPS sagatavotos finanšu pārskatus par gada periodu, kas sākas pirms 2006. gada 1. septembra* – nepārkāpjot 39. SGS 91. punkta noteikumus, jebkurus finanšu aktīvus un finanšu saistības, ko šis uzņēmums noteicis patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, atbilstoši iepriekš norādītajam c) vai d) apakšpunktam, un kas iepriekš noteikti kā pret risku nodrošināti posteņi patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaites attiecībās, pārtrauc noteikt šajās attiecībās vienlaikus ar noteikšanu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼ **M6**

- 25B. Pirmreizējam pielietotajam ir ieteicams, bet nav obligāti piemērot 2. SFPS *Maksājums ar akcijām* pašu kapitāla instrumentiem, kas tika piešķirti pēc 2002. gada 7. novembra. Pirmreizējam pielietotajam ir ieteicams, bet nav obligāti, piemērot 2. SFPS pašu kapitāla instrumentiem, kas tika piešķirti pēc 2002. gada 7. novembra, kas tika garantēti pirms pēdējā a) pārejas datuma uz SFPS un b) 2005. gada 1. janvāra. Tomēr, ja pirmreizējais pielietotājs izvēlas piemērot 2. SFPS šādiem pašu kapitāla instrumentiem, tas var to darīt tikai, ja uzņēmums ir publicējis šo pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas noteikta novērtēšanas datumā, kā noteikts 2. SFPS. Visiem piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, kuriem šis 2. SFPS netiek piemērots (piemēram, 2002. gada 7. novembrī vai pirms tam piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem), pirmreizējam pielietotajam tomēr jāatklāj 2. SFPS Nr. 44. un 45. punktā pieprasītā informācija. Ja pirmreizējais pielietotājs pārveido pašu kapitāla instrumentu piešķiršanas nosacījumus, kuriem 2. SFPS netiek piemērots, uzņēmumam netiek pieprasīts piemērot 2. SFPS 26.–29. punktu, ja pārveidošana ir notikusi pirms pēdējā a) pārejas datuma uz SFPS un b) 2005. gada 1. janvāra.
- 25C. Pirmreizējam pielietotajam ir ieteicams, bet nav obligāti, piemērot 2. SFPS saistībām, kas rodas no maksājumiem ar akcijām, kas tika apmaksāti pirms pārejas datuma uz SFPS. Pirmreizējam pielietotajam ir arī ieteicams, bet nav obligāti piemērot SFPS saistībām, kas tika apmaksātas pirms 2005. gada 1. janvāra. Saistībām, kurām piemēro 2. SFPS, pirmreizējam pielietotajam netiek pieprasīts pārveidot salīdzinošo informāciju, ja šī informācija attiecas uz periodu vai datumu, kas ir pirms 2002. gada 7. novembra.

▼ **M3****Apdrošināšanas līgumi**

- 25D. Pirmreizējs piemērotājs var pielietot pārejas noteikumus, kas aprakstīti 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. 4. SFPS ierobežo apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politiku maiņu, ieskaitot pirmreizēja piemērotāja izmaiņas.

▼ **M4****Izmaiņas esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās, kas iekļautas pamatlīdzekļu izmaksās**

- 25E. 1. SFPIK *Izmaiņas esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās* nosaka konkrētas izmaiņas 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 pielietotajam nav jāpilda šīs prasības attiecībā uz saistībām, kas radušās pirms pārejas datuma uz SFPS. Ja pirmreizējs pielietotājs izmanto šo atbrīvojumu, tam:

- a) jānovērtē saistības dienā, kad notiek pāreja uz SFPS saskaņā ar 37. SGS;

▼ **M4**

- b) pieņemot, ka ir attiecināma 1. SFPIK, jāaplēs summa, kura būtu bijusi iekļauta attiecīgā aktīva izmaksās saistību rašanās brīdī, diskontējot saistību summu līdz šai dienai, izmantojot tās ar pagātnes risku koriģētas diskonta likmes(ju) optimālo aplēsi, kādu tas būtu piemērojis attiecīgajām 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.

▼ **M10****NOMA****4. SFPIK Noteikšana, vai vienošanās paredz nomu**

- 25F. Piemērojot prasības pirmo reizi, uzņēmums var piemērot 4. SFPIK pārejas noteikumus *Noteikšana, vai vienošanās paredz nomu*. Tādēļ, pamatojoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv pārejas datumā, uzņēmums, kas piemēro prasības pirmo reizi, var noteikt, vai vienošanās, kas pastāv datumā, kad tiek pāriets uz SFPIK, ietver nomu.

▼ **M8****Finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesās vērtības noteikšana**

- 25G. Neskatoties uz 7. un 9. punktā minētajām prasībām, uzņēmums var piemērot 39. SGS AG76. punkta pēdējā teikumā un AG76.A punktā noteiktās prasības vienā no sekojošiem veidiem:
- a) perspektīvi darījumiem pēc 2002. gada 25. oktobra; vai
  - b) perspektīvi darījumiem pēc 2004. gada 1. janvāra.

▼ **M1****Izņēmumi no citu SFPS piemērošanas ar atpakaļejošu spēku**▼ **M3**

26. Šis SFPS aizliedz dažu citu SFPS aspektu piemērošanu ar atpakaļejošu datumu, kas attiecas uz:

▼ **M1**

- a) finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanas pārtraukšanu (27. punkts);

▼ **M3**

- b) riska ierobežošanas uzskaiti (28. – 30. punkts);
- c) aplēsēm (31. – 34. punkts); un
- d) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai un pārtrauktām darbībām.

▼ **M1****Finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana**▼ **M2**

27. Atskaitot 27A. punktā pieļautos gadījumus, pirmās pieņemšanas veicējs piemēro 39. SGS atzīšanas pārtraukšanas prasības turpmākos periodos attiecībā uz darījumiem, kas noslēgti ne ātrāk kā 2004. gada 1. janvārī.
- 27A. Neskatoties uz 27. punktā izteiktajām prasībām, uzņēmums drīkst piemērot 39. – 37. punktā un A. Pielikuma AG36. – AG52. punktā uzskaitītās atzīšanas pārtraukšanas prasības attiecībā uz iepriekšējiem periodiem no tās dienas, kad uzņēmums izdara šo izvēli, ar noteikumu, ka informācija, kas nepieciešama, piemērojot 39. SGS tiem aktīvu un saistību posteņiem, kuru atzīšana tikusi pārtraukta iepriekšēju darījumu rezultātā, tika iegūti sākotnējās šo darījumu uzskaites reizē.

▼ **M1****Riska ierobežošanas uzskaitē**

28. Kā to prasa 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana", pārejas datumā uz SFPS uzņēmums:
- a) novērtē visus atvasinātus instrumentus patiesajā vērtībā un
  - b) izslēdz visus atliktos zaudējumus un guvumus attiecībā uz atvasinātajiem instrumentiem, kas tika uzrādīti saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, it kā tie būtu aktīvi vai saistības.
29. Uzņēmums neatspoguļo savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē tāda veida riska ierobežošanas attiecības, kas neatbilst riska ierobežošanas uzskaitē saskaņā ar 39. SGS (piemēram, daudzas riska ierobežošanas attiecības, ja riska ierobežošanas instruments ir naudas instruments vai rakstisks iespēju līgums, ja nodrošinātais postenis ir tīrā pozīcija

▼ **M1**

vai ja riska ierobežošana sedz procentu risku līdz termiņa beigām turētā ieguldījumā). Tomēr, ja uzņēmums izraudzījās tīro pozīciju par nodrošinātu posteni saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, tas var izraudzīties atsevišķu posteni šīs tīrās pozīcijas ietvaros par nodrošinātu posteni saskaņā ar SFPS ar nosacījumu, ka tas to izdara ne vēlāk par pārejas datumu uz SFPS.

▼ **M2**

30. Ja pirms dienas, kad notika pāreja uz SFPS, uzņēmums noteica darījumu kā apdrošinātu darījumu, bet, ja apdrošināšana neatbilst 39. SGS riska apdrošināšanas uzskaites prasībām, uzņēmums piemēro 39. SGS 91. un 101. punkta nosacījumus, lai pārtrauktu riska ierobežošanas uzskaiti. Darījumus, kuri noslēgti pirms pārejas dienas uz SFPS, nedrīkst attiecināt uz iepriekšējiem periodiem noteikt kā apdrošinātus.

▼ **M1****Aplēses**

31. **Uzņēmuma aplēses saskaņā ar SFPS pārejas datumā uz SFPS atbilst aplēsēm, kas veiktas tam pašam datumam saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem (pēc korekcijām, lai atspoguļotu jebkuru grāmatvedības politiku atšķirību), ja vien nav objektīvu pierādījumu, ka šīs aplēses bija kļūdainas.**
32. Pēc pārejas datuma uz SFPS uzņēmums var saņemt informāciju par aplēsēm, ko tas ir veicis saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Saskaņā ar 31. punktu uzņēmums aplūko šīs informācijas saņemšanu tādā pašā veidā kā nekorigējošus notikumus pēc bilances datuma saskaņā ar 10. SGS "Notikumi pēc bilances datuma". Piemēram, pieņemsim, ka uzņēmuma pārejas datums uz SFPS ir 2004. gada 1. janvāris un jauna informācija 2004. gada 15. jūlijā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pieprasa 2003. gada 31. decembrī veiktas aplēses pārskatīšanu. Uzņēmums neatspoguļo šo jauno informāciju savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē (ja vien aplēsēs nav jāveic korekcija par jebkuru grāmatvedības politiku atšķirībām vai ir objektīvi pierādījumi, ka aplēses bija kļūdainas). Tā vietā uzņēmums atspoguļo šo jauno informāciju savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā (vai, vajadzības gadījumā, citās pašu kapitāla izmaiņās) par periodu, kas beidzas 2004. gada 31. decembrī.
33. Uzņēmumam var būt jāveic aplēses saskaņā ar SFPS pārejas datumā uz SFPS, kas nebija nepieciešamas šajā datumā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Lai panāktu konsekvenci ar 10. SGS, šīs aplēses saskaņā ar SFPS atspoguļo apstākļus, kas bija spēkā pārejas datumā uz SFPS. Īpaši tirgus cenu, procentu likmju vai ārvalstu valūtas maiņas kursu aplēses pārejas datumā uz SFPS atspoguļo tirgus nosacījumus šajā datumā.
34. Šā standarta 31. līdz 33. punktu piemēro saskaņā ar SFPS sagatavotai sākuma bilancei. Tos piemēro arī salīdzināmam periodam, kas uzrādīts uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos, un tādā gadījumā atsaucies uz pārejas datumu uz SFPS aizstāj ar atsaucēm uz šā salīdzināmā perioda beigām.

▼ **M3**

- 34A. 5. SFPS pieprasa, lai to pielieto perspektīvi neapgrozāmajiem aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā turētas pārdošanai un darbībām, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas pēc SFPS stāšanās spēkā datuma. 5. SFPS atļauj uzņēmumam piemērot SFPS prasības visiem neapgrozāmajiem aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, un darbībām, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas jebkurā datumā pēc SFPS stāšanās spēkā datuma, ja novērtējumi un cita informācija, kas nepieciešama, lai pielietotu SFPS, tika iegūta laikā, kad kritēriji bija izpildīti.
- 34B. Uzņēmumam ar pārejas datumu uz SFPS pirms 2005. gada 1. janvāra jāpiemēro 5. SFPS pārejas noteikumi. Uzņēmuma ar pārejas datumu uz SFPS 2005. gada 1. janvārī vai vēlāk piemēro 5. SFPS ar atpakaļejošu datumu.

▼ **M1****UZRĀDĪŠANA UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA**

35. Šis SFPS neparedz atbrīvojumus no uzrādīšanas un informācijas atklāšanas prasībām citos SFPS.

**Salīdzināmā informācija**

36. Lai ievērotu 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana", uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos ietver vismaz vienu salīdzināmās informācijas gadu saskaņā ar SFPS.

▼ **M3****Atbrīvojums no prasības pārveidot salīdzinošos datus 39. SGS un 4. SFPS vajadzībām**▼ **M12**

36A. Savos pirmajos saskaņā ar SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos uzņēmums, kas pieņem SFPS pirms 2006. gada 1. janvāra, ietver vismaz vienu salīdzināmās informācijas gadu, bet šai salīdzināmai informācijai nav jāatbilst 32. SGS, 39. SGS vai 4. SFPS. Uzņēmums, kas izvēlas sniegt salīdzināmo informāciju, kura neatbilst 32. SGS, 39. SGS vai 4. SFPS, savā pirmajā pārējas gadā:

- (a) piemēro savu iepriekšējo vispārpieņemto grāmatvedības principu atzīšanas un novērtēšanas prasības salīdzināmajā informācijā par finanšu instrumentiem 32. SGS un 39. SGS darbības jomā un par apdrošināšanas līgumiem 4. SFPS darbības jomā;

▼ **M3**

- (b) jāatklāj šis fakts kopā ar principiem, kādi izmantoti, sagatavojot šo informāciju;

- (c) jāatklāj galveno korekciju apraksts, saskaņā ar kurām dati atbilstu 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām. Šo korekciju summas uzņēmums var neatklāt. Tomēr uzņēmumam jāuzskata visas korekcijas, kas veiktas periodā starp bilances sastādīšanas dienu salīdzināmā perioda beigās (t. i., tās bilances, kurā ietverti pēc iepriekš izmantotajiem vispārpieņemtās grāmatvedības principiem uzskaitīti salīdzinošie dati) un bilances sastādīšanas dienu pirmā SFPS atskaites perioda sākumā (t. i., pirmo periodu, kurā iekļautas 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS ietvertās prasības), kā korekcijas, kuras rodas no grāmatvedības politikas maiņas, un jāatklāj 8. SGS 28. punktā no a) līdz f) apakšpunktos, kā arī 8. IAS f) un i) apakšpunktos prasītā informācija.

28. punkta f) Dapakšpunkts attiecas tikai uz summām, kuras uzrādītas bilancē salīdzināmā perioda atskaites dienā.

▼ **M12**

Uzņēmuma gadījumā, kas izvēlas sniegt salīdzināmo informāciju, kura neatbilst 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS, atsaucies uz "pārējas datums uz SFPS" nozīmē vienīgi šo standartu gadījumā pirmā SFPS pārskata perioda sākumu. Šiem uzņēmumiem jāievēro 1. SGS 15. punkta (c) apakšpunkts, lai atklātu papildu informāciju, ja SFPS konkrēto prasību ievērošana nav pietiekama, lai ļautu lietotājiem izprast konkrēto darījumu, citu notikumu un nosacījumu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli un finanšu darbības rezultātiem.

**Atbrīvojums no prasības sniegt salīdzināmu informāciju 6. SFPS nolūkā**

36B. Uzņēmumam, kas pieņem SFPS pirms 2006. gada 1. janvāra un izvēlas pieņemt 6. SFPS "Derīgo izrakteņu pētniecība un novērtēšana" pirms 2006. gada 1. janvāra, nav jāpiemēro 6. SFPS prasības salīdzināmai informācijai, kura sniegta tā pirmajos finanšu pārskatos saskaņā ar SFPS.

**Atbrīvojums no prasības atklāt salīdzināmo informāciju par 7. SFPS**

36C. Uzņēmumam, kas pieņem SFPS pirms 2006. gada 1. janvāra un izvēlas pieņemt 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* savos pirmajos saskaņā ar SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, šajos finanšu pārskatos nav jāatklāj 7. SFPS pieprasītā salīdzināmā informācija.

▼ **M1**

37. 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. Bez tam daži uzņēmumi uzrāda salīdzināmu informāciju saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, kā arī 1. SGS prasīto salīdzināmo informāciju. Jebkuros finanšu pārskatos, kuros ietverti vēsturiski kopsavilkumi vai salīdzināma informācija saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, uzņēmums:

- a) skaidri apzīmē iepriekšējo saskaņā ar vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem sagatavoto informāciju kā to informāciju, kas nav sagatavota saskaņā ar SFPS, un
- b) atklāj to galveno korekciju būtību, kas tos to padarītu atbilstīgu SFPS. Uzņēmumam nav jānosaka šo korekciju apjoms.

**▼ M1****Pārejas uz SFPS skaidrojums**

38. **Uzņēmums skaidro, kā pāreja no iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uz SFPS ietekmēja tā uzrādīto finanšu stāvokli, finanšu darbības rezultātus un naudas plūsmas.**

**Saskaņojumi**

39. Lai izpildītu 38. punktu, uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos ietver:
- a) tā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uzrādītā pašu kapitāla saskaņošanu ar tā pašu kapitālu saskaņā ar SFPS abos šādos datumos:
    - i) pārejas datumā uz SFPS un
    - ii) pēdējā perioda beigās, kas uzrādīts uzņēmuma pašos pēdējos gada finanšu pārskatos, kuri sagatavoti saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem;
  - b) to peļņas vai zaudējumu, kas uzrādīti saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pēdējam periodam uzņēmuma pašos pēdējos gada finanšu pārskatos, saskaņošanu ar peļņu vai zaudējumiem saskaņā ar SFPS tajā pašā periodā un
  - c) ja uzņēmums pirmo reizi atzina vai apvērsa zaudējumus no vērtības samazināšanās, sagatavojot sākuma bilanci saskaņā ar 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 uz SFPS.
40. Šā standarta 39. punkta a) un b) apakšpunktā pieprasītie saskaņojumi sniedz pietiekamu informāciju, lai lietotāji varētu izprast būtiskās korekcijas bilanci un peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Ja uzņēmums sniedza naudas plūsmas pārskatu saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, tas skaidro arī būtiskās korekcijas naudas plūsmas pārskatā.
41. Ja uzņēmums uzzina par kļūdām, kas izdarītas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, 39. punkta a) un b) apakšpunktā pieprasītie saskaņojumi atšķir šo kļūdu labojumu no grāmatvedības politiku izmaiņām.
42. 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" neaplūko grāmatvedības politiku izmaiņas, kas rodas, kad uzņēmums pirmo reizi pieņem SFPS. Tādēļ 8. SGS informācijas atklāšanas prasības par grāmatvedības politiku izmaiņām nepiemēro uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos.
43. Ja uzņēmums nesniedza finanšu pārskatus par iepriekšējiem periodiem, tas jānorāda tā saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos.

**▼ M9**

- 43A. Uzņēmumam atļauts noteikt iepriekš atzītu finanšu aktīvu vai finanšu saistības kā finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, vai kā pārdošanai pieejamu finanšu aktīvu, saskaņā ar 25A. punktu. Uzņēmums atklāj katrā kategorijā noteikto finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesās vērtības to noteikšanas dienā, klasifikāciju un uzskaites vērtību iepriekšējos finanšu pārskatos.

**▼ M1****Patiesās vērtības izmantošana par domātajām izmaksām**

44. Ja uzņēmums izmanto patieso vērtību savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilanci par pamatlīdzekļu objekta, ieguldījuma īpašuma vai materiālā aktīva domātajām izmaksām (sk. 16. un 18. punktu), uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos par katru posteni saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilanci atklāj:
- a) šo patieso vērtību kopsummu un
  - b) to uzskaites vērtību kopējo korekciju, kas uzrādītas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

**Starpperioda finanšu pārskati**

45. Lai izpildītu 38. punktu, ja uzņēmums sniedz starpperioda finanšu pārskatu saskaņā ar 34. SGS "Starpperioda finanšu pārskati" par perioda daļu, kas ietverts tā pirmajos saskaņā ar SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, uzņēmums izpilda šādas prasības papildus 34. SGS prasībām:
- a) katrs šāds starpperioda finanšu pārskats, ja uzņēmums sniedza starpperioda finanšu pārskatu par uzreiz iepriekšējā finanšu gada salīdzināmu starpperiodu, ietver saskaņojumus:



▼ **M1**

- i) tā pašu kapitālu saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem šā salīdzināmā starpperioda beigās ar tā pašu kapitālu saskaņā ar SFPS šajā datumā un
  - ii) tā peļņu vai zaudējumus saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem šajā salīdzināmā starpperiodā (kārtējā un no gada sākuma līdz konkrētajam datumam) ar tā peļņu vai zaudējumiem saskaņā ar SFPS šajā periodā;
- b) papildus a) apakšpunktā pieprasītajiem saskaņojumiem uzņēmuma pirmais starpperioda finanšu pārskats saskaņā ar 34. SGS par perioda daļu, kas ietilpst tā saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos, ietver saskaņojumus, kas aprakstīti 39. punkta a) un b) apakšpunktā (kas papildināti ar informāciju, kura prasīta 40. un 41. punktā), vai savstarpēju norādi uz citu publicētu dokumentu, kurā ietverti šie saskaņojumi.
46. 34. SGS prasa minimālu informāciju, kas pamatojas uz pieņēmumu, ka starpperioda finanšu pārskata lietotājiem ir pieejami arī paši 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 pašos pēdējos gada finanšu pārskatos saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem neatklāja informāciju, kas ir būtiska kārtējā starpperioda izpratnei, tā starpperioda finanšu pārskatā atklāj šo informāciju vai ietver savstarpēju norādi uz citu publicētu dokumentu, kurā tā ietverta.

## PIEMĒROŠANAS DIENA

47. Uzņēmums piemēro šo SFPS, ja tā saskaņā ar SFPS sagatavotie pirmie finanšu pārskati ir par periodu, kurš sākas 2004. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotie pirmie finanšu pārskati ir par periodu, kurš sākas pirms 2004. gada 1. janvāra, un uzņēmums piemēro šo SFPS PIK-8 "SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu" vietā, tas dara zināmu šo faktu.

▼ **M2**

## Finanšu aktīvu vai finanšu saistību apzīmējums

- 47A. Uzņēmumam atļauts noteikt iepriekš atzītu finanšu aktīvus vai finanšu saistības kā finanšu aktīvu posteni vai finanšu saistību posteni pēc patiesās vērtības caur peļņu un zaudējumiem vai kā paredzētu pārdošanai saskaņā ar 25A. punktu. Uzņēmums atklāj visu finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņu katrā kategorijā atsevišķi noteikto posteņu patiesās vērtības, klasifikāciju un bilances vērtības, pēc kurām tie tika uzskaitīti iepriekšējos finanšu pārskatos.

▼ **M1***A papildinājums***Definētie termini**

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

pārejas datums uz SFPS	Agrākā perioda sākums, par kuru uzņēmums sniedz pilnīgu salīdzināmu informāciju saskaņā ar SFPS savos saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos.
domātās izmaksas	Summa, ko izmanto par izmaksu vai amortizēto izmaksu aizvietotāju noteiktā datumā. Sekojošā nolietojumā vai amortizācijā pieņem, ka uzņēmums sākotnēji ir atzinis aktīvu vai saistības noteiktā datumā un ka izmaksas bija vienādas ar domātajām izmaksām.
patiesā vērtība	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
saskaņā ar SFPS sagatavotie pirmie finanšu pārskati	Pirmie gada finanšu pārskati, kuros uzņēmums pieņem starptautiskos finanšu pārskatu standartus (SFPS) ar skaidru un tiešu paziņojumu par atbilstību SFPS.
pirmreizējs piemērotājs	Uzņēmums, kas sniedz savus saskaņā ar SFPS sagatavotos pirmos finanšu pārskatus.
▼ <b>M5</b> starptautiskie finanšu pārskatu standarti (SFPS)	Standarti un interpretācijas, kuras pieņēmusi Starptautisko grāmatvedības standartu padome (SGSP). Tie ietver: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Starptautiskos finanšu pārskatu standartus;</li> <li>b) Starptautiskos grāmatvedības standartus; un</li> <li>c) Starptautisko finanšu pārskatu interpretācijas komitejas (SFPIK) vai bijušās Pastāvīgās interpretācijas komitejas (PIK) izdotās interpretācijas.</li> </ul>
▼ <b>M1</b> saskaņā ar SFPS sagatavota sākuma bilance	Uzņēmuma bilance (publicēta vai nepublicēta) pārejas datumā uz SFPS.
iepriekšējie vispāri pieņemti grāmatvedības principi	Uzskaites pamats, kuru pirmreizējs piemērotājs izmantoja tieši pirms SFPS pieņemšanas.
pārskata datums	Tāda pēdējā perioda beigas, kuru aptver finanšu pārskati vai starpperioda finanšu pārskats.
▼ <b>M2</b> pirmais SFPS atskaites periods	Atskaites periods, kurš beidzas uzņēmuma pirmo SFPS finanšu pārskatu atskaites datumā

▼ **M1***B papildinājums***Uzņēmējdarbības apvienošana**

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

▼ **M3**

- B.1. Pirmreizējs piemērotājs var izlemt nepiemērot 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* ar atpakaļejošu spēku iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai (uzņēmējdarbības apvienošana, kas notika pirms pārejas datuma uz SFPS). Tomēr, ja pirmreizējs piemērotājs pārveido jebkuru uzņēmējdarbības apvienošanu saskaņā ar 3. SFPS, tam jāpārveido visas turpmākās uzņēmējdarbības apvienošanas un jāpiemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (ar 2004. gada labojumiem) un 38. SGS *Nemateriāli aktīvi* (ar 2004. gada labojumiem) ar to pašu datumu. Piemēram, ja pirmreizējs piemērotājs nolēmj mainīt uzņēmējdarbības apvienošanu, kas veikta 2002. gada 30. jūnijā, tam jāmaina visas uzņēmējdarbības apvienošanas, kas veiktas starp 2002. gada 30. jūniju un pārejas datumu uz SFPS, un tam arī jāpiemēro 36. SGS (ar 2004. gada labojumiem) un 38. SGS (ar 2004. gada labojumiem), sākot ar 2002. gada 30. jūniju.

▼ **M5**

- B.1.A. Uzņēmumam nepieciešams piemērot 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* ar atpakaļejošu spēku patiesās vērtības korekcijām un nemateriālai vērtībai, kas veidojušās uzņēmējdarbības apvienošanās, kas notikušas pirms pārejas datuma uz SFPS. Ja uzņēmums nepiemēro 21. SGS ar atpakaļejošu spēku 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, vai nu kas jau ir izteiktas uzņēmuma pārskata valūtā vai kas ir nemonētāri ārvalstu valūtas posteņi, kurus uzrāda, lietojot valūtas kursu, kas piemērots saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.
- B.1.B. Uzņēmums var piemērot 21. SGS ar atpakaļejošu spēku patiesās vērtības korekcijām un nemateriālai vērtībai, kas radusies:
- visas uzņēmējdarbības apvienošanās, kas radušās pirms pārejas datuma uz SFPS;
  - visas uzņēmējdarbības apvienošanās, ko uzņēmums vēlas mainīt, lai izpildītu 22. SGS prasības, kā atļauts augstāk esošā B1 punktā.

▼ **M1**

- B.2. Ja pirmreizējs piemērotājs nepiemēro 22. SGS ar atpakaļejošu spēku iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai, tam ir šādas sekas uz šo uzņēmējdarbības apvienošanu:
- pirmreizējais piemērotājs saglabā tādu pašu klasifikāciju (kā likumīgā iegādātāja veiktā iegāde, likumīgā iegādātā uzņēmuma veiktā apvērsta iegāde vai līdzdalības apvienošana) kā savos saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtajiem grāmatvedības principiem sagatavotajos finanšu pārskatos;
  - pirmreizējais piemērotājs atzīst visus savus aktīvus un saistības pārejas datumā uz SFPS, ko iegādājās vai uzņēmas iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā, kas nav:
    - daži finanšu aktīvi un finanšu saistības, kuru atzīšana pārtraukta saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem (sk. 27. punktu), un
    - aktīvi, tostarp nemateriālā vērtība, un saistības, kas nebija atzītas iegādātāja konsolidētajā bilanci saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem un arī neatbilstu atzīšanai saskaņā ar SFPS iegādātā uzņēmuma atsevišķā bilanci (sk. B.2. punkta f) līdz i) apakšpunktu).

Pirmreizējais piemērotājs atzīst jebkuras rezultātā radušās 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. B.2. punkta g) apakšpunkta i) daļu);

- pirmreizējais piemērotājs izslēdz no savas saskaņā ar SFPS sagatavotās sākuma bilances jebkuru saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem atzīto posteni, kas neatbilst atzīšanai par aktīvu vai saistībām saskaņā ar SFPS. Pirmreizējais piemērotājs uzskaita rezultātā radušās izmaiņas šādi:

## ▼ M1

- i) pirmreizējais piemērotājs var būt klasificējis iepriekšēju uzņēmējdarbības apvienošanu kā iegādi un atzinis to par nemateriālu aktīvu posteni, kas neatbilst atzīšanai 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. B.2. punkta g) apakšpunkta i) daļu un B.2. punkta i) apakšpunktu);
  - ii) pirmreizējais piemērotājs atzīst visas pārējās rezultātā radušās izmaiņas nesadalītājā peļņā <sup>(1)</sup>;
- d) SFPS pieprasa dažu aktīvu un saistību sekojošu novērtēšanu saskaņā ar metodi, kas nepamatojas uz sākotnējām izmaksām, piemēram, patiesā vērtība. Pirmreizējais piemērotājs novērtē šos aktīvus un saistības pēc šīs metodes savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē pat tad, ja tos iegādājās vai tās uzņēmās iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā. Tas atzīst jebkuras rezultātā radušās 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 saskaņā ar SFPS tajā 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;
- f) ja iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts aktīvs vai uzņemtas saistības nebija atzītas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, aktīvam vai saistībām nav domātās izmaksas nulles vērtībā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē. Tā vietā iegādātājs atzīst un novērtē aktīvu vai saistības savā konsolidētajā bilancē pēc metodes, ko SFPS prasītu iegādātā uzņēmuma atsevišķajā bilancē. Piemēram, ja iegādātājs saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem nav kapitalizējis iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātu finanšu nomu, tas kapitalizē šo nomu savos konsolidētajos finanšu pārskatos, kā to 17. SGS "Noma" pieprasītu iegādātajam uzņēmumam veikt savā atsevišķajā saskaņā ar SFPS sagatavotajā bilancē. Un otrādi, ja aktīvs vai saistības tika iekļautas nemateriālajā vērtībā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, bet būtu bijušas jāatzīst atsevišķi saskaņā ar 22. SGS, šis aktīvs vai saistības paliek nemateriālajā vērtībā, ja vien SFPS neprasa aktīva vai saistību atzīšanu iegādātā uzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos;
- g) nemateriālās vērtības uzskaites vērtība saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē ir tās uzskaites vērtība saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pārejas datumā uz SFPS pēc šādām trijām korekcijām:
- i) ja tas prasīts iepriekš B.2. punkta 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 B.2. punkta f) apakšpunktā prasīts, lai pirmreizējais piemērotājs atzītu nemateriālu aktīvu, kas bija iekļauts atzītā 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) iespējama situācija, kas ietekmē pirkuma atlīdzības summu par iepriekšējo uzņēmējdarbības apvienošanu, var būt atrisināta pirms pārejas datuma uz SFPS. Ja var veikt iespējamās korekcijas ticamu aplēsi un tās maksājums ir ticams, pirmreizējais piemērotājs par šo summu koriģē nemateriālo vērtību. Tāpat pirmreizējais piemērotājs koriģē nemateriālās vērtības uzskaites vērtību, ja iepriekš atzītu iespējamu korekciju vairs nevar ticami novērtēt vai tās maksājums vairs nav ticams;
  - iii) neatkarīgi no tā, vai ir kāda norāde par to, ka nemateriālā vērtība var būt samazinājusies, pirmreizējais piemērotājs piemēro 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās", pārbaudot nemateriālās vērtības

<sup>(1)</sup> Šīs izmaiņas ietver pārklasifikācijas no nemateriāliem aktīviem vai uz tiem, ja nemateriālā vērtība nebija atzīta par aktīvu saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Tas nozīmē, ja saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uzņēmums a) atskaitīja nemateriālo vērtību tieši no pašu kapitāla vai b) neuzskatīja uzņēmējdarbības apvienošanu par iegādi.

## ▼ M1

- samazināšanos pārejas datumā uz SFPS un atzīstot jebkurus zaudējumus no vērtības samazināšanās nesadalītājā peļņā (vai, ja to pieprasa 36. SGS, – pārvērtēšanas pārsniegumā). Vērtības samazināšanās pārbaudi pamato ar apstākļiem pārejas datumā uz SFPS;
- h) nemateriālo aktīvu vērtības uzskaites vērtībai neveic citas korekcijas pārejas datumā uz SFPS. Piemēram, pirmreizējais piemērotājs nepārveido nemateriālo aktīvu vērtības uzskaites vērtību:
- i) lai izslēgtu procesā esošu pētniecību un attīstību, kas iegādāta šajā uzņēmējdarbības apvienošanā (ja vien saistītais nemateriālais aktīvs neatbilst atzīšanai saskaņā ar 38. SGS iegādātā uzņēmuma atsevišķā bilancē);
  - ii) lai koriģētu nemateriālās vērtības iepriekšējo amortizāciju;
  - iii) lai apvērstu nemateriālās vērtības korekcijas, kuras neatļautu 22. SGS, 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 piemērotājs atzina nemateriālo vērtību saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem par atskaitījumu no pašu kapitāla:
- i) tas šo nemateriālo vērtību neatzīst savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē. Bez tam tas nepārnēs šo nemateriālo vērtību uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu, ja tas atsavina meitasuzņēmumu vai ja samazinās meitasuzņēmumā veiktā ieguldījuma vērtība;
  - ii) korekcijas, ko veic pirkuma atlīdzību ietekmējošas iespējamās situācijas sekojošas atrisināšanas rezultātā, atzīst nesadalītājā 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 meitasuzņēmuma atsevišķajā bilancē. Nemateriālās vērtības domātās izmaksas pārejas datumā uz SFPS 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 mazākuma līdzdalību un atlikto nodokli.
- B.3. Atbrīvojumu iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai piemēro arī iepriekšējai ieguldījumu iegādei asociētos uzņēmumos un līdzdalības iegūšanai kopuzņēmumos.
- B.4. Bez tam B.1. punktam izvēlēto datumu tāpat piemēro visām šīm iegādēm.

▼ **M1***C papildinājums***Grozījumi citos SFPS**

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2004. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS agrākam periodam, šie grozījumi stājas spēkā attiecībā uz šo agrāko periodu.

- C.1. Šis SFPS aizstāj PIK-8 "SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu".
- C.2. Šis SFPS izdara šādus grozījumus 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana" 172. punkta h) apakšpunktā:
- "h) ja pārvēršana vērtspapīros, nodošana vai cits atzīšanas pārtraukšanas darījums tika uzsākts pirms tā finanšu gada sākuma, kurā sākotnēji piemēro šo standartu, šā darījuma uzskaiti nedrīkst mainīt ar atpakaļejošu spēku, lai izpildītu šā standarta prasības. Tomēr tas neatbrīvo nodevēju no prasībām:
- i) atzīt visus atvasinātos instrumentus vai citu līdzdalību, piemēram, apkalpošanas tiesības vai apkalpošanas saistības, kas saglabātas pēc šā darījuma un kas atbilst atzīšanai saskaņā ar šo standartu vai citiem SFPS, un
  - ii) konsolidēt visas nodevēja kontrolētās īpašam nolūkam dibinātās sabiedrības (sk. PIK-12 "Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātās sabiedrības")."

▼ **M3**▼ **B****PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-10****Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojama interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēti piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 20. SGS "Valsts dotāciju uzskaitē 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 atbilst 20. SGS dotajai valsts dotāciju definīcijai. Tādēļ par šīm dotācijām nedrīkst tieši kreditēt pašu kapitālu.

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada janvāris.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. augustā. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

▼ **M5**

▼ **B****PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-12****Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

▼ **M5**

**Atsauce:** 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*

▼ **B***Jautājums*

1. Sabiedrību var izveidot, lai sasniegtu šauru un labi noteiktu mērķi (piem., veiktu nomu, pētniecības un attīstības darbību vai finanšu aktīvu pārvēršanu vērtspapīros). Šāda īpašam nolūkam dibināta sabiedrība var būt sabiedrības, tresta, personālsabiedrības vai neregistrētas sabiedrības veidā. Īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības bieži veido ar likumīgu vienošanos, kas uzliek stingrus un dažreiz pastāvīgus ierobežojumus tās valdes, pilnvarotā vai vadības lēmumu pieņemšanas varai pār īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbību. Šie noteikumi bieži nosaka, ka politiku, kas virza īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības pašreizējo darbību, nevar grozīt, izņemot varbūt tā veidotāju vai sponsoru (t.i., tie darbojas "autopilotā").
2. Sponsors (vai uzņēmums, kura vārdā tika izveidota īpašam nolūkam dibināta sabiedrība) bieži nodod aktīvus īpašam nolūkam dibinātai sabiedrībai, iegūst tiesības izmantot īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības turētos aktīvus vai sniedz pakalpojumus īpašam nolūkam dibinātai sabiedrībai, kamēr citas personas ("kapitāla sniedzēji") var sniegt finansējumu īpašam nolūkam dibinātai sabiedrībai. Uzņēmums, kas uzsāk darījumus ar īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību (bieži veidotājs vai sponsors) pēc būtības var kontrolēt īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību.
3. Izdevīga līdzdalība īpašam nolūkam dibinātā sabiedrībā var, piemēram, būt parāda instrumenta, pašu kapitāla instrumenta, līdzdalības tiesību, atlikušās līdzdalības vai nomas veidā. Dažas izdevīgas līdzdalības var vienkārši sniegt turētājam fiksētu vai noteiktu atdeves likmi, kamēr citas dod turētājam tiesības vai piekļūšanu citiem turpmākajiem saimnieciskajiem labumiem no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības. Lielākajā daļā gadījumu veidotājs vai sponsors (vai uzņēmums, kura vārdā tika izveidota īpašam nolūkam dibināta sabiedrība) saglabā būtisku izdevīgu līdzdalību īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbībā pat tad, lai gan tam var piederēt neliela vai nepiederēt nekāda īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības pašu kapitāla daļa.
4. 27. SGS pieprasa sabiedrību konsolidāciju, kuras kontrolē pārskatus sniedzējs uzņēmums. Tomēr standarts nesniedz skaidrus norādījumus par īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību konsolidāciju.
5. Jautājums ir, kādos gadījumos uzņēmumam jākonsolidē īpašam nolūkam dibināta sabiedrība.
6. Šī interpretācija neattiecas uz pēcnodarbinātības pabalstu plāniem vai pašu kapitālam piesaistītiem kompensācijas plāniem.
7. Aktīvu pārvešana no uzņēmuma uz īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību var būt šā uzņēmuma veikta pārdošana. Pat tad, ja pārvešana nav pārdošana, 27. SGS un šīs interpretācijas noteikumi var nozīmēt, ka uzņēmumam jākonsolidē īpašam nolūkam dibināta sabiedrība. Šī interpretācija neapņemas gadījumus, kuros pārdošana jāpiemēro uzņēmumam vai šīs pārdošanas seku likvidēšanu, veicot konsolidāciju.

*Vienprātība*

8. Īpašam nolūkam dibināta sabiedrība jākonsolidē, kad attiecību būtība starp uzņēmumu un īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību norāda, ka šis uzņēmums kontrolē īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību.

▼ **M5**

9. Īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības kontekstā kontrole var rasties, iepriekš nolemjot par īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbību (kas darbojas "autopilotā"), vai citādi. 27. SGS 13. punktā norādīti vairāki gadījumi, kas noved pie kontroles pat tādos gadījumos, kad sabiedrībai pieder viena puse vai mazāk balsstiesību otrā sabiedrībā. Tāpat kontrole var pastāvēt pat tādos gadījumos, kad sabiedrībai pieder neliela vai

▼ **M5**

nepieder nekāda īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības pašu kapitāla daļa. Kontroles jēdziena piemērošana pieprasa katrā gadījumā visu attiecīgo faktoru vērtējumu attiecīgajā kontekstā.

10. Papildus 27. SGS 13. punktā aprakstītajām situācijām šādi gadījumi, piemēram, var liecināt par attiecībām, kurās sabiedrība kontrolē īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību, un tādēļ tai būtu jākonsolidē īpašam nolūkam dibinātā sabiedrība (papildu norādījumi sniegti šīs Interpretācijas pielikumā):
- a) īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbība pēc būtības tiek veikta sabiedrības vārdā atbilstoši tās īpašajām uzņēmējdarbības vajadzībām tā, ka sabiedrība gūst labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības;
  - b) sabiedrībai pēc būtības ir lēmumu pieņemšanas vara, lai iegūtu lielāko daļu labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības, vai, izveidojot "autopilota" mehānismu, sabiedrība ir deleģējusi šīs lēmumu pieņemšanas pilnvaras;
  - c) sabiedrībai pēc būtības ir tiesības iegūt lielāko daļu labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības un tādēļ tā var būt pakļauta riskiem, kuri piemīt īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbībai;
- vai
- d) sabiedrība pēc būtības saglabā lielāko daļu atlikušo vai īpašuma tiesību risku saistībā ar īpašam nolūkam dibināto sabiedrību vai tās aktīviem, lai gūtu labumu no tās darbības.

▼ **B**

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada jūnijs.

▼ **M5**

**Spēkā stāšanās datums:** šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼ **M8**

### Starptautiskā Finanšu pārskatu izskaidrošanas komiteja

#### SFPIK

*SFPIK LABOJUMI PIK-12*

#### PIK-12 darbības joma

*Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības*

#### ATSAUCES

19. SGS *Darbinieku pabalsti*  
 32. SGS *Finanšu instrumenti: Informācijas atklāšana un sniegšana*  
 2. SFPS *Maksājumi ar akcijām*  
 PIK-12 *Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības*

#### PAMATOJUMS

1. Līdz šo labojumu stāšanās spēkā brīdim PIK-12 izslēdz no savas darbības sfēras pensijas pabalstu plānus un pašu kapitāla kompensācijas plānus (PIK-12.6.). Līdz 2. SFPS stāšanās spēkā brīdim šādi plāni ietilpst 19. SGS darbības jomā (labots 2002. gadā).
2. 2. SFPS ir spēkā gada periodiem no 2005. gada 1. janvāra vai vēlāk. 2. SFPS mainīs 19. SGS par sekojošo:
  - a) no tās darbības jomas izņemot darbinieku pabalstus, uz kuriem attiecas 2. SFPS; un
  - b) izņemot visas atsaucis uz pašu kapitālam piesaistītiem kompensācijas pabalstiem un pašu kapitālam piesaistītiem kompensācijas plāniem.
3. Turklāt 32. SGS pieprasa, lai pašu akcijas tiek atņemtas no pašu kapitāla. Ar 2. SFPS stāšanās spēkā brīdi Standarts nosaka izmaiņas 32. SGS, nosakot, ka 32. SGS 33. un 34. punkts (attiecībā uz pašu akcijām) ir jāpiemēro pašu akcijām, kas tiek pirktas, pārdotas, emitētas vai atceltas,



**▼ M8**

saistībā ar iespējamiem darbinieku akciju iespējas līgumu plāniem, darbinieku akciju pirkšanas plāniem un citām vienošanām par maksājumiem ar akcijām.

**JAUTĀJUMI**

4. Pirmais jautājums, ko apskata šie grozījumi, ir pašu kapitālam piesaistīto kompensācijas plānu ietveršana PIK-12 darbības jomā.
5. Otrs jautājums, ko apskata šie grozījumi, ir darbinieku ilgtermiņa pabalstu plānu izslēgšana no PIK-12 darbības jomas. Kamēr šie grozījumi nav stājušies spēkā, PIK-12 no savas darbības jomas neizslēdz citus darbinieku ilgtermiņa pabalstu plānus. Tomēr, 19. SGS nosaka, par šādiem plāniem ir jāatskaitās tādā veidā, kas līdzīgs atskaitēm par pēcnodarbinātības pabalstu plāniem.

**GROZĪJUMI**

6. PIK-12 6. punkts tiek mainīts šādi.  
Šī interpretācija neattiecas uz pēcnodarbinātības pabalstu plāniem vai citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstu plāniem, uz kuriem attiecas 19. SGS.

**SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS**

7. Uzņēmums šos grozījumus piemēro ar pārskata gadu, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ja uzņēmums 2. SFPS piemēro agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro arī attiecībā uz šo agrāko periodu.

**▼ B****PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-13**

*Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonētārie ieguldījumi*

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katram piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojama interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

**▼ M5**

**Atsauce:** 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos.*

**▼ B**

*Jautājums*

**▼ M5**

1. 31. SGS 48. punkts attiecas uz ieguldījumiem un pārdošanu starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu šādi: "Ja kopuzņēmuma dalībnieks iegulda aktīvus kopuzņēmumā vai pārdod tam aktīvus, jebkuras darījuma guvumu vai zaudējumu daļas atzīšanai jāatspoguļo darījuma būtība". Turklāt 31. SGS 24. punkts nosaka, ka "kopīgi kontrolēta sabiedrība ir kopuzņēmums, kas ietver sabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības nodibināšanu, kurā katram kopuzņēmuma dalībniekam ir līdzdalība". Nav skaidru norādījumu par guvumu un zaudējumu atzīšanu no nemonētāro aktīvu ieguldījumiem kopīgi kontrolētās sabiedrībās.

**▼ B**

2. Ieguldījumi kopīgi kontrolētā sabiedrībā ir kopuzņēmuma dalībnieku veikti aktīvu pārveidumi apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā. Šie ieguldījumi var būt dažādos veidos. Ieguldījumus kopuzņēmuma dalībnieki var veikt vienlaicīgi, nodibinot kopīgi kontrolētu sabiedrību, vai pēc tam. Atlīdzība, kuru kopuzņēmuma dalībnieks(i) saņem apmaiņā pret kopīgi kontrolētā sabiedrībā ieguldītiem aktīviem, var ietvert arī naudu vai citu atlīdzību, kas nav atkarīga no kopīgu kontrolētās sabiedrības nākotnes naudas plūsmām ("papildu atlīdzība").
3. Jautājumi ir:
  - a) kad kopuzņēmuma dalībniekam savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatzīst atbilstošo guvumu vai zaudējumu daļa, kas rodas no nemonētāra aktīva ieguldīšanas kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā;
  - b) kā kopuzņēmuma dalībniekam jāuzskaita papildu atlīdzība; un
  - c) kā kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajos finanšu pārskatos jāuzrāda nerealizētie guvumi vai zaudējumi.

**▼B**

4. Šī interpretācija aplūko kopuzņēmuma dalībnieka ieguldījumu uzskaiti kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kuru uzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi vai proporcionālo konsolidāciju.

*Vienprātība*

**▼M5**

5. Piemērojot 31. SGS 48. punktu nemonetāriem ieguldījumiem kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kopuzņēmuma dalībniekam perioda peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatzīst guvumu vai zaudējumu daļa, kas attiecināma uz citu kopuzņēmuma dalībnieku pašu kapitāla līdzdalību, izņemot, kad:

(a) nozīmīgi riski un atbildības saistībā ar nemonetārā aktīva(u) īpašuma tiesībām nav nodoti kopīgi kontrolētai sabiedrībai;

vai

(b) guvumus vai zaudējumus par nemonetāro ieguldījumu nevar ticami novērtēt

vai

(c) darījumam nav komerciāla rakstura saskaņā ar termina raksturojumu 16. SGS *Pamatlīdzekļi*.

Ja (a), (b) un (c) apakšpunktos minētie izņēmumi atbilst situācijai, ieguvums vai zaudējums jāuzskata kā zaudējumi, un tāpēc neuzskaita peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien atbilst arī 6. punktam.

6. Ja papildus pašu kapitāla līdzdalības saņemšanai kopīgi kontrolētā sabiedrībā kopuzņēmuma dalībnieks saņem monetārus vai nemonetārus aktīvus, kopuzņēmuma dalībniekam peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatzīst darījuma rezultātā saņemtā atbilstošā guvumu vai zaudējumu daļa.

**▼B**

7. Nerealizētie guvumi vai zaudējumi par kopīgi kontrolētā sabiedrībā ieguldītiem nemonetāriem aktīviem jāizslēdz pret pamatā esošiem aktīviem saskaņā ar proporcionālās konsolidācijas metodi vai pret ieguldījumu saskaņā ar pašu kapitāla metodi. Šos nerealizētos guvumus vai zaudējumus nedrīkst uzrādīt kā atliktos guvumus vai zaudējumus kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajā bilancē.

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada jūnijs.

**▼M5**

**Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

14. Nemonetāru darījumu uzskaites izmaiņas, kas noteiktas 5. punktā, jāpiemēro perspektīvi nākotnes darījumiem.
15. Uzņēmumam jāpiemēro 16. SGS *Pamatlīdzekļi* noteiktie šīs interpretācijas grozījumi ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc tā. Ja uzņēmums piemēro šo standartu agrākam periodam, arī agrākajam periodam ir jāpiemēro šie grozījumi.

**▼B**

**PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-15**

**Operatīvā noma – stimuli**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 17. SGS "Noma" (pārstrādāts 1997. gadā).

▼ **B***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 atļidzināšana 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 atļidzības neatņemamu sastāvdaļu, kas noteikta par nomātā 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 sistematiska metode neatspoguļo laika modeli, kurā samazinās nomātā aktīva labums.
5. Nomniekam jāatzīst stimulu kopējais labums par nomas izdevumu samazinājumu nomas termiņa laikā pēc lineārās metodes, ja vien kāda cita sistematiska metode neatspoguļo laika modeli nomnieka labumam no nomātā 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 starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, kuri piemērojami šīm izmaksām, ieskaitot izmaksas, kuras efektīvi atļidzina ar vienošanos par stimulus.

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.

▼ **M5**▼ **B**

**PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-21**

**Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katrai piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

PIK-D21. interpretācijas projekts "Ienākuma nodokļi – vispusīgi" tika izdots atsauksmēm 1999. gada septembrī. Interpretācijas projektā bija iekļauts gan šajā interpretācijā aplūkotais jautājums, gan PIK-25 "Ienākuma nodokļi – uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas" ietvertais jautājums.

Atsauce: 12. SGS "Ienākuma nodokļi" (pārstrādāts 1996. gadā).

*Jautājums*

1. Saskaņā ar 12. SGS 51. punktu atliktā nodokļa saistību un aktīvu novērtēšanai jāatspoguļo nodokļa sekas, kas izrietētu no veida, kādā uzņēmums bilances datumā paredz atgūt vai samaksāt to aktīvu un saistību uzskaites vērtību, kas rada pagaidu starpības.
2. 12. SGS 20. punkts atzīmē, ka aktīva pārvērtēšana ne vienmēr ietekmē ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus) pārvērtēšanas periodā un ka aktīva nodokļa bāzi nedrīkst koriģēt pārvērtēšanas rezultātā. Ja uzskaites vērtības turpmākā atgūšana būs apliekama ar nodokli, jebkura starpība starp pārvērtētā aktīva uzskaites vērtību un tā nodokļa bāzi ir pagaidu starpība un rada atliktā nodokļa saistības vai aktīvu.

▼ **M5**

3. Jautājums ir, kā interpretēt terminu "atgūšana" attiecībā pret aktīvu, kuru nenolieto (nolietojumam nepakļauts aktīvs) un pārvērtē saskaņā ar 16. SGS 31. punktu.
4. Šī interpretācija attiecas arī uz ieguldījuma īpašumu, kuru uzskaita pārvērtētājās summās saskaņā ar 40. SGS 33. punktu, bet kas tiktu uzskatīts par nolietojumam nepakļautu, ja piemērotu 16. SGS.

▼ **B**

*Vienprātība*

▼ **M5**

5. Atliktā nodokļa saistības vai aktīvs, kas rodas no nolietojumam nepakļauta aktīva pārvērtēšanas saskaņā ar 16. SGS 31. punktu, jānovērtē, pamatojoties uz nodokļa sekām, kas izrietētu no šā aktīva uzskaites vērtības atgūšanas pārdošanas rezultātā, neatkarīgi no šā aktīva uzskaites vērtības novērtēšanas principa. Rezultātā, ja nodokļa tiesību akti nosaka nodokļa likmi, kas piemērojama ar nodokli apliekamajai summai, kura iegūta aktīva pārdošanas rezultātā un atšķiras no nodokļa likmes, kas piemērojama apliekamajai summai, kura iegūta aktīva lietošanas rezultātā, novērtējot atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, piemēro pirmo iepriekšminēto likmi.

▼ **B**

Vienprātības panākšanas datums: 1999. gada augusts.

▼ **M5**

**Spēkā stāšanās datums:** Šī vienošanās stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼ **B**

## PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-25

### **Ienākuma nodokļi – uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēti piemēroti nebūtiskiem posteņiem.

PIK-D21. interpretācijas projekts "Ienākuma nodokļi – vispusīgi" tika izdots atsauksmēm 1999. gada septembrī. Interpretācijas projektā bija iekļauts gan šajā interpretācijā aplūkotais jautājums, gan PIK-21 "Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana" ietvertais jautājums.

Atsauce: 12. SGS "Ienākuma nodokļi" (pārstrādāts 1996. gadā).

#### *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. Šī notikuma rezultātā uzņēmumu var citādi aplikt ar nodokļiem; tas, piemēram, var gūt vai zaudēt nodokļa atvieglojumus vai tikt pakļauts citai nodokļa likmei nākotnē.
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*

4. Uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas nepalielina vai nesamazina summas, kuras tieši atzīst pašu kapitālā. Nodokļa statusa izmaiņu pārskata perioda un atliktā nodokļa sekas jāiekļauj perioda neto peļņā vai zaudējumos, ja vien šīs sekas neattiecas uz darījumiem un notikumiem, par kuriem tajā pašā vai citā periodā tieši kreditē vai debetē

▼B

atzīto pašu kapitāla summu. Par tām nodokļa sekām, kuras attiecas uz atzītās pašu kapitāla summas izmaiņām tajā pašā vai citā periodā (kas nav iekļautas neto peļņā vai zaudējumos), tieši jādebetē vai jākreditē pašu kapitāls.

Vienprātības panākšanas datums: 1999. gada augusts.

▼M5

**Spēkā stāšanās datums:** Šī vienošanās stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼B

**PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-27**

**Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katrā piemērojamā standarta visām prasībām un katrā piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauces: 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana" (pārstrādāts 1997. gadā), 17. SGS "Noma" (pārstrādāts 1997. gadā), 18. SGS "Ieņēmumi" (pārstrādāts 1993. gadā).

*Jautājums*

1. Uzņēmums var noslēgt darījumu vai strukturētu darījumu virkni (vienošanās) 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 2. punkta a) apakšpunktā);
    - ii) kā uzņēmumam jāuzskaita citi pienākumi, kas rodas vienošanās rezultātā; un
    - iii) kā uzņēmumam jāuzskaita maksa, kuru tas varētu saņemt no ieguldītāja.

*Vienprātība*

3. Darījumu virkne, kas ietver nomas juridisko formu, ir saistīta un jāuzskaita kā viens darījums, ja vispārējo saimniecisko ietekmi nevar izprast, neatsaucoties uz darījumu virkni kopumā. Tas ir, piemēram, gadījumā, kad darījumu virkne ir cieši savstarpēji saistīta, par to vienojas kā par vienu darījumu un tā notiek vienlaicīgi vai nepārtrauktā secībā. (A pielikumā doti 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 doti šīs interpretācijas piemērošanas piemēri):
  - a) uzņēmums saglabā visus riskus un atlīdzības saistībā ar pamatā esošā aktīva īpašuma tiesībām 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

## ▼B

- 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 dotās definīcijas un norādījumi jāpieņem, 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:
- 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 jākārt no līdzekļiem ieguldījuma kontā, un uzņēmums nevar ieturēt maksājumus ieguldītājam no ieguldījuma konta;
  - 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 bezriskā aktīvos, kuri paredzams radīs pietiekamas naudas plūsmas, lai nokārtotu nomas maksājumu pienākumus; un
  - izņemot sākotnējās naudas plūsmas vienošanās sākumā, vienīgās naudas plūsmas, kuras paredzamas saskaņā ar vienošanos, ir nomas maksājumi, kurus veic vienīgi no līdzekļiem, kurus izņem no atsevišķa ieguldījuma konta, kas izveidots ar sākotnējām naudas plūsmām.
7. Citi vienošanās pienākumi, tostarp jebkuras sniegtās garantijas un pienākumi, kas rodas sakarā ar pirmstermiņa izbeigšanu, jāuzskaita saskaņā ar 37. SGS vai 39. SGS atkarībā no noteikumiem.
8. 18. SGS 20. punktā minētie kritēriji jāiemēro katras vienošanās faktiem un apstākļiem, nosakot, kad atzīt maksu par ienākumiem, kurus uzņēmums varētu saņemt. Jāņem vērā tādi faktori kā, piemēram, vai ir ilgstoša iesaistīšana nozīmīgu nākotnes darbības rezultātu pienākumu veidā, kas ir nepieciešami maksas saņemšanai, vai ir saglabāti riski, garantijas vienošanās noteikumi un maksas atmaksāšanas risks. Rādītāji, kuri atsevišķi norāda, ka nav piemērota visas maksas atzīšana par ienākumiem, tos saņemot, ja tos saņem vienošanās sākumā, ir šādi:
- 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;
  - pamatā esošā aktīva lietošanai tiek noteikti ierobežojumi, kuri praktiski ierobežo un nozīmīgi izmaina uzņēmuma spēju lietot (piem., tērēt, pārdot vai iekļāt kā nodrošinājumu) aktīvu;
  - maksas summas atlīdzināšanas un kādas papildu summas iespējamās maksas iespēja nav neliela. Tas notiek, ja, piemēram:
    - 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
    - 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 peļņas vai zaudējumu aprēķinā, 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:
- vienošanās apraksts, tajā skaitā:
    - pamatā esošais aktīvs un tā lietošanas ierobežojumi;
    - vienošanās ilgums un citi būtiski noteikumi;

▼ **B**

- iii) darījumi, kas ir saistīti kopā, tostarp jebkuras iespējas; un
  - b) grāmatvedības metode, kas piemērota saņemtajai maksai, summa, kas atzīta par ienākumiem periodā, un peļņas vai zaudējumu aprēķina 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.

▼ **M5**

**Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼ **B**

**PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-29**

**Informācijas atklāšana – vienošanās par pakalpojumu koncesiju**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katrā piemērojamā standarta visām prasībām un katrā piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana" (pārstrādāts 1997. gadā).

*Jautājums*

1. Uzņēmums (koncesijas lietotājs) var noslēgt vienošanos ar citu uzņēmumu (koncesijas sniedzēju) par pakalpojumu sniegšanu, kas nodrošina publisku pieeju galvenajiem saimnieciskajiem un sociālajiem objektiem. Koncesijas sniedzējs var būt valsts vai privātā sektora uzņēmums, tostarp valsts iestāde. Vienošanās par pakalpojumu koncesiju ir, piemēram, ūdens attīrīšanas un piegādes iekārtas, automaģistrāles, autostāvvietas, tuneļi, tilti, lidostas un sakaru tīkli. Vienošanās, kas nav vienošanās par pakalpojumu koncesiju, ir, piemēram, uzņēmums, kas 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 koncesijas sniedzēju, kas uz koncesijas termiņu nodod koncesijas lietotājam:
  - a) tiesības sniegt pakalpojumus, kad nodrošina publisku pieeju galvenajiem saimnieciskajiem un sociālajiem objektiem; un
  - b) dažos gadījumos tiesības lietot noteiktus materiālos aktīvus, nemateriālos aktīvus un/vai finanšu aktīvus
 apmaiņā pret to, ka koncesijas lietotājs:
  - a) apņemas sniegt pakalpojumus atbilstīgi konkrētiem noteikumiem koncesijas termiņa laikā; un
  - b) 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 koncesijas lietotājs saņem tiesības un tam rodas pienākums sniegt publiskus pakalpojumus.
4. Jautājums ir, kāda informācija jāatklāj koncesijas lietotāja un koncesijas sniedzēja ► **M5** piezīmes ◀.
5. Noteikti aspekti un atklājamā informācija saistībā ar dažām vienošanām par pakalpojumu koncesiju jau aplūkota esošajos starptautiskajos grāmatvedības standartos (piem., 16. SGS attiecas uz pamatlīdzekļu objektu iegādēm, 17. SGS attiecas uz aktīvu nomām un 38. SGS attiecas uz nemateriālo aktīvu iegādēm). Tomēr vienošanās par pakalpojumu koncesiju var ietvert izpildīgumus, kuri nav aplūkoti starptautiskajos grāmatvedības standartos, ja vien līgumi nav apgrūtināši, 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 ► **M5** piezīmes ◀ atklājamo informāciju. Koncesijas lietotājam un koncesijas sniedzējam 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, pārņemšanas datumi un bāze, pēc kuras nosaka pārņemšanu 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 remontī); un
  - d) vienošanās izmaiņas, kas notiek attiecīgajā periodā.
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).

Vienprātības panākšanas datums: 2001. gada maijs.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī.

▼ **M5**▼ **B**

**PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-31**

**Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojama interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 18. SGS "Ieņēmumi" (pārstrādāts 1993. gadā).

*Jautājums*

1. Uzņēmums (pārdevējs) var noslēgt bartera darījumu par reklāmas pakalpojumu sniegšanu apmaiņā pret reklāmas pakalpojumu saņemšanu no tā klienta (klients). Reklāmas var izvietot Internetsā 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. Dažos 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 apmaiņu 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.



## ▼B

*Vienprātība*

5. Ieņēmumus no bartera darījuma, kas ietver reklāmu, nevar ticami novērtēt saņemto reklāmas pakalpojumu patiesajā vērtībā. Tomēr pārdevējs var ticami novērtēt ieņēmumus reklāmas pakalpojumu patiesajā vērtībā, kurus tas sniedz bartera darījumā, atsaucoties tikai uz darījumiem, kas nav bartera darījumi, kuri:
- ietver reklāmu, kas ir līdzīga reklāmai bartera darījumā;
  - notiek bieži;
  - atspoguļo darījumu dominējošu skaitu un summu, salīdzinot ar visiem darījumiem par reklāmas sniegšanu, kas ir līdzīga reklāmai bartera darījumā;
  - ietver naudu un/vai citu atbildības veidu (piem., tirgojamus vērtspapīrus, nemonētārus aktīvus un citus pakalpojumus), kura ir ticami novērtējama patiesā vērtībā; un
  - neietver to pašu darījuma partneri kā bartera darījumā.
- Vienprātības panākšanas datums: 2001. gada maijs.

## ▼M5

**Spēkā stāšanās datums:** Šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

## ▼B

**PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA  
PIK-32**

**Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas**

1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana" 11. punkts nosaka, ka finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstošus, ja vien tie neatbilst katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojama interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 38. SGS "Nemateriālie aktīvi".

*Jautājums*

- 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.
- Tīmekļa vietnes izveides posmu var aprakstīt šādi:
  - plānošana – ietver priekšizpēti veikšanu, nosakot mērķus un specifiskācības, novērtējot alternatīvas un izvēloties priekšrocības;
  - lietojumprogrammas un infrastruktūras izstrāde – ietver domēna nosaukuma iegūšanu, tehniskā nodrošinājuma un darbības programmatūras iegādi un izstrādi, izstrādāto lietojumprogrammu uzstādīšanu un sprieguma testēšanu;
  - grafiskā projekta izstrāde – ietver tīmekļa lapu izskata projektēšanu;
  - saturs 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.
- Kad ir pabeigta tīmekļa vietnes izveide, sākas darbības posms. Šā posma laikā uzņēmums uztur un pilnveido lietojumprogrammas, infrastruktūru, tīmekļa vietnes grafisko dizainu un saturu.
- Uzskaitot iekšējos izdevumus par uzņēmuma paša tīmekļa vietnes izveidi un darbību iekšējai vai ārējai piekļuvei, jautājumi ir:
  - vai tīmekļa vietne ir iekšēji radīts nemateriāls aktīvs, kas tiek pakļauts 38. SGS prasībām; un
  - šo izdevumu atbilstošā grāmatvedības metode.
- 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

▼ **B**

uzskaita saskaņā ar 16. SGS "Pamatlīdzekļi" (pārstrādāts 1998. gadā). Turklāt, ja uzņēmumam rodas izdevumi par Interneta pakalpojumu sniedzēju, kas apkalpo uzņēmuma tīmekļa vietni, izdevumus atzīst par izdevumiem saskaņā ar 8. SGS 7. punktu un pamatnostādnēm, kad pakalpojumi tiek saņemti.

6. 38. SGS neattiecas uz nemateriālajiem aktīviem, kurus uzņēmums tur pārdošanai parastās darbības gaitā (sk. 2. SGS "Krājumi" un 11. SGS "Būvlīgumi"), vai nomām, kuras ietilpst 17. SGS "Noma" (pārstrādāts 1997. gadā) darbības jomā. Tādēļ šī interpretācija neattiecas uz izdevumiem par tīmekļa vietnes (vai tīmekļa vietnes programmatūras) izveidi vai darbību pārdošanai citam uzņēmumam. Ja tīmekļa vietni nomā operatīvā nomā, iznomātājs piemēro šo interpretāciju. Ja tīmekļa vietni nomā finanšu nomā, nomnieks piemēro šo interpretāciju pēc nomātā aktīva sākotnējās atzīšanas.

*Vienprātība*

7. Uzņēmuma paša tīmekļa vietne, kas rodas izveides rezultātā un ir iekšējai vai ārējai piekļuvei, ir iekšēji radīts nemateriālais aktīvs, kas ir pakļauts 38. SGS prasībām.

▼ **M3**

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. punktos. Šajā līmenī radušies izdevumi jāuzskaita kā izdevumi to rašanās brīdī.
  - 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, izdevumus 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;

▼ **M5**

- 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 19. punktā.

▼ **M3**

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.

▼ **B**

Vienprātības panākšanas datums: 2001. gada maijs.

▼ **M3**

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā 2002. gada 25. martā. Šīs interpretācijas pieņemšanas ietekme jāņem vērā, izmantojot pārejas prasības 38. SGS versijā, kas tika publicēta 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 tā izveides izdevumi atbilst kritērijiem atzīšanai par nemateriālu aktīvu, iepriekš bija atzīta par aktīvu un sākotnēji novērtēta izmaksās, sākotnēji atzītā summa tiek uzskaitīta par pienācīgi noteiktu.

▼ **M5**▼ **M4**

### 1. SFPIK INTERPRETĀCIJA

#### Izmaiņas, kas attiecas uz spēkā esošām likvidācijas, atjaunošanas un tam līdzīgām saistībām

##### ATSAUCES:

1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā)
8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas 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*

##### PAMATOJUMS

- 1 Daudziem uzņēmumiem ir saistības veikt pamatlīdzekļu nojaukšanu, likvidāciju un atjaunošanu. Šajā Interpretācijā šīs saistības tiek apzīmētas kā "likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgas saistības". Saskaņā ar 16. SGS, pamatlīdzekļu vienības sākotnējās izmaksās ir iekļautas attiecīgās vienības nojaukšanas un likvidācijas, kā arī tās atrašanās vietas atjaunošanas izmaksu sākotnējā aplēse. Tās ir saistības, kuras uzņēmumam rodas vai nu pamatlīdzekļa iegādes brīdī vai arī pēc pamatlīdzekļa lietošanas zināmu laika posmu, izņemot, ja minētajā posmā tas tiek izmantots ražošanā. 37. SGS paredzētas prasības, kuras jāievēro, nosakot likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgu saistību apjomu. Šajā Interpretācijā ir sniegtas norādes par izmaiņu uzskaiti esošo likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgu saistību novērtēšanā.

##### DARBĪBAS JOMA

- 2 Šī Interpretācija attiecas uz izmaiņām visu to esošo likvidācijas, atjaunošanas vai līdzīgu saistību novērtēšanā, kuras:
  - a) saskaņā ar 16. SGS tiek atzītas kā attiecīgās pamatlīdzekļu vienības izmaksas;

## ▼ M4

un

b) tiek atzītas kā saistības saskaņā ar 37. SGS.

Piemēram, ir iespējamas likvidācijas, atjaunošanas vai līdzīgas saistības attiecībā uz rūpnīcas nojaukšanu, vides atveseļošanu tai nodarīto bojājumu rezultātā dabas resursu ieguves rūpniecībā vai arī iekārtu likvidāciju.

### JAUTĀJUMS

- 3 Šajā Interpretācijā tiek apskatīta zemāk minēto notikumu ietekme, kā rezultātā mainās uzskaitē esošo likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgu saistību novērtēšanā.
- izmaiņas plānotajā resursu patēriņā, ieskaitot saimniecisko labumu (piemēram, naudas plūsmu), kas nepieciešami, lai nokārtotu saistības;
  - 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);
  - pieaugums, kas atspoguļo laika plūsmu (apzīmēta arī kā diskonta likmes samazināšana).

### VIENOTA UZSKAITE

- 4 Izmāņas 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:
- ņemot vērā b) apakšpunktu, izmaiņas saistību apjomā ir jāpievieno vai jāatskaita no attiecīgā aktīva izmaksām pašreizējā periodā;
  - no aktīva izmaksām atskaitītā summa nedrīkst pārsniegt tā uzskaites vērtību. Ja saistību samazinājums pārsniedz aktīva vērtību, pārsniegums nekavējoties jāatzīst kā peļņa vai zaudējumi.
  - 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:
- izmaiņas saistībās maina iepriekš attiecībā uz konkrēto aktīvu atzīto pārvērtēšanas pārsniegumu vai zaudējumu no pārvērtēšanas tā, ka:
    - saistību samazinājums (ņemot vērā apakšpunktu) ir jāieskaita pārvērtēšanas pārsniegumā 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;
    - saistību palielinājums jāatzīst peļņā vai zaudējumos, izņemot, ja tas jāatskaita no pārvērtēšanas pārsnieguma pašu kapitālā tādā apmērā, cik liels ir konkrētā aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma atlikums.
  - 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;
  - 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 bilances datumā. Jebkura šāda pārvērtēšana jāņem vērā, nosakot summas, kuras jāatzīst peļņā vai zaudējumos un pašu kapitālā saskaņā ar a) apakšpunktu. Gadījumā, ja ir nepieciešama pārvērtēšana, jāpārvērtē visi attiecīgās kategorijas pamatlīdzekļi;
  1. SGS nosaka, ka pašu kapitāla izmaiņu pārskatā jābūt katra ieņēmumu vai izdevumu posteņa atšifrējumam, kas atzīts pašu kapitālā. Ievērojot šo prasību, izmaiņas pārvērtēšanas pārsniegumā, kas radušās saistību izmaiņu rezultātā, ir atsevišķi jāidentificē un jāuzrāda.
- 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.

▼ **M4**

- 8 Periodiska diskonta likmes samazināšana jāatzīst peļņā vai zaudējumos kā finanšu izmaksas to rašanās brīdī. 23. SGS paredzētā alternatīvā kapitalizācijas uzskaitē nav pieļaujama.

**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.

**PĀREJAS POSMS**

- 10 Grāmatvedības politikas izmaiņas ir jāuzskaita saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* prasībām. (\*)

(\*) Ja uzņēmumā šī interpretāciju piemērota attiecībā uz periodu, kurš sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, uzņēmums ievēro 8. SGS, kura nosaukums ir *Tīrā perioda peļņa vai zaudējumi, būtiskas kļūdas un grāmatvedības politikas izmaiņas*, iepriekšējā varianta prasības, ja vien uzņēmumā attiecībā uz šo iepriekšējo periodu nav ticis piemērots šā standarta pārskatītais variants.

▼ **M4***PIELIKUMS***1. SFPIK Izmaiņas 1. SFPS Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana**

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi stājas spēkā attiecībā uz pārskatu periodiem, kuri sākas 2004. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Interpretāciju agrākam periodam, šie grozījumi stājas spēkā attiecībā uz šo agrāko periodu.

- A1 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizēja pielietošana* un to papildinošie dokumenti tiek mainīti, kā aprakstīts zemāk.
- SFPS 12. punktā norāde uz 13 - 25D punktu mainīta pret 13 - 25E punktu.
- SFPS 13. punkta h) un i) apakšpunktos ir izdarīti grozījumi un papildus ir pievienots apakšpunkts j) šādā redakcijā:
- h) maksājumi ar akcijām (25B un 25C punkti);
- i) apdrošināšanas līgumi (25D punkts);
- j) pamatlīdzekļu izmaksās iekļautās likvidācijas saistības (25E punkts).
- SFPS ir papildināts ar šādu jaunu virsrakstu un 25E punktu:

**Izmaiņas esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās, kas iekļautas pamatlīdzekļu izmaksās**

- 25E 1. SFPIK *Izmaiņas esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās* nosaka konkrētas izmaiņas 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 uz SFPS. Ja pirmreizējs pielietotājs izmanto šo atbrīvojumu, tam:
- a) jānovērtē saistības dienā, kad notiek pāreja uz SFPS 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 ar pagātnes risku koriģētas diskonta likmes(ju) optimālo aplēsi, kādu tas būtu piemērojis attiecīgajām 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.

▼ **M7***2. SFPIK INTERPRETĀCIJA***Kooperatīvo uzņēmumu dalībnieku akcijas un līdzīgi instrumenti****Atsauces**

- 32. SGS *Finanšu instrumenti: Informācijas atklāšana un sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā)
- 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana* (pārstrādāts 2003. gadā)

**Pamatojums**

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.

## ▼ M7

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**

- 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**

- 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 izpiršanas noteikumus, nosakot, vai finanšu instrumenti jāklasificē kā saistības vai kā pašu kapitāls?

**Vienota uzskaitē**

- 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 piemērojamās vietējos tiesību aktus, noteikumus un uzņēmuma statūtus, bet neietver nākotnē sagaidāmos šo tiesību aktu, noteikumu vai statūtu grozījumus.
- Dalībnieku akcijas, kas tiktu klasificētas kā pašu kapitāls, ja dalībniekiem nebūtu tiesību lūgt to izpirkšanu, ir pašu kapitāls, ja piepildās viens no 7. vai 8. punktā aprakstītajiem nosacījumiem. Pieprasījuma noguldījumi, tai skaitā, norēķinu konti, depozītu konti un līdzīgi līgumi, kuri rodas, kad dalībnieki rīkojas kā klienti, ir uzņēmuma finanšu saistības.
- Dalībnieku akcijas ir uzskatāmas par pašu kapitālu, ja uzņēmumam ir beznosacījumu tiesības atteikt dalībnieku akciju izpirkšanu.
- 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 izpiršanas 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.
- Beznosacījumu aizliegums var būt pilnīgs, ja ir aizliegta jebkāda veida izpiršana. Beznosacījumu aizliegums var būt daļējs, ja tas aizliedz dalībnieku akciju izpirkšanu, ja izpiršanas rezultātā dalībnieku akciju skaits vai dalībnieku iemaksātā akciju kapitāla summa nokristos zem noteikta līmeņa. Dalībnieku akcijas, kuras pārsniedz izpiršanas aizliegumu, ir saistības, ja vien uzņēmumam nav beznosacījumu tiesības atteikt izpiršanu, kā aprakstīts 7. punktā. Dažos gadījumos akciju skaits vai iemaksātā kapitāla summa, uz kuru attiecas izpiršanas aizliegums, var pēc laika mainīties. Šādas izpiršanas aizlieguma izmaiņas izraisa izmaiņas klasifikācijā starp finanšu saistībām un pašu kapitālu.
- Veicot sākotnējo izvērtējumu, uzņēmums novērtē savas izpiršanas finanšu saistības pēc to patiesās vērtības. Ja dalībnieku akcijām ir izpiršanas pazīme, uzņēmums izpiršanas finanšu saistību patieso vērtību nosaka ne mazāku par maksimālo summu, kura izmaksājama saskaņā ar tā statūtu vai piemērojamo tiesību aktu izpiršanas noteikumiem, diskontējot to atbilstoši pirmajai dienai, kad summas atmaksa varētu tikt pieprasīta (skatīt 3. piemēru).
- Kā noteikts 32. SGS 35. punktā, peļņas sadali kapitāla instrumentu turētājiem atzīst tieši pašu kapitālā, atskaitot no tās ienākuma nodokļa atvieglojumus. Procentu maksājumi, dividendes un cita veida atdeve attiecībā uz finanšu instrumentiem, kurus klasificē kā finanšu saistības, ir izmaksas neatkarīgi no tā, vai šīs izmaksātās summas juridiski tiek uzskatītas par dividendēm, procentu maksājumiem vai citiem maksājumiem.

▼ M7

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.



▼ **M7***Papildinājums***VIENOTAS UZSKAITES PIEMĒROŠANAS PIEMĒRI****Šis pielikums ir interpretācijas neatņemama sastāvdaļa.**

- A1. Šajā pielikumā ietverti septiņi SFPIK vienotās uzskaites piemērošanas piemēri. Piemēri nesastāda pilnīgu sarakstu; ir iespējami citi faktu modeļi. Katrā piemērā ir pieņemts, ka nav tādu citu apstākļu, kuri nav norādīti piemēra faktos un kuru dēļ finanšu instruments būtu jāklasificē kā finanšu saistības.

**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:

Priekšrocību akcijas var tikt emitētas ar dažādām tiesībām. Nosakot, vai priekšrocību akcijas ir finanšu saistības vai pašu kapitāla instruments, emitents novērtē katrā 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]

▼ **M7****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 10 NV gabalā (1 000 000 NV);
  - b) 20x2. gada 1. janvārī 100 000 akcijas par 20 NV gabalā (papildus 2 000 000 NV, līdz ar to emitēto akciju kopsumma ir 3 000 000 NV).

Akcijas ir izpērkamas pēc pieprasījuma par summu, par kādu tās ir emitētas.

- A7. Uzņēmuma statūtos ir noteikts, ka kumulatīvā izpirkšana nevar pārsniegt 20 procentus no tā dalībnieku jebkad lielākā neapmaksāto akciju skaita. 20x2. gada 31. decembrī uzņēmumam ir 200 000 neapmaksātu akciju, kas ir augstākais dalībnieku jebkad neapmaksāto akciju skaits, un iepriekš akciju izpirkšana nav notikusi. 20x3. gada 1. janvārī uzņēmums veic grozījumus savos statūtos un palielina kumulatīvās izpirkšanas pieļaujamo līmeni līdz 25 procentiem no tās dalībnieku jebkad lielākā neapmaksāto akciju skaita.

*Klasifikācija*

## Pirms statūtu grozījumiem

- A8. Dalībnieku akcijas, kuras pārsniedz izpirkšanas aizliegumu, ir finanšu saistības. Kooperatīvais uzņēmums šīs finanšu saistības novērtē pēc to patiesās vērtības sākotnējās atzīšanas brīdī. Tā kā šīs akcijas ir izpērkamas pēc pieprasījuma, kooperatīvais uzņēmums šādu finanšu saistību patieso vērtību nosaka saskaņā ar 39. SGS 49. punktu, kurš nosaka, ka: "Finanšu saistību posteņa patiesā vērtība ar pieprasījuma pazīmēm (piemēram, pieprasījuma depozīts) nav mazāka kā pēc pieprasījuma izmaksājamā summa [...]" Līdz ar to kooperatīvais uzņēmums kā finanšu saistības klasificē maksimālo pēc pieprasījuma izmaksājamo summu saskaņā ar izpirkšanas noteikumiem.
- A9. 20x1. gada 1. janvārī saskaņā ar izpirkšanas noteikumiem izmaksājamā maksimālā summa ir 20 000 akcijas par 10 NV katra, un līdz ar to uzņēmums 200 000 NV klasificē kā finanšu saistības un 800 000 NV kā pašu kapitālu. Tomēr 20x2. gada 1. janvārī, tā kā notiek jauna akciju emisija par 20 NV, maksimālā izmaksājamā summa saskaņā ar izpirkšanas noteikumiem palielinās līdz 40 000 akcijām par 20 NV. Papildu akciju emisija par 20 NV 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 20 NV, jeb 800 000 NV. Tādēļ jāatzīst papildu saistības 600 000 NV apmērā. Šajā piemērā guvumi vai zaudējumi netiek atzīti. Līdz ar to uzņēmums tagad klasificē 800 000 NV kā finanšu saistības un 2 200 000 NV kā pašu kapitālu. Šajā piemērā pieņemts, ka laikposmā no 20x1. gada 1. janvāra līdz 20x2. gada 31. decembrim šīs summas nemainās.

## Pēc statūtu grozījumiem

- A10. Pēc izmaiņām statūtos kooperatīvajam uzņēmumam var pieprasīt izpirkt maksimāli 25 procentus tā neapmaksāto akciju jeb maksimāli 50 000 akcijas par 20 NV. Līdz ar to 20x3. gada 1. janvārī kooperatīvais uzņēmums kā finanšu saistības klasificē summu 1 000 000 NV apmērā, kuru veido pēc izpirkšanas noteikumiem maksimālā pēc pieprasījuma izmaksājamā summa, kura noteikta saskaņā ar 39. SGS 49. punkta noteikumiem. Tādēļ tas 20x3. gada 1. janvārī pārnes 200 000 NV lielu summu no pašu kapitāla uz finanšu saistībām, 2 000 000 NV summu atstājot klasificētu kā pašu kapitāls. Šajā piemērā uzņēmums pārņemšanas rezultātā neatzīst guvumus vai zaudējumus.

## 4. piemērs

*Fakti*

- A11. Kooperatīvu darbību reglamentējošie vietējie tiesību akti vai uzņēmuma statūta noteikumi liedz uzņēmumam izpirkt dalībnieku akcijas, ja to izpirkšanas rezultātā tas samazinātu dalībnieku akciju iemaksāto kapitālu zem 75 procentiem no dalībnieku akciju iemaksātā kapitāla lielākās summas. Konkrētam kooperatīvam lielākā summa ir 1 000 000 NV. Balances datumā iemaksātā kapitāla atlikums ir 900 000 NV.

▼ **M7***Klasifikācija*

- A12. Šajā gadījumā 750 000 NV būtu jāklasificē kā pašu kapitāls, un 150 000 NV būtu jāklasificē kā finanšu saistības. Papildus iepriekš citētajiem punktiem 32. SGS 18. punkta (b) apakšpunkta daļa nosaka, ka:

... finanšu instruments, kas turētājam dod tiesības to pārdot emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu ("pārdodamais instruments"), ir finanšu saistības. Tas tā ir pat tad, ja naudas vai citu finanšu aktīvu summu nosaka, pamatojoties uz indeksu vai citu posteni, kam ir potenciāls palielināties vai samazināties, vai kad pārdodamā instrumenta juridiskā forma turētājam dod tiesības uz atlikušo līdzdalību emitenta aktīvos. Iespēja turētājam pārdot instrumentu emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu nozīmē, ka pārdodamais instruments atbilst finanšu saistību definīcijai.

- A13. Šajā piemērā aprakstītais izpiršanas 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 izpiršanai, kuras apmērs pārsniedz norādītu summu, neatkarīgi no uzņēmuma spējas izpirkt dalībnieku akcijas (piemēram, ņemot vērā tā naudas resursus, peļņu vai sadalāmās rezerves). Faktiski izpiršanas aizliegums liedz uzņēmumam veidot finanšu saistības, lai izpirktu summu, kas pārsniedz norādīto iemaksātā kapitāla summu. Tādēļ akciju daļa, uz kuru attiecināms izpiršanas 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 bilances datumā 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 bilances datumā uzņēmums dalībnieku akciju izpiršanas mērķiem nevar izmaksāt vairāk par 50 000 NV.

*Klasifikācija*

- A15. Tāpat kā 4. piemērā, uzņēmums 750 000 NV klasificē kā pašu kapitālu un 150 000 NV kā finanšu saistības. Tā jārikojas tādēļ, ka summa, kura klasificēta kā saistības, ir balstīta uz uzņēmuma beznosacījumu tiesībām atteikt izpiršanu un nevis uz nosacītiem ierobežojumiem, kuri liedz izpiršanu 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 papildus akciju emisijas jauniem vai esošajiem dalībniekiem iepriekšējo trīs gadu gaitā. Akciju izpiršanai, kuru dalībnieki ir pieprasījuši, izmantojami no dalībnieku akciju emisijas gūtie ieņēmumi. Trīs iepriekšējo gadu laikā ieņēmumi no dalībnieku akciju emisijas ir sastādījuši 12 000 NV, un dalībnieku akcijas nav izpirktas.

*Klasifikācija*

- A17. Uzņēmums 12 000 NV no dalībnieku akcijām klasificē kā finanšu saistības. Atbilstoši 4. piemērā aprakstītajiem slēdzieniem dalībnieku akcijas, uz kurām attiecas izpiršanas 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, izpiršanas 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 izpiršanai. Tā rezultātā uzņēmumam ir finanšu saistības, kuras ir vienādas ar ienākumiem no iepriekšējos trijos gados emitētajām akcijām, no kuriem atskaitīti šajā periodā notikušie izpiršanas gadījumi.

▼ **M7**

## 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 neapmaksātās saistības 200 000 NV apmērā, no kurām 125 000 NV 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 (125 000 NV), ja tas ir apmaksājis visas citas savas saistības (75 000 NV). 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.

▼ **M10**4. *SFPIK INTERPRETĀCIJA***Noteikšana, vai vienošanās ietver nomu****ATSAUCES**

- 8. SGS Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas
- 16. SGS Pamatlīdzekļi (pārstrādāts 2003. gadā)
- 17. SGS Nomas (pārstrādāts 2003. gadā)
- 38. SGS Nemateriālie aktīvi (pārstrādāts 2004. gadā)

**PAMATOJUMS**

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. Šajā interpretācijā sniegtas norādes kā noteikt, vai šādi līgumi ir vai ietver nomu, kas jāuzskaita saskaņā ar 37. SGS. Tajā nav sniegtas norādes, kā klasificēt šos nomas līgumus saskaņā ar 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.

▼ **M10****DARBĪBAS JOMA**

4. Šī interpretācija neattiecas uz vienošanās, kas ir vai ietver nomu, kas nav ietverti 17. SGS darbības jomā.

**JAUTĀJUMI**

5. Šajā interpretācijā ir apskatīti šādi jautājumi:
- kā noteikt, vai vienošanās ir vai ietver nomu, kas atbilst 17. SGS sniegtajai definīcijai;
  - kad jānovērtē vai atkārtoti jānovērtē, vai vienošanās ir vai ietver nomu; un
  - ja vienošanās ir vai ietver nomu, kā maksājumi par šo nomu ir jāatdala no maksājumiem par citiem šīs vienošanās elementiem.

**VIENOTA UZSKAITE****Noteikšana, vai vienošanās ir vai ietver nomu**

6. Lai noteiktu, vai vienošanās ir vai ietver nomu, ir jāņem vērā vienošanās būtība, un jānovērtē, vai:
- vienošanās izpilde ir atkarīga no konkrēta aktīva vai aktīvu (aktīvs) izmantošanas; un
  - 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 alternatīvus 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:
- pircējs spēj un ir tiesīgs strādāt ar aktīvu vai norīkot citus strādāt ar aktīvu tādā veidā, kādu pats nosaka, tai pat laikā iegūstot vai kontrolējot vairāk nekā nenozīmīgu aktīva atdeves vai savādāka derīguma daļu;
  - pircējs spēj un ir tiesīgs kontrolēt fizisku piekļuvi pamatā esošajam aktīvam, tai pat laikā, iegūstot vai kontrolējot vairāk nekā nenozīmīgu aktīva atdeves vai savādāka derīguma daļu;
  - 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 vai ietver nomu**

10. Novērtēšana ar mērķi, vai vienošanās ietver nomu, ir jāveic vienošanās izpildes uzsākšanas brīdī, kas ir agrākais starp vienošanās datumu un datumu, kad puses piekrīt galvenajiem vienošanās noteikumiem, pamatojoties uz visiem faktiem un apstākļiem. Atkārtota vienošanās novērtēšana pēc vienošanās uzsākšanas ir jāveic, ja ir spēkā vismaz viens no sekojošiem nosacījumiem:
- līguma noteikumos ir ieviestas izmaiņas, izņemot gadījumu, ja tās tikai atjauno vai pagarina vienošanās darbības laiku;

▼ **M10**

- 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.

**Nomas maksājumu atdalīšana no citiem maksājumiem**

12. Ja vienošanās ietver nomu, vienošanās puses vienošanās nomas elementam piemēro 17. SGS prasības, izņemot, ja šīs prasības nav piemērojamas saskaņā ar 17. SGS 2. punktu. Attiecīgi, ja vienošanās ietver nomu, noma ir jāklasificē kā finanšu noma vai operatīvā noma saskaņā ar 17. SGS 7.–19. punktu. Vienošanās elementi, kas nav ietverti 17. SGS darbības jomā, ir jāuzskaita saskaņā ar citiem standartiem.
13. 17. 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, jāatdzīst aktīvs un saistības tādā apjomā, kas vienāds ar patieso vērtību pamatā esošajam aktīvam, kas 7. un 8. punktā norādīts kā nomas objekts. Pēc tam saistības ir jāsamazina, veicot maksājumus, un maksājot piedēvētās finanšu maksas par saistībām, kas atzītas, izmantojot pircēja papildus aizņēmuma procentu likmi (\*);
  - 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.

(\*) T.i., nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme, kas noteikta 17. SGS 4. punktā.

▼ **M10****PĀREJAS POSMS**

17. 8. SGS nosaka, kā uzņēmumam ir jāpiemēro izmaiņas grāmatvedības politikā, kas rodas no interpretācijas sākotnējās ieviešanas. Ieviešot interpretācijas prasības pirmo reizi, uzņēmumam nav jāievēro 8. SGS prasības. Ja uzņēmums izmanto šo atbrīvojumu, interpretācijas 6.-9. punkts ir jāpiemēro vienošanās, kas pastāvēja agrākā perioda sākumā, par kuru tiek sniegta salīdzinošā informācija, atbilstoši SFPS prasībām, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja tā perioda sākumā.

▼ **M10***Pielikums***Izmaiņas 1. SFPS Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana**

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz gada periodiem no 2006. gada 1. janvāra vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz šo agrāko periodu.

A.1 1. SFPS Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizēja pielietošana un to papildinošie dokumenti tiek mainīti, kā aprakstīts tālāk.

12. punktā atsaucē no 13.–25.E punkta tiek mainīta uz 13.–25.F.

13. punkta apakšpunkti i) un j) tiek mainīti, un apakšpunkts k) tiek pievienots šādā redakcijā:

i) apdrošināšanas līgumi (25.D punkts);

j) pamatlīdzekļu izmaksās iekļautās likvidācijas saistības (25.E punkts); un

k) noma (25.F punkts).

Pēc 25.E punkta ir jauns virsraksts un 25.F punkts ir pievienots šādā redakcijā:

**NOMA****4. SFPIK Noteikšana, vai vienošanās paredz nomu**

25.F Piemērojot prasības pirmo reizi, uzņēmums var piemērot 4. SFPIK pārejas noteikumus *Noteikšana, vai vienošanās paredz nomu*. Tādēļ, pamatojoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv pārejas datumā, uzņēmums, kas piemēro prasības pirmo reizi, var noteikt, vai vienošanās, kas pastāv datumā, kad tiek pāriets uz SFPIK, ietver nomu.

**5. SFPIK INTERPRETĀCIJA (39. SGS grozījuma iekļaušana)****Tiesības uz likvidācijas, atjaunošanas un vides rehabilitācijas fondu procentu maksājumiem****ATSAUCES**

- 8. SGS Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas
- 27. SGS Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati
- 28. SGS Ieguldījumi Asociētajos uzņēmumos
- 31. SGS Līdzdalība kopuzņēmumos
- 37. SGS Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi
- 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana (pārstrādāts 2003. gadā)
- PIK-12 Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības (pārstrādāts 2004. gadā)

**PAMATOJUMS**

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 izklīdētām vietām;
  - b) fondi, kurus dibinājuši vairāki dalībnieki, lai finansētu savas atsevišķās vai kopējās likvidācijas saistības, kur dalībniekiem ir tiesības saņemt atbildību par likvidācijas izmaksām, kas nav lielāka par ziedojumu plus



▼ **M10**

peļņu no šiem ziedojumiem, atskaitot fonda administrēšanas izmaksu attiecīgo daļu. Dalībniekiem var rasties saistības maksāt papildus ziedojumus, piemēram, cita dalībnieka bankrota gadījumā;

- c) fondi, kurus dibinājuši vairāki dalībnieki, lai finansētu savas atsevišķās vai kopējās likvidācijas saistības, kur nepieciešamais ziedojumu 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 iemaksātajiem ziedojumiem (kas balstīti 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) uzņēmumi (dalībnieki) veic ziedojumus fondam, un šie ziedojumi tiek ieguldīti dažādos aktīvos, kas var ietvert gan parāda, gan paša kapitāla ieguldījumus, un tie ir pieejami, lai dalībniekiem palīdzētu apmaksāt likvidācijas izmaksas. Pilnvarotie pārstāvji nosaka ziedojumu 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 sekojošām iezīmēm:
  - a) aktīvus administrē atsevišķi (tos pārvalda atsevišķa juridiska persona vai tie ir nodalīti aktīvi cita uzņēmuma ietvaros); un
  - b) dalībnieka tiesības piekļūt aktīviem ir ierobežotas.
5. Atlikusī līdzdalība fondā, kas pārsniedz tiesību uz atlīdzību apmēru, piemēram, līgumā noteiktas tiesības uz izmaksām tiklīdz likvidācijas saistības ir izpildītas vai fonda slēgšanas gadījumā, var būt pašu kapitāla instruments, kas ietilpst 39. SGS darbības jomā un neietilpst šīs interpretācijas darbības jomā.

**JAUTĀJUMI**

6. Interpretācijā ir apskatīti sekojoši jautājumi:
  - a) kā dalībniekam uzskaitīt savu līdzdalību fondā?
  - b) ja dalībniekam ir saistības veikt papildus ziedojumus, piemēram, cita dalībnieka bankrota gadījumā, kā uzskaitīt tādas saistības?

**VIENOTA UZSKAITE****Līdzdalības uzskaitē fondā**

7. Dalībniekam ir atsevišķi jāatzīst saistības attiecībā uz likvidācijas izmaksām un sava līdzdalība fondā, izņemot gadījumus, kad dalībniekam nav saistību maksāt likvidācijas maksas gadījumā, ja fonds neveic savus maksājumus.
8. Dalībniekam ir jānovērtē, vai tam ir kontrole, kopīga kontrole vai būtiska ietekme fondā, ņemot vērā 27. SGS, 28. SGS, 31. SGS un PIK-12. Ja pastāv kāds no iepriekš minētajiem apstākļiem, dalībniekam ir jāuzskaita sava līdzdalība fondā, saskaņā ar šiem standartiem.
9. Ja dalībniekam nav kontroles, kopīgas kontroles vai būtiskas ietekmes fondā, dalībniekiem ir jāatzīst tiesības no fonda saņemt atlīdzību, kā atlīdzību, kas atbilst 37. SGS. Šīs atlīdzības ir jānovērtē pēc zemākās no:
  - a) atzītās likvidācijas saistību summas; un
  - b) dalībnieka daļas no fonda neto aktīvu, kas attiecināmi uz dalībniekiem, patiesās vērtības.

Izmaiņas tiesību saņemt atlīdzību uzskaites vērtībā, izņemot maksājumus fondam vai fonda maksājumus, ir jāatzīst peļņas un zaudējumu aprēķinātajā periodā, kurā šīs izmaiņas rodas.

**▼ M10****Saistību veikt papildus maksājumus uzskaitē**

10. Ja dalībniekam ir saistības veikt papildus maksājumus, piemēram, cita dalībnieka bankrota gadījumā vai, ja fonda turēto investīciju aktīvu vērtība samazinās līdz tādai pakāpei, ka tie nav pietiekami, lai fonds varētu izpildīt atbildības saistības, šāds pienākums ir iespējamās saistības, kas iekļaujas 37. SGS darbības jomā. Dalībniekam ir jāatdzīst saistības tikai tādā gadījumā, ja pastāv iespēja, ka tiks veikti papildus maksājumi.

**Informācijas atklāšana**

11. Dalībnieks atklāj informāciju par savu līdzdalību fondā un jebkādiem ierobežojumiem piekļūt fonda aktīviem.
12. Ja dalībniekam ir pienākums veikt potenciālus papildus maksājumus, kas netiek atdzīti kā saistības (skatīt 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. Uzņēmumam šī interpretācija jāpiemēro pārskatu periodiem, kas sākas 2006.gada 1. janvārī vai vēlāk. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2006. gada 1. janvāra, tad šis fakts ir jāatklāj.

**PĀREJAS POSMS**

15. Grāmatvedības politikas izmaiņas jāuzskaita atbilstoši 8. SGS noteiktajām prasībām.

▼ **M10***Pielikums***Grozījumi 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana**

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz šo agrāko periodu.

A.1 2. punkts 39. SGS Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana apakšpunkts 2.j ir pievienots šādā redakcijā:

**2. Šis Standarts ir jāpiemēro visiem uzņēmumiem un visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:**

...

**j) tiesībām saņemt uzņēmuma izdevumu atmaksu, kas tam jāveic, lai nokārtotu saistības, kas atzītas kā uzkrājumi saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi", vai kuras tas atzinis agrāk saskaņā ar 37. SGS.**

▼ **M12****6. SFPIK INTERPRETĀCIJA**

**Saistības, kas rodas no līdzdalības konkrētā tirgū — elektrisko un elektronisko iekārtu atkritumi**

**ATSAUCES**

- 8. SGS "Grāmatvedības politikas, 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 (EELIA), kura reglamentē iekārtu atkritumu savākšanu, apstrādi, reģenerāciju un glabāšanu, nepiesārņojot vidi, ir radījusi jautājumus par to, kad jāatzīst ekspluatācijas pārtraukšanas saistības attiecībā uz EELIA. 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 iepriekš radušos 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 EELIA attiecībā uz agrāk ražoto mājsaimniecības iekārtu pārdošanu.
7. Interpretācijā nav aplūkoti nedz jauni atkritumi, nedz iepriekš radušies atkritumi no vietām, kas nav privātas mājsaimniecības. Šādu atkritumu apsaimniekošanas saistības ir atbilstoši aplūkotas 37. SGS. Tomēr, ja

▼ **M12**

valstu tiesību aktos jauni atkritumi no privātām mājsaimniecībām tiek traktēti līdzīgi kā iepriekš radušies atkritumi no privātām mājsaimniecībām, interpretācijas principus piemēro, atsaucoties uz hierarhiju 8. SGS 10. līdz 12. punktā. 8. SGS dotā 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 EELA 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 ražošana 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 politiku izmaiņu uzskaiti veic saskaņā ar 8. SGS.

▼ **M13****SFPIK 7. 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*

*Pamatojums*

- 1 Šī interpretācija sniedz ieteikumus par to, kā piemērot 29. SGS prasības pārskata periodā, kurā uzņēmums konstatē <sup>(1)</sup> savas funkcionālās valūtas hiperinflācijas esamību 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 bilances datumā pastāvošajā mērvienībā" 29. SGS 8. punktā, ja uzņēmums piemēro standartu?
  - b) Kā uzņēmumam jāuzskaita atlikto nodokļu sākuma posteņi savos pārveidotajos finanšu pārskatos?

(1) Uzņēmums konstatē hiperinflāciju, izvērtējot 29. SGS 3. punktā minētos kritērijus.

▼ **M13***Vienprātība*

- 3 Pārskata periodā, kurā uzņēmums konstatē savas funkcionālās valūtas hiperinflācijas esamību 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 bilanci 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 bilances datumam. Attiecībā uz nemonetāriem posteņiem, kuri sākuma bilanci 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 pārskata perioda beigu bilances datumam.
- 4 Beigu bilances datumā atlikto nodokļu posteņus atzīst un novērtē saskaņā ar 12. SGS. Tomēr atlikto nodokļu summas sākuma bilanci par pārskata periodu nosaka šādi:
- uzņēmums pārvērtē atlikto nodokļu posteņus saskaņā ar 12. SGS pēc tam, kad tas ir pārveidojis savu nemonetāro posteņu nominālās uzskaites vērtības pārskata perioda sākuma bilances datumā, piemērojot mērvienību tajā datumā;
  - atlikto nodokļu posteņus, kas pārvērtēti saskaņā ar a) apakšpunktu, pārveido, ņemot vērā mērvienības izmaiņas no pārskata perioda sākuma bilances datuma līdz tā perioda beigu bilances datumam.
- Uzņēmums piemēro a) un b) apakšpunktā minēto metodi, pārveidojot atlikto nodokļu posteņus jebkuru tādu salīdzināmu periodu sākuma bilanci, 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.