

32003R1725

13.10.2003.

EIROPAS SAVIENĪBAS OFICIĀLAIS VĒSTNESIS

L 261/1

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 ⁽¹⁾, 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 definēts 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.

2. pants

⁽¹⁾ OV L 243, 11.9.2002., 1. lpp.

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

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

Briselē, 2003. gada 29. septembrī

Komisijas vārdā —
Komisijas loceklis
Frederik BOLKESTEIN

PIELIKUMS

STARPTAUTISKIE GRĀMATVEDĪBAS STANDARTI

1. SGS: Finanšu pārskatu sniegšana (pārstrādāts 1997. gadā)
2. SGS: Krājumi (pārstrādāts 1993. gadā)
7. SGS: Naudas plūsmas pārskati (pārstrādāts 1992. gadā)
8. SGS: Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas (pārstrādāts 1993. gadā)
10. SGS: Notikumi pēc bilances datuma (pārstrādāts 1999. gadā)
11. SGS: Būvlīgumi (pārstrādāts 1993. gadā)
12. SGS: Ienākuma nodokļi (pārstrādāts 2000. gadā)
14. SGS: Informācijas sniegšana pa segmentiem (pārstrādāts 1997. gadā)
15. SGS: Informācija par cenu izmaiņu ietekmi (pārveidots 1994. gadā)
16. SGS: Pamatlīdzekļi (pārstrādāts 1998. gadā)
17. SGS: Noma (pārstrādāts 1997. gadā)
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 (pārstrādāts 1993. gadā)
22. SGS: Uzņēmējdarbības apvienošana (pārstrādāts 1998. gadā)
23. SGS: Aizņēmumu izmaksas (pārstrādāts 1993. gadā)
24. SGS: Informācijas atklāšana par saistītām pusēm (pārveidots 1994. gadā)
26. SGS: Pensijas pabalsta plānu uzskaitē un pārskatu sniegšana (pārveidots 1994. gadā)
27. SGS: Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē (pārstrādāts 2000. gadā)
28. SGS: Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē (pārstrādāts 2000. gadā)
29. SGS: Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju (pārveidots 1994. gadā)
30. SGS: Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos (pārveidots 1994. gadā)
31. SGS: Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos (pārstrādāts 2000. gadā)
33. SGS: Peļņa par akciju (1997. gads)
34. SGS: Starpperioda finanšu pārskati (1998. gads)
35. SGS: Pārtraucamā darbība (1998. gads)
36. SGS: Aktīvu vērtības samazināšanās (1998. gads)
37. SGS: Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi (1998. gads)
38. SGS: Nemateriālie aktīvi (1998. gads)
40. SGS: Ieguldījuma īpašums (2000. gads)
41. SGS: Lauksaimniecība (2001. gads)

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJAS

PIK-1:	Konsekvence – dažādas izmaksu formulas krājumiem
PIK-2:	Konsekvence – aizņēmumu izmaksu kapitalizācija
PIK-3:	Nerealizētas peļņas un zaudējumu izslēgšana darījumos ar asociētiem uzņēmumiem
PIK-6:	Esošās programmatūras pārveidošanas izmaksas
PIK-7:	eiro ieviešana
PIK-8:	SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu
PIK-9:	Uzņēmējdarbības apvienošana – klasifikācija par iegādi vai līdzdalības apvienošanu
PIK-10:	Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību
PIK-11:	Ārvalstu valūta – zaudējumu kapitalizācija valūtas krasas devalvācijas rezultātā
PIK-12:	Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības
PIK-13:	Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi
PIK-14:	Pamatlīdzekļi – kompensācija par posteņu vērtības samazināšanos vai zudumu
PIK-15:	Operatīvā noma – stimuli
PIK-18:	Konsekvence – alternatīvas metodes
PIK-19:	Pārskata valūta – finanšu pārskatu novērtēšana un sniegšana saskaņā ar 21. SGS un 29. SGS
PIK-20:	Pašu kapitāla grāmatvedības metode – zaudējumu atzīšana
PIK-21:	Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana
PIK-22:	Uzņēmējdarbības apvienošana – sākotnēji uzrādīto patieso vērtību un nemateriālās vērtības turpmāka korekcija
PIK-23:	Pamatlīdzekļi – būtiskas pārbaudes vai kapitālā remonta izmaksas
PIK-24:	Peļņa par akciju – finanšu instrumenti un citi līgumi, par kuriem var norēķināties ar akcijām
PIK-25:	Ienākuma nodokļi – uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas
PIK-27:	Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu
PIK-28:	Uzņēmējdarbības apvienošana – pašu kapitāla instrumentu “apmaiņas datums” un patiesā vērtība
PIK-29:	Informācijas atklāšana – vienošanās par pakalpojumu koncesiju
PIK-30:	Pārskata valūta – pārrēķināšana no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūta
PIK-31:	Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus
PIK-32:	Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas
PIK-33:	Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiesības un līdzdalības sadale

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

1. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS (PĀRSTRĀDĀTS 1997. GADĀ)

Finanšu pārskatu sniegšana

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 1. SGS "Informācijas sniegšana par grāmatvedības politikām", 5. SGS "Finanšu pārskatos sniedzamā informācija" un 13. SGS "Apgrozāmo aktīvu un īstermiņa saistību uzrādīšana", kuru pārveidotos variantus padome apstiprināja 1994. gadā. 1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) SGSK padome apstiprināja 1997. gada jūlijā un tas stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma.

1999. gada maijā ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" izdarīja grozījumus 63. punkta c) apakšpunktā, 64. punktā, 65. punkta a) apakšpunktā un 74. punkta c) apakšpunktā. 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.

Uz 1. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

- PIK-8: SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu,
- PIK-18: Konsekvence – alternatīvas metodes,
- PIK-27: Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu,
- PIK-29: Informācijas atklāšana – vienošanās par pakalpojumu koncesiju.

Ievads

1. Šis standarts ("1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā)") aizstāj 1. SGS "Informācijas atklāšana par grāmatvedības politikām", 5. SGS "Finanšu pārskatos atklājamā informācija" un 13. SGS "Apgrozāmo aktīvu un īstermiņa saistību uzrādīšana". 1. SGS (pārstrādāts) ir spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma, lai gan ir ieteicama agrāka piemērošana, jo prasības atbilst esošajos standartos ietvertajām prasībām.
2. Standarts papildina tajos standartos ietvertās prasības, kurus šis standarts aizstāj, atbilstīgi SGSK pamatnostādņem par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu. Turklāt tas ir paredzēts, lai uzlabotu finanšu pārskatu kvalitāti, kurus sniedz, izmantojot starptautiskos grāmatvedības standartus:
 - a) nodrošinot, ka finanšu pārskati, kas norāda atbilstību SGS, atbilst katram piemērojamam standartam, tostarp informācijas atklāšanas prasībām;
 - b) nodrošinot, ka novirzes no SGS prasībām aprobežojas ar ļoti retiem gadījumiem (neatbilstības gadījumi tiks uzraudzīti un attiecīgā gadījumā sniegti turpmāki norādījumi);
 - c) sniedzot norādījumus par finanšu pārskatu struktūru, tostarp minimālās prasības katram primārajam pārskatam, grāmatvedības politikām un piezīmēm, un ilustratīvu pielikumu ; un
 - d) izveidojot (pamatojoties uz pamatnostādņēm) praktiskas prasības par tādiem jautājumiem kā, piemēram, būtiskums, darbības turpināšana, grāmatvedības politiku izvēle gadījumā, kad nepastāv standarts, konsekvence un salīdzināmās informācijas sniegšana.
3. Lai pievērstos lietotāju prasībām attiecībā uz vispusīgāku informāciju par "darbības rezultātiem", kuri novērtēti plašāk nekā "peļņa", kas norādīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā, standarts izveido jaunu prasību primārajam finanšu pārskatam, kurā norādīti tie guvumi un zaudējumi, kurus pašlaik neuzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Jauno pārskatu var sniegt kā "tradicionālo" pašu kapitāla saskaņošanu tabulas formā vai kā darbības rezultātu pārskatu pašu par sevi. SGSK padome 1997. gada aprīlī principā vienojās veikt pārbaudi par to, kādā veidā tiek novērtēti un ziņoti darbības rezultāti. Projektā, iespējams, sākotnēji tiks ņemta vērā mijiedarbība starp darbības rezultātu pārskatu sniegšanu un pārskatu sniegšanas mērķiem SGSK pamatnostādņēs. Tādēļ SGSK izstrādās priekšlikumus šajā jomā.

4. Standarts attiecas uz visiem uzņēmumiem, kuri sniedz pārskatus saskaņā ar SGS, tostarp bankām un apdrošināšanas sabiedrībām. Minimālās struktūras ir izveidotas, lai tās būtu pietiekami elastīgas un lai jebkurš uzņēmums tās varētu pielāgot lietošanai. Bankām, piemēram, jāspēj izstrādāt uzrādīšana, kas atbilstu šim standartam un sīkākām prasībām 30. SGS "Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos".

SATURS

	Punkti
Mērķis	10
Darbības joma	10
Finanšu pārskatu nolūks	11
Atbildība par finanšu pārskatiem	11
Finanšu pārskatu sastāvdaļas	11
Vispārēji apsvērumi	12
Patiesa uzrādīšana un atbilstība starptautiskajiem grāmatvedības standartiem	12
Grāmatvedības politikas	13
Darbības turpināšana	14
Uzkrāšanas princips grāmatvedībā	14
Uzrādīšanas konsekvence	15
Būtiskums un apvienošana	15
Ieskaits	16
Salīdzināmā informācija	16
Struktūra un saturs	17
Ievads	17
Finanšu pārskatu identifikācija	17
Pārskata periods	18
Savlaicīgums	18
Bilance	18
Īstermiņa/ilgtermiņa atšķirība	18
Apgrozāmie aktīvi	19
Īstermiņa saistības	19
Informācija, kas jāsniedz bilanci	20
Informācija, kas jāsniedz bilanci vai piezīmēs	20

Peļņas vai zaudējumu aprēķins	22
Informācija, kas jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā	22
Informācija, kas jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai piezīmēs	23
Pašu kapitāla izmaiņas	24
Naudas plūsmas pārskats	25
Finanšu pārskatu piezīmes	25
Struktūra	25
Grāmatvedības politiku uzrādīšana	26
Citas informācijas atklāšana	27
Spēkā stāšanās datums	27

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 vispārēja rakstura finanšu pārskatu sniegšanas principu, lai nodrošinātu salīdzināmību ar paša uzņēmuma iepriekšējo periodu finanšu pārskatiem un citu uzņēmumu finanšu pārskatiem. Lai sasniegtu šo mērķi, šajā standartā izklāstīti vispārēji apsvērumi finanšu pārskatu sniegšanai, pamatnostādnes par to struktūru un minimālās prasības attiecībā uz finanšu pārskatu saturu. Konkrētu darījumu un notikumu atzīšana, novērtēšana un informācijas atklāšana ir aprakstīta citos starptautiskajos grāmatvedības standartos.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro visu vispārēja rakstura finanšu pārskatu sniegšanā, kuri sagatavoti un sniegti saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.
2. Vispārēja rakstura finanšu pārskati ir tādi, kas paredzēti tiem lietotājiem, kuri nespēj 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 saīsinātu starpperioda finanšu informāciju. Šis standarts vienādi attiecas uz atsevišķa uzņēmuma finanšu pārskatiem un koncerna konsolidētajiem finanšu pārskatiem. Tomēr tas neizslēdz konsolidēto finanšu pārskatu sniegšanu atbilstīgi starptautiskajiem grāmatvedības standartiem un mātesuzņēmuma finanšu pārskatu sniegšanu saskaņā ar valsts prasībām tajā pašā dokumentā, kamēr katru finanšu pārskatu sagatavošanas princips ir skaidri atklāts grāmatvedības politiku pārskatā.
3. Šis standarts attiecas uz visiem uzņēmumu veidiem, tostarp bankām un apdrošināšanas sabiedrībām. Papildu prasības bankām un līdzīgām finanšu iestādēm atbilstīgi šā standarta prasībām ir izklāstītas 30. SGS "Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos".
4. Šajā standartā lietota terminoloģija, kas ir piemērota uzņēmumam, kura mērķis ir gūt peļņu. Tādēļ publiskā sektora uzņēmumi var piemērot šā standarta prasības. Bezpeļņas, valsts un citiem publiskā sektora uzņēmumiem, kas mēģina piemērot šo standartu, iespējams, vajadzēs koriģēt aprakstus, ko lieto dažiem posteņiem finanšu pārskatos un pašiem finanšu pārskatiem. Šie uzņēmumi var arī uzrādīt finanšu pārskatu papildu sastāvdaļas.

FINANŠU PĀRSKATU NOLŪKS

5. Finanšu pārskati ir uzņēmuma finansiālā stāvokļa un tā veikto darījumu strukturēts finansiāls attēlojums. Vispārēja rakstura finanšu pārskatu mērķis ir sniegt tādu informāciju par uzņēmuma finansiālo stāvokli, 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) naudas plūsmām.
- Šī informācija kopā ar citu informāciju finanšu pārskatu piezīmēs palīdz lietotājiem prognozēt uzņēmuma turpmākās naudas plūsmas un īpaši naudas un tās ekvivalentu rašanās laiku un noteiktību.

ATBILDĪBA PAR FINANŠU PĀRSKATIEM

6. Uzņēmuma valde un/vai cita vadības institūcija ir atbildīga par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu.

FINANŠU PĀRSKATU SASTĀVDAĻAS

7. Pilns finanšu pārskatu komplekts ietver šādas sastāvdaļas:
- a) bilance;
 - b) peļņas vai zaudējumu aprēķins;
 - c) pārskats, kurā norādītas:
 - i) visas pašu kapitāla izmaiņas; vai
 - ii) pašu kapitāla izmaiņas, kas nav radušās no kapitāla darījumiem ar īpašniekiem un īpašniekiem veiktajām izmaksām;
 - d) naudas plūsmas pārskats, un
 - e) grāmatvedības politikas un paskaidrojošas piezīmes.
8. Uzņēmumiem ieteicams ārpus finanšu pārskatiem sniegt 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 darbības rezultātus, tostarp par uzņēmuma darbības vides izmaiņām, uzņēmuma reakciju uz šīm izmaiņām un to sekām, un uzņēmuma ieguldījumu politiku, lai uzturētu un uzlabotu darbības rezultātus, tostarp par tā dividendžu politiku;
 - b) uzņēmuma finansēšanas avotiem, kapitāla seguma politiku un tā riska pārvaldības politikām; un
 - c) uzņēmuma priekšrocībām un līdzekļiem, kuru vērtība nav atspoguļota bilancē saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

9. Daudzi uzņēmumi ārpus finanšu pārskatiem sniedz papildu 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. Uzņēmumiem ieteicams sniegt šos papildu pārskatus, ja vadība uzskata, ka tie palīdzēs lietotājiem saimniecisku lēmumu pieņemšanā.

VISPĀRĒJI APSVĒRUMI

Patiesa uzrādīšana un atbilstība starptautiskajiem grāmatvedības standartiem

10. Finanšu pārskatiem patiesi jāuzrāda uzņēmuma finansiālais stāvoklis, darbības finansiālie rezultāti un naudas plūsmas. Starptautisko grāmatvedības standartu atbilstīga piemērošana, nepieciešamības gadījumā ar papildu informācijas atklāšanu, faktiski visos gadījumos nodrošina, ka finanšu pārskati panāk patiesu uzrādīšanu.
11. Uzņēmumam, kura finanšu pārskati atbilst starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, jānorāda šis fakts. Finanšu pārskatus nedrīkst raksturot kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem atbilstīgus, ja vien tie neatbilst katra piemērojamā standarta un Pastāvīgās interpretācijas komitejas katras piemērojamās interpretācijas visām prasībām ⁽¹⁾.
12. Neatbilstīgas grāmatvedības metodes neattaisno ne informācijas atklāšana par grāmatvedības politikām, ne piezīmes vai paskaidrojošs materiāls.
13. Ļoti retos gadījumos, kad vadība secina, ka standartā ietvertas prasības ievērošana būtu maldinoša un tādēļ ir vajadzīga novirze no prasības, lai nodrošinātu patiesu uzrādīšanu, uzņēmumam jāatklāj:
 - a) ka vadība ir secinājusi, ka finanšu pārskati patiesi uzrāda uzņēmuma finansiālo stāvokli, darbības finansiālos rezultātus un naudas plūsmas;
 - b) ka tā visos būtiskajos aspektos ir ievērojusi piemērojamos starptautiskos grāmatvedības standartus, izņemot to, ka tā ir novirzījusi no standarta, lai nodrošinātu patiesu uzrādīšanu;
 - c) standarts, no kura uzņēmums ir novirzījies, novirzes būtība, tostarp metode, ko pieprasa standarts, iemesls, kādēļ šī metode būtu maldinoša konkrētajos apstākļos, un pieņemtā metod ;
 - d) novirzes finansiālā ietekme uz uzņēmuma neto peļņu vai zaudējumiem, aktīviem, saistībām, pašu kapitālu un naudas plūsmām par katru uzrādīto periodu.
14. Dažreiz finanšu pārskati ir raksturoti kā "balstīti uz" starptautiskajiem grāmatvedības standartiem vai "atbilstīgi to svarīgajām prasībām" vai "saskaņā ar to grāmatvedības prasībām". Bieži nav papildu informācijas, lai gan ir skaidrs, ka nav ievērotas svarīgas informācijas atklāšanas prasības vai pat grāmatvedības prasības. Šādi pārskati ir maldinoši, jo tie mazina finanšu pārskatu ticamību un saprotamību. Lai nodrošinātu, ka finanšu pārskati, kuros norādīta atbilstība starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, atbilst lietotāju starptautiski pieprasītam standartam, šajā standartā ietverta vispārēja prasība, ka finanšu pārskatiem jānodrošina patiesa uzrādīšana, jāsniedz norādījumi par to, kā ir ievērota patiesas uzrādīšanas prasība, un papildu norādījumi, lai noteiktu ļoti retos gadījumos, kad ir vajadzīga novirze. Tas pieprasa arī uzskatāmu informācijas atklāšanu par apstākļiem, kas saistīti ar novirzi. Pretrunīgu valsts prasību esamība pati par sevi nav pietiekama, lai attaisnotu novirzi finanšu pārskatos, kas sagatavoti, lietojot starptautiskos grāmatvedības standartus.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-8: SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu.

15. Faktiski visos gadījumos patiesu uzrādīšanu nodrošina ar atbilstību piemērojamiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem visos būtiskajos aspektos. Patiesai uzrādīšanai ir nepieciešams:
- izvēlēties un piemērot grāmatvedības politikas saskaņā ar 20. punktu;
 - uzrādīt informāciju, tostarp grāmatvedības politiku, tā, lai šī informācija būtu nozīmīga, ticama, salīdzināma un saprotama; un
 - nodrošināt papildu informācijas atklāšanu, ja starptautiskajos grāmatvedības standartos ietvertās prasības nav pietiekamas, lai lietotājiem ļautu saprast konkrētu darījumu vai notikumu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli un darbības finansiālajiem rezultātiem.
16. Ļoti retos gadījumos starptautiskā grāmatvedības standartā ietvertas konkrētas prasības piemērošanas dēļ varētu iegūt maldinošus finanšu pārskatus. Tas būs tikai tādā gadījumā, kad standartā pieprasītā metode ir skaidri neatbilstīga, tādējādi nav iespējams nodrošināt patiesu uzrādīšanu, piemērojot standartu vai tikai atklājot papildu informāciju. Novirze nav atbilstīga vienkārši tādēļ, ka cita metode arī nodrošinātu patiesu uzrādīšanu.
17. Novērtējot, vai ir vajadzīga novirze no starptautiskajos grāmatvedības standartos ietvertas konkrētas prasības, ņem vērā:
- prasības mērķi un kādēļ šis mērķis netiek sasniegts vai nav svarīgs konkrētajos apstākļos; un
 - veidu, kā uzņēmuma apstākļi atšķiras no citu uzņēmumu apstākļiem, kuri ievēro prasību.
18. Tā kā gadījumi, kuros vajadzīga novirze, būs ļoti reti un novirzes nepieciešamība būs daudzu apspriežu un subjektīva vērtējuma jautājums, ir svarīgi, lai lietotāji apzinātos, ka uzņēmums visos būtiskajos aspektos nav ievērojis starptautiskos grāmatvedības standartus. Tāpat ir svarīgi, lai viņiem tiktu sniegta pietiekama informācija, kas ļautu veikt pilnīgu vērtējumu par to, vai novirze ir vajadzīga, un aprēķināt korekcijas, kas būtu vajadzīgas, lai ievērotu standartu. SGSK uzraudzīs neatbilstības gadījumus, par kuriem to informē (piemēram, uzņēmumi, to revidenti un reglamentējošas institūcijas), un apsvērs attiecīgi nepieciešamību pēc skaidrošanas ar standartu interpretācijām vai grozījumiem, lai nodrošinātu, ka novirzes ir vajadzīgas tikai ļoti retos gadījumos.
19. Ja saskaņā ar standarta konkrētiem noteikumiem starptautisko grāmatvedības standartu piemēro pirms tā spēkā stāšanās datuma, šis fakts jāatklāj.

GRĀMATVEDĪBAS POLITIKAS

20. Vadībai jāizvēlas un jāpiemēro uzņēmuma grāmatvedības politikas tā, lai finanšu pārskati atbilstu katra piemērojamā starptautiskā grāmatvedības standarta un Pastāvīgās interpretācijas komitejas interpretācijas visām prasībām. Ja nav konkrētas prasības, vadībai jāizstrādā politikas, lai nodrošinātu, ka finanšu pārskati sniedz informāciju, kas ir:
- svarīga lietotāju lēmumu pieņemšanas vajadzībām; un
 - ticama tādā veidā, ka tie:
 - patiesi atspoguļo uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli;

- ii) atspoguļo notikumu un darījumu saimniecisko būtību, ne tikai juridisko formu ⁽¹⁾;
 - iii) ir neitrāli, tas ir, objektīvi;
 - iv) ir piesardzīgi; un
 - v) ir pilnīgi visos būtiskajos aspektos.
21. Grāmatvedības politikas ir konkrēti principi, pamati, pieņēmumi, noteikumi un prakses, kuras uzņēmums pieņēmis finanšu pārskatu sagatavošanai un sniegšanai.
22. Ja nav konkrēta starptautiskā grāmatvedības standarta un Pastāvīgās interpretācijas komitejas interpretācijas, vadība izmanto savu vērtējumu, izstrādājot grāmatvedības politiku, kas sniedz visnoderīgāko informāciju uzņēmuma finanšu pārskatu lietotājiem. Veicot šo vērtējumu, vadība ņem vērā:
- a) prasības un norādījumus starptautiskajos grāmatvedības standartos par līdzīgiem un saistītiem jautājumiem;
 - b) definīcijas, atzišanas un novērtēšanas kritērijus aktīviem, saistībām, ienākumiem un izdevumiem, kas izklāstīti SGSK pamatnostādņēs ; un
 - c) citu standartu noteicēj institūciju paziņojumus un nozarē pieņemtās prakses tikai tad, ja tās atbilst šā punkta a) un b) apakšpunktam.

DARBĪBAS TURPINĀŠANA

23. Sagatavojot finanšu pārskatus, vadībai jānovērtē uzņēmuma spēja turpināt darbību. Finanšu pārskati jā sagatavo, pamatojoties uz darbības turpināšanas pieņēmumu, ja vien vadība neplāno likvidēt uzņēmumu vai pārtraukt darbību, vai tai nav citas reālas alternatīvas. 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 pieņēmumu, 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 pieņēmums ir atbilstīgs, vadība ņem vērā visu pieejamo informāciju par tuvāko laiku, kuram jābūt vismaz 12 mēnešiem pēc bilances datuma. Apsvēršanas pakāpe ir atkarīga no faktiem katrā konkrētā gadījumā. Ja uzņēmuma darbība ir bijusi rentabla un tam ir viegli pieejami finanšu līdzekļi, secinājumu par to, ka darbības turpināšanas pieņēmums grāmatvedībā ir atbilstīgs, var izdarīt bez sīkas analīzes. Citos gadījumos vadībai, iespējams, būs jāņem vērā plašs faktoru diapazons, kuri saistīti ar pašreizējo un paredzamo rentabilitāti, parādu atmaksas grafikiem un potenciālajiem aizstāšanas finansējuma avotiem, pirms tā var pārliciecināties, ka darbības turpināšanas pieņēmums ir atbilstīgs.

UZKRĀŠANAS PRINCIPS GRĀMATVEDĪBĀ

25. Uzņēmumam jā sagatavo finanšu pārskati, izņemot naudas plūsmas informāciju, saskaņā ar uzkrāšanas principu grāmatvedībā.

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

26. Saskaņā ar uzkrāšanas principu grāmatvedībā darījumus un notikumus atzīst, kad tie notiek (nevis, kad tiek saņemta vai samaksāta nauda vai tās ekvivalents), un tos grāmato grāmatvedības reģistros un uzrāda finanšu pārskatos periodos, uz kuriem tie attiecas. Izdevumus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pamatojoties uz tiešu sakarību starp izmaksu rašanos un konkrētu ienākumu posteņu nopelnīšanu (saskaņošana). Tomēr saskaņošanas koncepcijas piemērošana neļauj bilancē atzīt posteņus, kas neatbilst aktīvu vai saistību definīcijai.

UZRĀDĪŠANAS KONSEKVENCE

27. Posteņu uzrādīšana un klasifikācija finanšu pārskatos jā saglabā periodu pēc perioda, ja vien:
- uzņēmuma darbības veida nozīmīgas izmaiņas vai finanšu pārskatu sniegšanas pārskatīšana nepierāda, ka izmaiņas novedis pie notikumu vai darījumu atbilstīgākas uzrādīšanas; vai
 - pārskatu sniegšanas izmaiņas nepieprasa starptautiskais grāmatvedības standarts vai Pastāvīgās interpretācijas komitejas interpretācija ⁽¹⁾.
28. Nozīmīga iegāde vai atsavināšana, vai finanšu pārskatu sniegšanas pārskatīšana varētu liecināt par to, ka finanšu pārskati jāsniedz citādi. Tikai tad, ja pārstrādātā struktūra, iespējams, turpināsies vai ja ir skaidra alternatīvas sniegšanas priekšrocība, uzņēmumam jāmaina finanšu pārskatu sniegšana. Kad tiek veiktas pārskatu sniegšanas izmaiņas, uzņēmums pārklasificē salīdzināmo informāciju saskaņā ar 38. punktu. Pārskatu sniegšanas izmaiņas, lai ievērotu valsts prasības, ir atļauta, ja pārstrādātā pārskatu sniegšana atbilst šā standarta prasībām.

BŪTISKUMS UN APVIENOŠANA

29. Katrs būtiskais postenis finanšu pārskatos jāuzrāda atsevišķi. Nebūtiskas summas jāapvieno ar līdzīga veida vai funkcijas summām un nav jāuzrāda atsevišķi.
30. Finanšu pārskati veidojas daudzu darījumu apstrādes rezultātā, kurus strukturē, apvienojot tos grupās atbilstīgi to veidam vai funkcijai. Pēdējais posms apvienošanas un klasifikācijas procesā ir koncentrētu un klasificētu datu sniegšana, kuri veido posteņus finanšu pārskatos vai piezīmēs. Ja postenis atsevišķi nav būtisks, to apvieno ar citiem posteņiem finanšu pārskatos vai piezīmēs. Postenis, kas nav pietiekami būtisks, lai to atsevišķi uzrādītu finanšu pārskatos, tomēr var būt pietiekami būtisks, lai to uzrādītu atsevišķi piezīmēs.
31. Šajā kontekstā informācija ir būtiska, ja tās neatklāšana varētu ietekmēt lietotāju saimnieciskos lēmumus, kas pieņemti, pamatojoties uz finanšu pārskatiem. Būtiskums ir atkarīgs no posteņa lieluma un veida, ko novērtē tā nepiemērēšanas konkrētajos apstākļos. Pieņemot lēmumu par to, vai postenis vai posteņu apvienojums ir būtisks, posteņa veids un lielums tiek vērtēti kopā. Atkarībā no apstākļiem noteicošais faktors varētu būt posteņa veids vai lielums. Piemēram, viena veida un funkcijas atsevišķus aktīvus apvieno pat tad, ja atsevišķās summas ir lielas. Tomēr atšķirīga veida vai funkcijas lielus posteņus uzrāda atsevišķi.
32. Būtiskums nodrošina, ka nav jāievēro konkrētas starptautisko grāmatvedības standartu prasības par informācijas atklāšanu, ja izrietošā informācija nav būtiska.

(1) Sk. arī PIK-18: Konsekvence – alternatīvas metodes.

IESKAITS

33. Nedrīkst veikt aktīvu un saistību ieskaitu, izņemot gadījumus, kad ieskaitu pieprasa vai atļauj cits starptautiskais grāmatvedības standarts.
34. Ienākumu un izdevumu posteņu ieskaits jāveic tikai tad, ja:
- to pieprasa vai atļauj kāds starptautiskais grāmatvedības standarts; vai
 - guvumi, zaudējumi un saistītie izdevumi, kas rodas tādu pašu vai līdzīgu darījumu un notikumu rezultātā, nav būtiski. Šīs summas jāapvieno saskaņā ar 29. punktu.
35. Svarīgi, lai aktīvi un saistības, kā arī ienākumi un izdevumi, ja tie ir būtiski, tiktu uzrādīti atsevišķi. Ieskaits peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai bilancē, izņemot gadījumu, kad ieskaits atspoguļo darījuma vai notikuma būtību, mazina lietotāju spēju izprast veiktos darījumus un novērtēt uzņēmuma nākotnes naudas plūsmas. Aktīvu uzrādīšana, atskaitot vērtības samazināšanās uzkrājumus, piemēram, uzkrājumus novecojušiem krājumiem un uzkrājumus nedrošiem debitoru parādiem, nav ieskaits.
36. 18. SGS "Ieņēmumi" definēts termins "ieņēmumi" un pieprasīts tos novērtēt saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā, ņemot vērā uzņēmuma piedāvāto tirdzniecības atlaizi un apjoma rabatu summu. Uzņēmums parastās darbības gaitā veic citus darījumus, kas nerada ieņēmumus, bet kas nav saistīti ar galveno ieņēmumu gūšanas darbību. Šo darījumu rezultātus uzrāda, kad šī uzrādīšana atspoguļo darījuma vai notikuma būtību, veicot ienākumu un saistīto izdevumu ieskaitu, kas rodas šā paša darījuma rezultātā. Piemēram,
- guvumus un zaudējumus, atsavinot ilgtermiņa aktīvus, ieskaitot ieguldījumus un pamatdarbības aktīvus, uzrāda, atskaitot no atsavināšanas ieņēmumiem aktīva uzskaites vērtību un saistītos pārdošanas izdevumus;
 - izdevumus, kurus atlīdzina saskaņā ar vienošanos, kas noslēgta ar trešo personu (piemēram, apakšnomas līgums), atņem no attiecīgās atlīdzības; un
 - ārkārtas posteņus var uzrādīt bez saistītajiem nodokļiem un mazākuma līdzdalības, piezīmēs uzrādot bruto summas.
37. 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 finanšu instrumentiem, kurus tur tirdzniecības nolūkā. Tomēr šos guvumus un zaudējumus uzrāda atsevišķi, ja to lielums, veids vai sastopamība ir tāda, ka jāatklāj atsevišķa informācija atbilstīgi 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".

SALĪDZINĀMĀ INFORMĀCIJA

38. Ja vien kāds starptautiskais grāmatvedības standarts neatļauj vai nepieprasa citādi, jāatklāj iepriekšējā perioda salīdzināmā informācija attiecībā uz visu skaitlisko informāciju finanšu pārskatos. Salīdzināmā informācija jāietver stāstījuma un aprakstošajā informācijā, ja tas ir svarīgi pārskata perioda finanšu pārskatu izprašanai.
39. 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.

40. Ja groza posteņu uzrādīšanu vai klasifikāciju finanšu pārskatos, salīdzināmās summas jāpārklasificē, ja vien tas nav iespējams, lai nodrošinātu salīdzināmību ar pārskata periodu, un jāatklāj pārklasifikācijas veids, summa un iemesls. Ja nav iespējams pārklasificēt salīdzināmas summas, uzņēmumam jāatklāj nepārklasificēšanas iemesls un izmaiņu veids, kuras būtu veiktas, ja summas tiktu pārklasificētas.
41. Var pastāvēt apstākļi, kad nav iespējams pārklasificēt salīdzināmu informāciju, lai panāktu salīdzināmību ar pārskata periodu. Piemēram, iepriekšējā periodā(-os) dati var nebūt ievākti tā, kas ļauj veikt pārklasificēšanu, un var nebūt iespējams atkārtoti iegūt šo informāciju. Tādos gadījumos atklāj salīdzināmu summu korekciju veidu, kuras būtu bijis jāveic. 8. SGS aplūkotas korekcijas, kuras jāveic salīdzināmā informācijā pēc grāmatvedības politikas izmaiņas, kuru piemēro ar atpakaļejošu spēku.

STRUKTŪRA UN SATURS

Ievads

42. Šajā standartā pieprasīta noteiktas informācijas atklāšana finanšu pārskatos, pieprasīta citu posteņu atklāšana finanšu pārskatos vai piezīmēs un izklāstītas ieteicamās formas kā standarta pielikums, kuras uzņēmums var ievērot atbilstīgi apstākļiem. 7. SGS nodrošina naudas plūsmas pārskata sniegšanas struktūru.
43. Šajā standartā termins "informācijas atklāšana" lietots plašā nozīmē, aptverot posteņus, kas uzrādīti katrā finanšu pārskatā un finanšu pārskatu piezīmēs. Informāciju, kas pieprasīta citos starptautiskajos grāmatvedības standartos, atklāj saskaņā ar šo standartu prasībām. Ja vien šis vai cits standarts nenosaka pretējo, šo informāciju atklāj attiecīgajā finanšu pārskatā vai piezīmēs.

Finanšu pārskatu identifikācija

44. Finanšu pārskati skaidri jāidentificē un jānošķir no citas informācijas tajā pašā publicētajā dokumentā.
45. Starptautiskie grāmatvedības standarti attiecas tikai uz finanšu pārskatiem, nevis uz citu informāciju, kas uzrādīta gada pārskatā vai citā dokumentā. Tādēļ ir svarīgi, lai lietotāji varētu atšķirt informāciju, kas sagatavota, lietojot starptautiskos grāmatvedības standartus, no citas informācijas, kas lietotājiem var būt noderīga, bet nav standartu priekšmets.
46. Katra finanšu pārskatu sastāvdaļa skaidri jāidentificē. Turklāt uzskatāmi jāatspoguļo un jāatkārto šāda informācija, ja tas vajadzīgs uzrādītās informācijas pienācīgai izpratnei:
 - a) pārskatus sniedzēja uzņēmuma nosaukums vai citi rekvizīti;
 - b) vai finanšu pārskati ir par atsevišķu uzņēmumu vai koncernu;
 - c) bilances datums vai periods, kuru finanšu pārskati aptver, atkarībā no, kas ir atbilstīgi finanšu pārskatu attiecīgajai sastāvdaļai;
 - d) pārskata valūta; un
 - e) finanšu pārskatos uzrādīto skaitļu precizitātes pakāpe.
47. Iepriekš 46. punktā paredzētās prasības parasti tiek ievērotas, uzrādot lappušu nosaukumus un sāsinātus aiļu nosaukumus katrā finanšu pārskatu lappusē. Vajadzīgs vērtējums, nosakot, kā vislabāk uzrādīt šo informāciju. Piemēram, ja finanšu pārskatus lasa elektroniskā veidā, nevar izmantot atsevišķas lappuses; tad iepriekš minētos posteņus uzrāda pietiekami bieži, lai nodrošinātu sniegtās informācijas pienācīgu izpratni.

48. Finanšu pārskatus bieži padara saprotamākus, uzrādot informāciju pārskata valūtas tūkstošu vai miljonu vienībās. Tas ir pieņemams, ja tiek atklāts uzrādīšanas precizitātes līmenis un netiek zaudēta nozīmīga informācija.

Pārskata periods

49. Finanšu pārskati jāsniedz vismaz reizi gadā. Ja izņēmuma gadījumos 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:
- iemesls, kādēļ tiek lietots periods, kas nav vienu gadu garš; un
 - fakts, ka salīdzināmās summas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pašu kapitāla izmaiņu pārskatā, naudas plūsmas pārskatā un attiecīgajās piezīmēs nav salīdzināmas.
50. Izņēmuma gadījumos uzņēmumam var pieprasīt vai tas var izlemt mainīt bilances datumu, piemēram, pēc tam, kad uzņēmumu iegādājas cits uzņēmums ar atšķirīgu bilances datumu. Tādā gadījumā ir svarīgi, lai lietotāji apzinātos, ka par pārskata periodu norādītās summas un salīdzināmās summas nav salīdzināmas, kā arī, lai tiktu atklāts bilances datuma izmaiņu iemesls.
51. Parasti finanšu pārskatus sagatavo konsekventi par viena gada periodu. Tomēr daži uzņēmumi praktisku iemeslu dēļ 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.

Savlaicīgums

52. Finanšu pārskatu lietderība mazinās, ja tie netiek padarīti pieejami lietotājiem pieņemamā termiņā pēc bilances datuma. Uzņēmumam jāspēj publiskot finanšu pārskati sešos mēnešos pēc bilances datuma. Pašreizēji faktori, piemēram, uzņēmuma darbību komplikācija, nav pietiekams iemesls pārskatu savlaicīgai nesniegšanai. Konkrētāki termiņi aplūkoti tiesību aktos un tirgus noteikumos daudzās jurisdikcijās.

Bilance

Īstermiņa/ilgtermiņa atšķirība

53. Katram uzņēmumam, pamatojoties uz darbības veidu, jānosaka, vai uzrādīt apgrozāmos un ilgtermiņa aktīvus, kā arī īstermiņa un ilgtermiņa saistības kā atsevišķas klasifikācijas bilancē vai ne. Šā standarta 57. – 65. punktu piemēro, ja tos nodala. Ja uzņēmums izvēlas neveikt šo klasifikāciju, aktīvi un saistības jāuzrāda plaši to likviditātes secībā.
54. Neatkarīgi no tā, kuru uzrādīšanas metodi pieņem, uzņēmumam par katru aktīvu un saistību posteni, kas ietver summas, kuras paredzēts atgūt vai samaksāt 12 mēnešos un vēlāk pēc bilances datuma, jāatklāj summa, kuru paredzēts atgūt vai samaksāt pēc vairāk nekā 12 mēnešiem.
55. 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 apgrozāmais 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.

56. Informācija par aktīvu un saistību termiņiem ir noderīga, novērtējot uzņēmuma likviditāti un maksātspēju. 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana" 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 par īstermiņa un ilgtermiņa vai ne. Piemēram, uzņēmums atklāj krājumu summu, ko paredzēts atgūt vēlāk kā vienu gadu pēc bilances datuma.

Apgrozāmie aktīvi

57. Aktīvs jāklasificē par apgrozāmu aktīvu, ja:
- to paredzēts realizēt vai to tur pārdošanai vai patēriņam uzņēmuma parastā darbības cikla ietvaros; vai
 - to tur galvenokārt tirdzniecības nolūkā vai īslaicīgi un to paredzēts realizēt 12 mēnešos pēc bilances datuma; vai
 - tā ir nauda vai tās ekvivalents, kura lietošana nav ierobežota.
- Visi citi aktīvi jāklasificē par ilgtermiņa aktīviem.
58. Šajā standartā termins "ilgtermiņa" lietots, lai apzīmētu materiālos, nemateriālos, pamatdarbības un finanšu aktīvus, kam ir ilgtermiņa raksturs. Tas neizslēdz lietot alternatīvus aprakstus, ja to nozīme ir skaidra.
59. Uzņēmuma darbības cikls ir laiks starp materiālu iegādi ražošanas procesam un to realizāciju naudā vai instrumentā, kas ir viegli pārvēršams naudā. Apgrozāmie aktīvi ir krājumi, pircēju un pasūtītāju parādi, ko pārdod, patērē un realizē parastā darbības cikla ietvaros pat tad, ja tos nav paredzēts realizēt 12 mēnešos pēc bilances datuma. Tirgojamus vērtspapirus klasificē par apgrozāmiem aktīviem, ja tos paredzēts realizēt 12 mēnešos pēc bilances datuma; pretējā gadījumā tos klasificē par ilgtermiņa aktīviem.

Īstermiņa saistības

60. Saistības jāklasificē par īstermiņa saistībām, ja:
- tās paredzēts izpildīt uzņēmuma parastā darbības cikla ietvaros; vai
 - to norēķina termiņš ir 12 mēnešos pēc bilances datuma.
- Visas citas saistības jāklasificē par ilgtermiņa saistībām.
61. Īstermiņa saistības var kategorizēt līdzīgi apgrozāmiem aktīviem. Dažas īstermiņa saistības, piemēram, parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem, uzkrātie personāla un citi pamatdarbības izdevumi, veido daļu no apgrozāmā kapitāla, kuru izmanto uzņēmuma parastā darbības cikla ietvaros. Šos pamatdarbības posteņus klasificē par īstermiņa saistībām pat tad, ja to norēķina termiņš ir vēlāk kā 12 mēnešus pēc bilances datuma.
62. Citas īstermiņa saistības nepilda kārtējā darbības cikla ietvaros, bet to norēķina termiņš ir 12 mēnešos pēc bilances datuma. Piemēri ir procentus pelnošo saistību, bankas kredīta pārtēriņa, maksājamo dividenžu, ienākuma nodokļu un citu parādu kreditoriem pašreizējā daļa. Procentus pelnošas saistības, kuras nodrošina apgrozāmā kapitāla finansējumu ilgā termiņā un kuru norēķina termiņš nav 12 mēnešos, ir ilgtermiņa saistības.

63. Uzņēmumam jāturpina klasificēt ilgtermiņa procentus pelnošās saistības par ilgtermiņa pat tad, ja to norēķina termiņš ir 12 mēnešos pēc bilances datuma, ja:
- a) sākotnējais termiņš bija ilgāks par 12 mēnešiem;
 - b) uzņēmuma nodoms ir refinansēt pienākumu ilgā termiņā; un
 - c) šo nodomu apstiprina vienošanās refinansēt vai pārskatīt maksājumu termiņus, kas noslēgta pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai.
- Bilances piezīmēs jāatklāj saistību summa, kura ir izslēgta no īstermiņa saistībām saskaņā ar šo punktu, kopā ar informāciju, kas pamato šo uzrādīšanu.
64. Var paredzēt, ka daži pienākumi, kuru atmaksas termiņš ir nākamā darbības cikla ietvaros, tiks refinansēti vai pārjaunoti pēc uzņēmuma ieskatiem, tādēļ nav paredzams, ka tiem izmantos uzņēmuma apgrozāmo kapitālu. Šie pienākumi tiek uzskatīti par daļu no uzņēmuma ilgtermiņa finansējuma un tie jāklasificē par ilgtermiņa. Tomēr gadījumos, kad refinansēšana nav atkarīga no uzņēmuma ieskatiem (kā tas būtu gadījumā, kad nav vienošanās par refinansēšanu), refinansēšanu nevar uzskatīt par automātisku un pienākumu klasificē par īstermiņa, ja vien refinansēšanas vienošanās izpilde pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai nesniedz pierādījumus par to, ka bilances datumā saistības pēc būtības bija ilgtermiņa.
65. Dažās aizņēmuma vienošanās ietvertas aizņēmēja apņemšanās (līgumi), kuru rezultātā saistības kļūst maksājamas pēc pieprasījuma, ja tiek pārkāpti zināmi nosacījumi attiecībā uz aizņēmēja finansiālo stāvokli. Tādos gadījumos saistības klasificē par ilgtermiņa tikai tad, ja:
- a) aizdevējs pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai ir piekritis nepieprasīt maksājumu, ko tas būtu tiesīgs pieprasīt pārkāpuma rezultātā, un
 - b) nav ticams, ka 12 mēnešos pēc bilances datuma notiks turpmāki pārkāpumi.

Informācija, kas jāsniedz bilancē

66. Bilancē vismaz jāiekļauj posteņi, kas veido šādas summas:
- a) pamatlīdzekļi;
 - b) nemateriālie aktīvi;
 - c) finanšu aktīvi (izņemot summas, kas norādītas d), f) un g) apakšpunktā);
 - d) pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīti ieguldījumi;
 - e) krājumi;
 - f) pircēju un pasūtītāju parādi un citi debitoru parādi;
 - g) nauda un tās ekvivalenti;
 - h) parādi piegādātājiem un darbuuzņēmējiem un citi parādi kreditoriem;
 - i) nodokļa saistības un aktīvi, kā pieprasa 12. SGS "Ienākuma nodokļi";
 - j) uzkrājumi;
 - k) ilgtermiņa procentus pelnošās saistības;
 - l) mazākuma līdzdalība; un
 - m) emitētais kapitāls un rezerves.

67. Papildu posteņus, nosaukumus un starpsummas bilancē jāuzrāda, ja to pieprasa kāds starptautiskais grāmatvedības standarts vai ja šī uzrādīšana ir vajadzīga, lai patiesi uzrādītu uzņēmuma finansiālo stāvokli.
68. Šajā standartā nav noteikta kārtība vai forma, kādā posteņi jāuzrāda. 66. punktā vienkārši sniegts to posteņu saraksts, kuru veids vai funkcija ir tik atšķirīga, ka tiem būtu vajadzīga atsevišķa uzrādīšana bilancē. Ilustratīvas formas dotas šā standarta pielikumā. Iepriekš minēto posteņu korekcijas ir šādas:
- a) posteņus pievieno, ja citā starptautiskajā grāmatvedības standartā pieprasīta atsevišķa uzrādīšana bilancē vai ja posteņa lielums, veids vai funkcija ir tāda, ka atsevišķa uzrādīšana palīdzētu patiesi uzrādīt uzņēmuma finansiālo stāvokli; un
 - b) lietotos aprakstus un posteņu secību var grozīt atbilstīgi uzņēmuma un tā darījumu veidam, lai sniegtu informāciju, kas ir vajadzīga uzņēmuma finansiālā stāvokļa vispārējai izpratnei. Piemēram, banka groza iepriekš minētos aprakstus, lai piemērotu konkrētākās prasības, kas ietvertas 30. SGS "Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos" 18. – 25. punktā.
69. Posteņu veidi, kas uzskaitīti 66. punktā, ir plaši un neaprobežojas ar posteņiem, kuri ietilpst citu standartu darbības jomā. Piemēram, postenis "nemateriālie aktīvi" ietver nemateriālo vērtību un aktīvus, kas rodas no attīstības izdevumiem.
70. Lēmumu par to, vai papildu posteņus uzrādīt atsevišķi, pamato ar vērtējumu par:
- a) aktīvu veidu un likviditāti un to būtiskumu, kas lielākajā daļā gadījumu noved pie nemateriālās vērtības un aktīvu, kas rodas no attīstības izdevumiem, monetāro un nemonetāro aktīvu, kā arī apgrozāmo un ilgtermiņa aktīvu atsevišķas uzrādīšanas;
 - b) to funkciju uzņēmumā, kas, piemēram, noved pie pamatdarbības un finanšu aktīvu, krājumu, debitoru parādu, kā arī naudas un tās ekvivalentu atsevišķas uzrādīšanas; un
 - c) saistību summām, veidu un laiku, kas noved, piemēram, pie procentus pelnošu un procentus nepelnošu saistību un uzkrājumu atsevišķas uzrādīšanas, ko attiecīgā gadījumā klasificē par īstermiņa vai ilgtermiņa.
71. Aktīviem un saistībām, kas atšķiras pēc veida vai funkcijas, dažreiz lieto dažādus novērtēšanas principus. Piemēram, noteiktas pamatlīdzekļu grupas var uzskaitīt izmaksās vai pārvērtētās summās saskaņā ar 16. SGS. Dažādu novērtēšanas principu lietošana dažādām aktīvu grupām liecina par to, ka to veids vai funkcija atšķiras, tādēļ tie jāuzrāda kā atsevišķi posteņi.

Informācija, kas jāsniedz bilancē vai piezīmēs

72. Uzņēmumam bilancē vai bilances piezīmēs jāatklāj uzrādīto posteņu sīkāka klasifikācija, ko klasificē uzņēmuma darbībai piemērotā veidā. Katrs postenis attiecīgā gadījumā jāklasificē sīkāk pēc tā veida un atsevišķi jāatklāj summas, kas maksājamas mātesuzņēmumam, tā citiem meitasuzņēmumiem, asociētiem uzņēmumiem un citām saistītām pusēm vai saņemamas no tām.

73. Sīkāku klasifikāciju detalizētība bilancē vai piezīmēs ir atkarīga no starptautisko grāmatvedības standartu prasībām un summu lieluma, veida un funkcijas. 70. punktā izklāstītie faktori arī tiek izmantoti, lai pieņemtu lēmumu par sīkākas klasifikācijas principu. Informācijas atklāšana par katru posteni būs atšķirīga, piemēram:
- a) materiālos aktīvus klasificē pēc grupām, kā aprakstīts 16. SGS "Pamatlīdzekļi";
 - b) debitoru parādus analizē kā pircēju un pasūtītāju, citu koncerna uzņēmumu parādus, saistīto pušu debitoru parādus, priekšapmaksas un citas summas;
 - c) krājumus klasificē sīkāk saskaņā ar 2. SGS "Krājumi" klasifikācijās, piemēram, preces pārdošanai, ražošanas izejvielas, materiāli, nepabeigtie ražojumi un gatavie ražojumi;
 - d) uzkrājumus analizē, atsevišķi norādot uzkrājumus darbinieka pabalstu izmaksām un jebkurus citus posteņus, ko klasificē uzņēmuma darbībai piemērotā veidā; un
 - e) pašu kapitālu un rezerves analizē, atsevišķi norādot dažādus iemaksātā kapitāla veidus, akciju emisijas uzcenojumu un rezerves.
74. Uzņēmumam bilancē vai piezīmēs jāatklāj šāda informācija:
- a) par katru pamatkapitāla klasi:
 - i) apstiprināto akciju skaits;
 - ii) emitēto un pilnīgi apmaksāto, kā arī emitēto, bet pilnīgi neapmaksāto akciju skaits;
 - iii) akcijas nominālvērtība vai tas, ka akcijām nav nominālvērtības;
 - iv) apgrozībā esošo akciju skaita saskaņošanas gada sākumā un beigās;
 - v) konkrētai klasei piešķirtās tiesības, priekšrocības un ierobežojumi, tostarp ierobežojumi attiecībā uz dividenžu sadali un kapitāla atmaksāšanu;
 - vi) akcijas uzņēmumā, kuras tur pats uzņēmums vai uzņēmuma meitasuzņēmumi vai asociētie uzņēmumi; un
 - vii) akcijas, kas rezervētas emisijai saskaņā ar iespēju līgumiem un pārdošanas līgumiem, tostarp noteikumi un summas;
 - b) katras pašu kapitālā iekļautās rezerves veida un mērķa apraksts;
 - c) dividenžu summa, kas ieteiktas vai izsludinātas pēc bilances datuma, bet pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai; un
 - d) neatzīto kumulatīvo priekšrocību dividenžu summa.
- Uzņēmumam bez pamatkapitāla, piemēram, personālsabiedrībai, jāatklāj informācija, kas ir līdzvērtīga iepriekš pieprasītajai, norādot katras pašu kapitāla līdzdalības kategorijas izmaiņas periodā un katras pašu kapitāla līdzdalības kategorijas tiesības, priekšrocības un ierobežojumus.

Peļņas vai zaudējumu aprēķins

Informācija, kas jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā

75. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā vismaz jāiekļauj posteņi, kas veido šādas summas:
- a) ieņēmumi;
 - b) pamatdarbības rezultāti;
 - c) finanšu izmaksas;

- d) pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu peļņas un zaudējumu daļa;
- e) nodokļa izdevumi;
- f) peļņa vai zaudējumi no parastās darbības;
- g) ārkārtas posteņi;
- h) mazākuma līdzdalība; un
- i) perioda neto peļņa vai zaudējumi.

Papildu posteņus, nosaukumus un starpsummās peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāuzrāda, ja to pieprasa kāds starptautiskais grāmatvedības standarts vai ja šī uzrādīšana ir vajadzīga, lai patiesi uzrādītu uzņēmuma darbības finansiālos rezultātus.

76. Uzņēmuma dažādo darbību, darījumu un notikumu ietekme atšķiras pēc stabilitātes, riska un prognozējamības, un darbības rezultātu elementu atklāšana palīdz izprast sasniegtos darbības rezultātus un novērtēt turpmākos rezultātus. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā iekļauj papildu posteņus un groza lietotos aprakstus un posteņu secību, ja tas ir vajadzīgs, lai izskaidrotu darbības rezultātu elementus. Faktori, kas jāņem vērā, ir dažādo ienākumu un izdevumu sastāvdaļu būtiskums, veids un funkcija. Piemēram, banka groza aprakstus, lai piemērotu konkrētākās prasības, kas ietvertas 30. SGS 9. – 17. punktā. Ienākumu un izdevumu posteņu ieskaitu veic tikai tad, ja ir izpildīti 34. punktā ietvertie kritēriji.

Informācija, kas jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai piezīmēs

77. Uzņēmumam peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai peļņas vai zaudējumu aprēķina piezīmēs jāuzrāda izdevumu analīze, lietojot klasifikāciju, kas pamatojas uz izdevumu veidu vai to funkciju uzņēmumā.
78. Uzņēmumiem ieteicams peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādīt 77. punktā ietverto analīzi.
79. Izdevumu posteņus klasificē sīkāk, lai norādītu darbības finansiālo rezultātu sastāvdaļu diapazonu, kas var atšķirties pēc stabilitātes, guvumu vai zaudējumu potenciāla un prognozējamības. Šo informāciju sniedz vienā no diviem veidiem.
80. Pirmo analīzi sauc par izdevumu veida metodi. Izdevumus apvieno peļņas vai zaudējumu aprēķinā pēc to veida (piemēram, nolietojums, materiālu iegādes, transporta izmaksas, algas, reklāmas izmaksas) un nepārdala atbilstīgi dažādām funkcijām uzņēmumā. Šo metodi var vienkārši piemērot daudzos nelielos uzņēmumos, jo nav nepieciešama pamatdarbības izdevumu sadale atbilstīgi funkcionālām klasifikācijām. Klasifikācijas piemērs, lietojot izdevumu veida metodi, ir šāds:

Ieņēmumi		X
Pārējie pamatdarbības ienākumi		X
Gatavo ražojumu un nepabeigto ražojumu krājumu izmaiņas	X	
Izlietotās izejvielas un materiāli	X	
Personāla izmaksas	X	
Nolietojuma un amortizācijas izdevumi	X	
Pārējie pamatdarbības izdevumi	X	
	<hr/>	
Kopā pamatdarbības izdevumi		(X)
		<hr/>
Pamatdarbības peļņa		X
		<hr/> <hr/>

81. Gatavo ražojumu un nepabeigto ražojumu izmaiņas attiecīgajā periodā veido ražošanas izdevumu korekciju, lai atspoguļotu to, ka ražošana ir palielinājusi krājumu daudzumu vai ka, pārdošanai pārsniedzot ražošanu, ir samazinājies krājumu daudzums. Dažās jurisdikcijās gatavo ražojumu un nepabeigto ražojumu palielināšanos attiecīgajā periodā uzrāda tūlīt pēc ieņēmumiem iepriekš dotajā analizē. Tomēr lietotā uzrādīšanas metode nedrīkst nozīmēt, ka šīs summas veido ienākumus.

82. Otro analīzi 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. Šī uzrādīšana bieži sniedz atbilstīgāku informāciju lietotājiem nekā izdevumu klasifikācija pēc veida, bet izmaksu sadale pēc funkcijām var būt nereglamentēta 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
Pārējie pamatdarbības ienākumi	X
Pārdošanas izmaksas	(X)
Administratīvie izdevumi	(X)
Pārējie pamatdarbības izdevumi	(X)
Pamatdarbības peļņa	X

83. Uzņēmumiem, kas klasificē izdevumus pēc funkcijas, jāatklāj papildu informācija par izdevumu veidu, tostarp par nolietojuma un amortizācijas izdevumiem un personāla izmaksām.

84. Analīzes izvēle starp pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksu metodi un izdevumu veida metodi ir atkarīga no vēsturiskiem un nozares faktoriem un organizācijas 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 sava priekšrocība dažāda veida uzņēmumos, šis standarts pieprasa izvēlēties klasifikāciju, pamatojoties uz to, kas vispatiesāk uzrāda uzņēmuma darbības rezultātu elementus. Tomēr tā kā informācija par izdevumu veidu ir noderīga, prognozējot nākotnes naudas plūsmas, ir vajadzīga papildu informācijas atklāšana, ja lieto pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksu klasifikāciju.

85. Uzņēmumam peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai piezīmēs jāatklāj izsludināto vai ieteikto dividenžu summa par akciju par finanšu pārskatu periodu.

PAŠU KAPITĀLA IZMAIŅAS

86. Uzņēmumam kā finanšu pārskatu atsevišķa sastāvdaļa jāsniedz pārskats, kas norāda:

- perioda neto peļņu vai zaudējumus;
- katru ienākumu un izdevumu, guvumu vai zaudējumu posteni, kuru citi standarti pieprasa atzīt tieši pašu kapitālā, un šo posteņu kopsummu; un
- grāmatvedības politikas izmaiņu kumulatīvo ietekmi un fundamentālu kļūdu labojumu, kas aplūkots saskaņā ar 8. SGS ietvertajām standarta metodēm.

Bez tam uzņēmumam šajā pārskatā vai piezīmēs jāuzrāda:

- d) kapitāla darījumi ar īpašniekiem un peļņas sadale īpašniekiem;
 - e) uzkrātās peļņas vai zaudējumu atlikums perioda sākumā un bilances datumā, un izmaiņas attiecīgajā periodā; un
 - f) katras pašu kapitāla klases uzskaites vērtības, akciju emisijas uzcenojuma un katras rezerves saskaņošanas perioda sākumā un beigās, atsevišķi atklājot katru izmaiņu.
87. Uzņēmuma pašu kapitāla izmaiņas starp diviem bilances datumiem atspoguļo tā neto aktīvu vai bagātības palielinājumu vai samazinājumu attiecīgajā periodā saskaņā ar konkrētiem novērtēšanas principiem, kas pieņemti un atklāti finanšu pārskatos. Izņemot izmaiņas, kas rodas ar akcionāriem veikto darījumu rezultātā, šie kapitāla ieguldījumi un dividendes, vispārējās pašu kapitāla izmaiņas ir kopējie guvumi un zaudējumi no uzņēmuma darbības attiecīgajā periodā.
88. Ja vien kāds starptautiskais grāmatvedības standarts nepieprasa vai neatļauj citādi, 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" pieprasa visus periodā atzītos ienākumu un izdevumu posteņus iekļaut perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā. Citi standarti pieprasa guvumus un zaudējumus, piemēram, pārvērtēšanas pārsniegumus un samazinājumus un noteiktas ārvalstu valūtas kursa starpības, atzīt tieši par pašu kapitāla izmaiņām kopā ar kapitāla darījumiem un peļņas sadali uzņēmuma īpašniekiem. Tā kā ir svarīgi ņemt vērā visus guvumus un zaudējumus, novērtējot uzņēmuma finansiālā stāvokļa izmaiņas starp diviem bilances datumiem, šajā standartā pieprasīta finanšu pārskatu atsevišķa sastāvdaļa, kas norāda uzņēmuma kopējos guvumus un zaudējumus, ieskaitot tos, kurus atzīst tieši pašu kapitālā.
89. Iepriekš 86. punktā ietvertās prasības var izpildīt daudzos veidos. Daudzās jurisdikcijās pieņemtā metode ir tabulas formā, kas saskaņo katra pašu kapitāla elementa sākuma un beigu atlikumus, tostarp posteņus, kuri iekļauti a) – f) apakšpunktā. Alternatīva ir uzrādīt finanšu pārskatu atsevišķu sastāvdaļu, kas norāda tikai posteņus, kuri iekļauti a) – c) apakšpunktā. Saskaņā ar šo metodi posteņus, kuri aprakstīti d) – f) apakšpunktā, norāda finanšu pārskatu piezīmēs. Abas metodes ir ilustrētas šā standarta pielikumā. Neatkarīgi no tā, kuru metodi pieņem, 86. punktā pieprasīta b) apakšpunktā iekļauto posteņu starpsummā, lai lietotāji varētu noteikt kopējos guvumus un zaudējumus no uzņēmuma darbības attiecīgajā periodā.

Naudas plūsmas pārskats

90. 7. SGS izklāstītas prasības naudas plūsmas pārskata sniegšanai un attiecīgās informācijas atklāšanai. Tas nosaka, ka naudas plūsmas informācija ir noderīga finanšu pārskatu lietotājiem, lai novērtētu uzņēmuma spēju radīt naudu un tās ekvivalentus, kā arī uzņēmuma vajadzības šo naudas plūsmu izlietošanai.

Finanšu pārskatu piezīmes

Struktūra

91. Uzņēmuma finanšu pārskatu piezīmēs:
- a) jāsniedz informācija par finanšu pārskatu sagatavošanas principu un konkrētām grāmatvedības politikām, kas izvēlētas un piemērotas svarīgiem darījumiem un notikumiem;
 - b) jāatklāj informācija, kas pieprasīta starptautiskajos grāmatvedības standartos, kas nav sniegta citur finanšu pārskatos; un
 - c) jāsniedz papildu informācija, kas nav sniegta finanšu pārskatos, bet kas ir vajadzīga patiesai uzrādīšanai ⁽¹⁾.
92. Finanšu pārskatu piezīmes jāsniedz sistemātiskā veidā. Katrs postenis bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā un naudas plūsmas pārskatā jāuzrāda ar savstarpēju atsauci uz saistītu informāciju piezīmēs.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-29: Informācijas atklāšana – pakalpojumu koncesijas vienošanās.

93. Finanšu pārskatu piezīmes ietver to summu stāstījuma aprakstus vai sīkākas analīzes, kas norādītas bilancē, peļņas vai zaudējumu aprēķinā, naudas plūsmas pārskatā un pašu kapitāla izmaiņu pārskatā, kā arī papildu informāciju, piemēram, iespējamās saistības un apņēšanās. Tās ietver informāciju, kuras atklāšana pieprasīta un ieteikta starptautiskajos grāmatvedības standartos, un citu informāciju, kas vajadzīga, lai nodrošinātu patiesu uzrādīšanu.
94. Piezīmes parasti sniedz šādā secībā, kas palīdz lietotājiem izprast finanšu pārskatus un salīdzināt tos ar citu uzņēmumu finanšu pārskatiem:
- norāde par atbilstību starptautiskajiem grāmatvedības standartiem (sk. 11. punktu);
 - norāde par novērtēšanas principu (principiem) un lietotajām grāmatvedības politikām;
 - pamatojoša informācija par katrā finanšu pārskatā uzrādītajiem posteņiem tādā secībā, kādā sniegts katrs postenis un katrs finanšu pārskats; un
 - cita informācija, tostarp:
 - iespējamās situācijas, apņēšanās un cita finanšu informācija; un
 - nefinanšu informācija.
95. Dažos gadījumos var būt vajadzīgs vai vēlams mainīt konkrētu posteņu secību piezīmēs. Piemēram, informāciju par procentu likmēm un patiesās vērtības korekcijām var apvienot ar informāciju par finanšu instrumentu termiņiem, lai gan pirmā ir atklājama peļņas vai zaudējumu aprēķinā, bet otrā attiecas uz bilanci. Tomēr pēc iespējas tiek saglabāta piezīmju sistematiska struktūra.
96. Informāciju par finanšu pārskatu sagatavošanas principu un konkrētām grāmatvedības politikām var sniegt kā finanšu pārskatu atsevišķu sastāvdaļu.

Grāmatvedības politiku uzrādīšana

97. Finanšu pārskatu piezīmju sadaļā par grāmatvedības politikām jāapraksta:
- novērtēšanas princips (vai principi), kas izmantots finanšu pārskatu sagatavošanā; un
 - katra konkrētā grāmatvedības politika, kas ir vajadzīga finanšu pārskatu pienācīgai izpratnei.
98. Papildus finanšu pārskatos lietotajām konkrētajām grāmatvedības politikām lietotājiem ir svarīgi zināt lietoto novērtēšanas principu (principus) (sākotnējās izmaksas, kārtējās izmaksas, pārdošanas vērtība, patiesā vērtība vai pašreizējā vērtība), jo tas ir visu finanšu pārskatu sagatavošanas pamats. Ja finanšu pārskatos lieto vairāk par vienu novērtēšanas principu, piemēram, ja pārvērtē noteiktus ilgtermiņa aktīvus, ir pietiekami norādīt aktīvu un saistību kategorijas, kurām piemēro katru novērtēšanas principu.
99. Pieņemot lēmumu par to, vai jāatklāj konkrēta grāmatvedības politika, vadība apsver, vai informācijas atklāšana palīdzētu lietotājiem izprast veidu, kā darījumi un notikumi atspoguļoti pārskatā ietvertajos darbības rezultātos un finansiālajā stāvoklī. Grāmatvedības politikas, kuru uzrādīšanu uzņēmums varētu apsvērt, ir, piemēram, šādas:
- ieņēmumu atzīšana;
 - konsolidācijas principi, tostarp meitasuzņēmumi un asociētie uzņēmumi;
 - uzņēmējdarbības apvienošana;
 - kopuzņēmumi;
 - materiālo un nemateriālo aktīvu atzīšana un nolietojums/amortizācija;
 - aizņēmumu izmaksu un citu izdevumu kapitalizācija;

- g) būvlīgumi;
- h) ieguldījuma īpašums;
- i) finanšu instrumenti un ieguldījumi;
- j) noma;
- k) pētniecības un attīstības izmaksas;
- l) krājumi;
- m) nodokļi, ieskaitot atliktos nodokļus;
- n) uzkrājumi;
- o) darbinieka pabalstu izmaksas;
- p) ārvalstu valūtas pārrēķināšana un riska ierobežošana;
- q) uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskā segmenta definīcija un izmaksu sadales princips starp segmentiem;
- r) naudas un tās ekvivalentu definīcija;
- s) uzskaitē inflācijas apstākļos; un
- t) valsts dotācijas.

Citi starptautiskie grāmatvedības standarti konkrēti nepieprasa atklāt informāciju par grāmatvedības politikām daudzās šajās jomās.

100. Katrs uzņēmums ņem vērā savas darbības veidu un politikas, kuru atklāšanu lietotājs sagaidītu par šāda veida uzņēmumu. Piemēram, no visiem privātā sektora uzņēmumiem sagaidītu grāmatvedības politikas atklāšanu par ienākuma nodokļiem, ieskaitot atliktos nodokļus un nodokļa aktīvus. Ja uzņēmums veic nozīmīgu darbību ārvalstīs vai darījumus ārvalstu valūtā, tiktu sagaidīta grāmatvedības politiku atklāšana par ārvalstu valūtas guvumu un zaudējumu atzīšanu, kā arī šo guvumu un zaudējumu riska ierobežošana. Konsolidētajos finanšu pārskatos atklāj politiku, ko lieto nemateriālās vērtības un mazākuma līdzdalības noteikšanai.
101. Grāmatvedības politika var būt nozīmīga pat tad, ja par pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem uzrādītās summas nav būtiskas. Ir lietderīgi arī atklāt grāmatvedības politiku par katru politiku, kas nav aplūkota esošajos starptautiskajos grāmatvedības standartos, bet ko izvēlas un piemēro saskaņā ar 20. punktu.

Citas informācijas atklāšana

102. 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 veida un tā galvenās darbības apraksts;
 - c) mātesuzņēmuma un koncerna galīgā mātesuzņēmuma nosaukums; un
 - d) darbinieku skaits perioda beigās vai vidējais skaits attiecīgajā periodā.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

103. 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.
104. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 1. SGS "Informācijas atklāšana par grāmatvedības politikām", 5. SGS "Finanšu pārskatos atklājamā informācija" un 13. SGS "Apgrozāmo aktīvu un īstermiņa saistību uzrādīšana", kuru pārveidotos variantus padome apstiprināja 1994. gadā.

2. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS (PĀRSTRĀDĀTS 1993. GADĀ)

Krājumi

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 2. SGS "Krājumu novērtēšana un uzrādīšana sākotnējo izmaksu sistēmas kontekstā", kuru padome apstiprināja 1975. gada oktobrī. Pārstrādātais standarts stājas 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 28. punktā. Grozītais teksts ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

2000. gada decembrī ar 41. SGS "Lauksaimniecība" izdarīja grozījumus 1. punktā un papildināja ar 16.A punktu. Grozītais teksts ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 2. SGS attiecas viena PIK interpretācija:

— PIK-1: Konsekvence – dažādas izmaksu formulas krājumiem.

SATURS

	Punkti
Mērķis	29
Darbības joma	29
Definīcijas	29
Krājumu novērtēšana	30
Krājumu izmaksas	30
Iegādes izmaksas	30
Pārveidošanas izmaksas	30
Citas izmaksas	31
Pakalpojumu sniedzēja krājumu izmaksas	31
Lauksaimniecības produkta izmaksas, kas ievākts no bioloģiskajiem aktīviem	31
Izmaksu novērtēšanas metodes	31
Izmaksu formulas	31
Standarta metode	32
Atļautā alternatīvā metode	32
Neto pārdošanas vērtība	32
Izdevumu atzīšana	33
Informācijas atklāšana	33
Spēkā stāšanās datums	34

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 krājumiem saskaņā ar sākotnējo izmaksu sistēmu. Galvenais jautājums krājumu uzskaitē ir izmaksu summa, kas jāatzīst par aktīvu un jāpārnes uz nākamajiem periodiem līdz attiecīgo ieņēmumu atzīšanai. Šajā standartā sniegti praktiski 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.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro finanšu pārskatos, kurus sagatavo sākotnējo izmaksu sistēmas kontekstā, veicot tādu krājumu uzskaiti, kas nav:
 - a) nepabeigti pasūtījumi saskaņā ar būvlīgumiem, tostarp tieši saistīti pakalpojumu līgumi (sk. 11. SGS "Būvlīgumi");
 - b) finanšu instrumenti; un
 - c) ražotāja mājlopu, lauksaimniecības un mežsaimniecības produktu un minerāl rūdu krājumi, ja tos novērtē neto pārdošanas vērtībā saskaņā ar attiecīgajās nozarēs iedibinātu praksi;
 - d) bioloģiskie aktīvi, kas saistīti ar lauksaimniecisku darbību (sk. 41. SGS "Lauksaimniecība").
2. Šis standarts aizstāj 2. SGS "Krājumu novērtēšana un uzrādīšana sākotnējo izmaksu metodes kontekstā", kas apstiprināts 1975. gadā.
3. Krājumus, kas minēti 1. punkta c) apakšpunktā, novērtē neto pārdošanas vērtībā noteiktos ražošanas posmos. Tas notiek, piemēram, kad ir novākti kultūraugi vai ir iegūta minerāl rūda un tās pārdošanu nodrošina saskaņā ar nestandardizētu nākotnes līgumu vai valsts garantiju, vai kad tirgus ir viendabīgs un risks, ka to neizdosies pārdot, ir neliels. Šie krājumi neietilpst šā standarta darbības jomā.

DEFINĪCIJAS

4. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Krājumi ir aktīvi:

- a) kurus tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā;
- b) kuri atrodas ražošanas procesā, lai pēc tam tos pārdotu; vai
- c) materiālu vai izejvielu veidā, kas tiks patērēti ražošanas procesā vai pakalpojumu sniegšanā.

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

5. Krājumi ir preces, kas iepirkas un tiek turētas tālākpārdošanai, ieskaitot, piemēram, preces, kuras mazumtirgotājs iepircis un tur tālākpārdošanai, vai zeme un cits īpašums, kuru tur tālākpārdošanai. Krājumi ir arī uzņēmuma saražotos gatavos ražojumus vai nepabeigtos ražojumus, kā arī materiālus un izejvielas, kas paredzētas izlietošanai ražošanas procesā. Pakalpojumu sniedzēja gadījumā krājumos ietilpst pakalpojuma izmaksas, kā aprakstīts 16. punktā, par kurām uzņēmums vēl nav atzinis attiecīgos ieņēmumus (sk. 18. SGS "Ieņēmumi").

KRĀJUMU NOVĒRTĒŠANA

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

Krājumu izmaksas

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

Iegādes izmaksas

8. Krājumu iegādes izmaksās ietilpst pirkšanas cena, ievedmuītas 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, rabatus un citus līdzīgus posteņus.
9. Iegādes izmaksās var ietvert ārvalstu valūtas kursa starpības, kas rodas tieši par nesen iegādātiem krājumiem, par kuriem rēķins izrakstīts ārvalstu valūtā tajos retajos gadījumos, kad to atļauj 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme" atļautā alternatīvā metode. Tas attiecas uz tām valūtas kursa starpībām, kas rodas valūtas krasas devalvācijas vai vērtības zuduma rezultātā, pret ko nav praktisku riska ierobežošanas līdzekļu un kas ietekmē saistības, kuras nevar izpildīt un kuras rodas par nesen iegādātiem krājumiem.

Pārveidošanas izmaksas

10. Krājumu pārveidošanas izmaksas ir izmaksas, kas tieši saistītas ar ražošanas vienībām, piemēram, tiešās darbaspēka izmaksas. Tās ietver arī ražošanas nemainīgo un mainīgo pieskaitāmo izmaksu sistemātisku sadalījumu, kuras rodas, pārveidojot materiālus gatavos ražojumos. Ražošanas nemainīgās pieskaitāmās izmaksas ir tās netiešās ražošanas izmaksas, kuras saglabājas samērā nemainīgas neatkarīgi no ražošanas apjoma, piemēram, rūpnīcas ēku un iekārtu nolietojums un uzturēšana, kā arī rūpnīcas vadības un administrācijas izmaksas. Ražošanas mainīgās pieskaitāmās izmaksas ir tās netiešās ražošanas izmaksas, kuras mainās tieši vai gandrīz tieši līdz ar ražošanas apjomu, piemēram, netiešās materiālu izmaksas un netiešās darbaspēka izmaksas.
11. 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 attiecinā 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 attiecinā uz katru ražošanas vienību, samazina, lai krājumu novērtējums nepārsniegtu izmaksas. Ražošanas mainīgās pieskaitāmās izmaksas attiecinā uz katru ražošanas vienību, pamatojoties uz ražošanas iekārtu faktisko lietošanu.
12. 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 blakusprodukta 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

13. 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.
14. 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; un
 - d) pārdošanas izmaksas.
15. Atsevišķos gadījumos krājumu izmaksās iekļauj aizņēmumu izmaksas. Šos gadījumus nosaka 23. SGS "Aizņēmumu izmaksas" atļautā alternatīvā metode.

Pakalpojumu sniedzēja krājumu izmaksas

16. Pakalpojumu sniedzēja krājumu izmaksas galvenokārt veido darbaspēka un citas personāla izmaksas, kurš tieši iesaistīts pakalpojuma sniegšanā, tostarp uzraudzības personāls, un attiecināmās pieskaitāmās izmaksas. Darbaspēka un citas izmaksas, kas saistītas ar pārdošanas un vispārējo administratīvo personālu, neiekļauj, bet atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas.

Lauksaimniecības produkta izmaksas, kas ievākts no bioloģiskajiem aktīviem

16. A. Saskaņā ar 41. SGS "Lauksaimniecība" krājumus, kurus veido lauksaimniecības produkti, ko uzņēmums ir 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

17. 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.
18. 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

19. 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.

20. 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 nopirkas vai saražotas. Tomēr izmaksu konkrēta identifikācija nav lietderīga, ja ir daudz tādu krājumu vienību, kuras parasti var savstarpēji aizstāt. Tādos gadījumos varētu lietot to metodi, ar kuras palīdzību atlasa vienības, kas saglabājas krājumos, lai iegūtu iepriekš noteiktu ietekmi uz perioda neto peļņu vai zaudējumiem.

Standarta metode

21. Krājumu izmaksas, izņemot 19. punktā minētos krājumus, jāuzskaita, lietojot "pirmais iekšā – pirmais ārā" (FIFO) vai vidējo svērto izmaksu formulu ⁽¹⁾.
22. FIFO formula pamatojas uz pieņēmumu, ka tās krājumu vienības, kuras iepirkas pirmās, pārdod pirmās, un rezultātā vienības, kas paliek krājumos perioda beigās, ir tās, kuras iepirkas vai saražotas visvēlāk. Saskaņā ar vidējo svērto izmaksu formulu katras vienības izmaksas nosaka, pamatojoties uz līdzīgu vienību vidējām svērtajām izmaksām perioda sākumā un perioda laikā iepirkto vai saražoto līdzīgu vienību izmaksām. Vidējo lielumu var aprēķināt pa periodiem vai, saņemot katru papildu kravu, atkarībā no apstākļiem attiecīgajā uzņēmumā.

Atļautā alternatīvā metode

23. Krājumu izmaksas, izņemot 19. punktā minētos krājumus, jāuzskaita, lietojot "pēdējais iekšā – pirmais ārā" (LIFO) formulu ⁽¹⁾.
24. LIFO formula pamatojas uz pieņēmumu, ka tās krājumu vienības, kuras iepirkas vai saražotas vēlāk, pārdod pirmās, un rezultātā vienības, kas paliek krājumos perioda beigās, ir tās, kuras iepirkas vai saražotas pirmās.

Neto pārdošanas vērtība

25. Krājumu izmaksas var būt neatgūstamas, ja šie krājumi ir bojāti, ja tie ir pilnīgi vai daļēji novecojuši vai ja to pārdošanas cenas ir samazinājušās. Krājumu izmaksas var būt neatgūstamas arī tad, ja ir palielinājušās aplēstās pabeigšanas izmaksas vai aplēstās pārdošanas izmaksas. Prakse, kad daļēji noraksta krājumu vērtību zemāk par to izmaksām līdz neto pārdošanas vērtībai, atbilst uzskatam, ka aktīvi nav jāuzskaita summās, kas pārsniedz gaidāmās summas, kas tiktu saņemtas, tos pārdodot vai lietojot.
26. 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.
27. Neto pārdošanas vērtības aplēses pamatojas uz visticamākajiem pierādījumiem, kas ir 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.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-1: Konsekvence – dažādas izmaksu formulas krājumiem.

28. Neto pārdošanas vērtības aplēsēs ņem vērā arī nolūku, kādam krājumi tiek turēti. Piemēram, tam krājumu daudzumam, kuru tur, lai pildītu noteiktus pārdošanas vai pakalpojumu līgumus, neto pārdošanas vērtība pamatojas uz līgumcenu. Ja pārdošanas līgumi ir noslēgti par daudzumu, kas ir mazāks nekā turētie krājumi, pārsnieguma neto pārdošanas vērtība pamatojas uz vispārējām pārdošanas cenām. No noteiktiem pārdošanas līgumiem, kas pārsniedz turētos krājumu daudzumus, vai no noteiktiem pirkuma līgumiem var rasties uzkrājumi vai iespējamās saistības. Šie uzkrājumi vai iespējamās saistības aplūkotas 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi".
29. Materiālu un citu izejvielu vērtību, kuras tur izlietošanai krājumu ražošanā, daļēji nenoraksta zemāk par izmaksām, ja gatavos ražojumus, kuros tās tiks iestrādātas, paredzēts pārdot par izmaksām vai virs tām. Tomēr, ja materiālu cenas samazināšanās norāda, ka gatavo ražojumu izmaksas pārsniegs neto pārdošanas vērtību, materiālu vērtību daļēji noraksta līdz neto pārdošanas vērtībai. Tādos gadījumos materiālu aizstāšanas izmaksas var būt precīzākais pieejamais to neto pārdošanas vērtības mērs.
30. Katrā nākamajā periodā neto pārdošanas vērtību nosaka vēlreiz. Kad vairs nepastāv apstākļi, kuru dēļ iepriekš krājumu vērtība daļēji norakstīta zemāk par izmaksām, vērtības daļēji norakstījuma summu apvērš tā, lai jaunā uzskaites vērtība būtu vienāda ar izmaksām vai mainīto neto pārdošanas vērtību atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks. Tas notiek, piemēram, kad krājumu vienība, kuru uzskaita neto pārdošanas vērtībā, jo tā pārdošanas cena ir samazinājusies, nākamajā periodā joprojām ir krājumos un tā pārdošanas cena ir palielinājusies.

IZDEVUMU ATZĪŠANA

31. 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 jāatzīst par izdevumiem periodā, kurā veikta vērtības daļēja norakstīšana vai radušies zudumi. Krājumu vērtības daļēja norakstījuma apvērse summa, kas rodas no neto pārdošanas vērtības palielināšanās, jāatzīst par krājumu summas, kura atzīta par izdevumiem periodā, kurā notiek apvērse, samazinājumu.
32. Atzīstot pārdoto krājumu uzskaites vērtību par izdevumiem, tiek saskaņotas izmaksas un ieņēmumi.
33. Dažus krājumus var attiecināt uz citiem aktīvu kontiem, piemēram, krājumus, kurus lieto kā pašradītu pamatlīdzekļu sastāvdaļu. Krājumi, kurus šādi attiecina uz citu aktīvu, atzīst par izdevumiem šā aktīva lietderīgās lietošanas laikā.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

34. Finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:
- grāmatvedības politikas, kuras pieņemtas krājumu novērtēšanai, tostarp lietoto izmaksu formula;
 - krājumu kopējā uzskaites vērtība un uzskaites vērtības klasifikācijās, kas ir atbilstīgas uzņēmumam;
 - krājumu uzskaites vērtība, kurus uzskaita neto pārdošanas vērtībā;
 - vērtības daļēja norakstījuma apvērse summa, kura atzīta par perioda ienākumiem saskaņā ar 31. punktu;
 - apstākļi vai notikumi, kas noveduši pie krājumu vērtības daļēja norakstījuma apvērse saskaņā ar 31. punktu, un
 - krājumu uzskaites vērtība, kuri iekļāti kā saistību nodrošinājums.

35. Finanšu pārskatu lietotājiem ir nodērīga informācija par uzskaites vērtībām dažādās krājumu klasifikācijās un aktīvu izmaiņu apjomu. Izplatītas krājumu klasifikācijas ir preces pārdošanai, ražošanas izejvielas, materiāli, nepabeigtie pasūtījumi un gatavie ražojumi. Pakalpojumu sniedzēja krājumus var vienkārši raksturot kā nepabeigtos pasūtījumus.
36. Ja krājumu izmaksas nosaka, lietojot LIFO formulu saskaņā ar 23. punktā atļauto alternatīvo metodi, finanšu pārskatos jāatklāj starpība starp bilancē uzrādīto krājumu summu un:
- summu, kas aprēķināta saskaņā ar 21. punktu, vai neto pārdošanas vērtību atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks; vai
 - kārtējām izmaksām bilances datumā vai neto pārdošanas vērtību atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks.
37. Finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:
- krājumu izmaksas, kuras atzītas par izdevumiem attiecīgajā periodā; vai
 - uz ieņēmumiem attiecināmās pamatdarbības izmaksas, kuras atzītas par izdevumiem attiecīgajā periodā un klasificētas pēc to veida.
38. Krājumu izmaksas, kuras atzītas par izdevumiem attiecīgajā periodā, ir izmaksas, kuras iepriekš iekļautas pārdoto krājumu vienību novērtējumā, un nesadalītas ražošanas pieskaitāmās izmaksas, kā arī pārmērīgas krājumu ražošanas izmaksu summas. Uzņēmumā var pastāvēt apstākļi, kuru dēļ krājumu izmaksās nākas iekļaut citas izmaksas, piemēram, izplatīšanas izmaksas.
39. Daži uzņēmumi pieņem citādu peļņas vai zaudējumu aprēķina formu, kā rezultātā tiek atklātas citas summas, nevis krājumu izmaksas, kuras atzīst par izdevumiem attiecīgajā periodā. Izmantojot šo citādo formu, uzņēmums atklāj pamatdarbības izmaksu summas, kas attiecināmas uz perioda ieņēmumiem un klasificētas pēc to veida. Tādā gadījumā uzņēmums atklāj izmaksas, kuras atzītas par izdevumiem par izejvielām un materiāliem, darbaspēka izmaksām un citām pamatdarbības izmaksām kopā ar perioda krājumu izmaiņu neto summu.
40. Vērtības daļējas norakstīšanas līdz neto pārdošanas vērtībai apjoms, biežums vai veids var būt tāds, ka tas jāatklāj saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".

SPEKĀ STĀŠANĀS DATUMS

41. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

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 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

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 jāsaģatavo 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. Lemesli, 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 novērs 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 apņemšanas pildīšanai, nevis ieguldīšanai vai citiem mērķiem. Lai ieguldījumu uzskatītu par naudas ekvivalentu, tam jābūt viegli pārvēršamam noteiktā naudas summā un tā vērtības izmaiņu riskam jābūt nelielam. Tādēļ ieguldījumu parasti uzskata par naudas ekvivalentu tikai tad, ja tam ir īss termiņš, piemēram, trīs mēneši vai mazāk no iegādes datuma. Kapitāla ieguldījumi neietilpst naudas ekvivalentos, ja vien tie pēc būtības nav naudas ekvivalenti, piemēram, iegādātas priekšrocību akcijas ar īsu termiņu un noteiktu izpirkšanas datumu.
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 neto peļņu vai zaudējumus. Naudas plūsmas no pamatdarbības, ir, piemēram, šādas:
- a) naudas ieņēmumi no preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas;
 - b) naudas ieņēmumi no autoratlīdzībām, maksām, komisijas maksām un citiem ieņēmumiem;
 - 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 neto peļņu vai zaudējumus. 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 tālākpārdošanai. Tādēļ naudas plūsmas, kas rodas no darījumu vai tirgojamo vērtspapīru pirkšanas un pārdošanas, klasificē par pamatdarbību. Tāpat finanšu iestāžu izsniegtos naudas avansus un aizdevumus parasti klasificē par pamatdarbību, jo tie attiecas uz šā uzņēmuma galveno darbību, kas rada ieņēmumus.

Ieguldījumu darbība

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:
- 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 avansi 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 neto peļņu vai zaudējumus ar nenaudas darījumu rezultātiem, atlikumiem 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;
 - ii) citiem nenaudas posteņiem; un
 - iii) citiem posteņiem, kuru naudas rezultāti ir naudas plūsmas no ieguldījumu vai finansēšanas darbības.

20. Saskaņā ar netiešo metodi neto naudas plūsmu no pamatdarbības nosaka, koriģējot neto peļņu vai zaudējumus ar:
- krājumu un pamatdarbības debitoru parādu un parādu kreditoriem izmaiņām attiecīgajā periodā;
 - nenaudas posteņiem, piemēram, nolietojums, uzkrājumi, atliktie nodokļi, nerealizētie guvumi un zaudējumi ārvalstu valūtā, asociēto uzņēmumu nesadalītā peļņa un mazākuma līdzdalība; un
 - 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:
- naudas ieņēmumi un maksājumi klientu vārdā, ja naudas plūsmas atspoguļo klienta, nevis uzņēmuma darbību; un
 - 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:
- bankas pieprasījuma noguldījumu pieņemšana un atmaksāšana;
 - klientu līdzekļi, kurus tur ieguldījumu sabiedrība; un
 - 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:
- pamatsummām, kas attiecas uz kredītkaršu lietotājiem;
 - ieguldījumu pirkšanu un pārdošanu; un
 - citiem īstermiņa aizņēmumiem, piemēram, tiem, kuru termiņš ir līdz trīs mēnešiem.
24. Naudas plūsmas no šādām finanšu iestādes darbībām var atklāt pēc neto principa:
- naudas ieņēmumi un maksājumi par noguldījumu ar fiksētu atmaksas termiņu pieņemšanu un atmaksāšanu;
 - noguldījumu izvietošana citās finanšu iestādēs un izņemšana no tām; un
 - naudas avansi un aizdevumi klientiem un šo avansu un aizdevumu atmaksāšana.

NAUDAS PLŪSMAS ĀRVALSTU VALŪTĀ

25. Naudas plūsmas no darījumiem ārvalstu valūtā jāgrāmato uzņēmuma pārskata valūtā, summai ārvalstu valūtā piemērojot maiņas kursu starp pārskata valūtu un attiecīgo ārvalstu valūtu naudas plūsmas datumā.
26. Ārvalstu meitasuzņēmuma naudas plūsmas jāpārreķina pēc valūtas maiņas kursa starp pārskata valūtu un attiecīgo ārvalstu valūtu naudas plūsmu datumā.
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 darījumus ārvalstu valūtā vai pārreķinātu ārvalstu meitasuzņēmuma naudas plūsmas. Tomēr 21. SGS neļauj lietot valūtas maiņas kursu bilances datumā, pārreķinot 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.

ĀRKĀRTAS POSTEŅI

29. Naudas plūsmas, kas saistītas ar ārkārtas posteņiem, jāklasificē attiecīgi par naudas plūsmām no pamatdarbības, ieguldījumu vai finansēšanas darbības un jāatklāj atsevišķi.
30. Naudas plūsmas, kas saistītas ar ārkārtas posteņiem, naudas plūsmas pārskatā atklāj atsevišķi kā naudas plūsmas no pamatdarbības, ieguldījumu vai finansēšanas darbības, lai lietotāji varētu izprast to būtību un ietekmi uz uzņēmuma tagadnes un nākotnes naudas plūsmām. Šī informācija papildina atsevišķo informāciju par ārkārtas posteņu veidu un summu, kā pieprasa 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".

PROCENTI UN DIVIDENDES

31. Naudas plūsmas no saņemtajiem un izmaksātajiem procentiem un dividendēm jāatklāj katra atsevišķi. Katra no tām jāklasificē konsekventi periodu pēc perioda par pamatdarbību, ieguldījumu vai finansēšanas darbību.
32. Attiecīgajā periodā izmaksāto procentu kopsummu 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 neto peļņu vai zaudējumus. Samaksātos procentus un saņemtos procentus un dividendes var arī klasificēt attiecīgi par naudas plūsmām no finansēšanas darbības un naudas plūsmām no ieguldījumu darbības, jo tās ir finanšu resursu iegūšanas izmaksas vai atdeve no ieguldījumiem.
34. Izmaksātās dividendes var klasificēt par naudas plūsmu no finansēšanas darbības, jo tās ir finanšu resursu iegūšanas izmaksas. Izmaksātās dividendes var arī klasificēt par pamatdarbības naudas plūsmu sastāvdaļu, lai palīdzētu lietotājiem noteikt uzņēmuma spēju izmaksāt dividendes no pamatdarbības naudas plūsmām.

IENĀKUMA 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 paraksti klasificē par naudas plūsmām no pamatdarbības. Tomēr, ja nodokļa naudas plūsmu var saistīt ar atsevišķu darījumu, kas rada naudas plūsmas, kuras klasificē par ieguldījumu vai finansēšanas darbību, nodokļa naudas plūsmu klasificē attiecīgi par ieguldījumu vai finansēšanas darbību. Ja nodokļa naudas plūsmas attiecinā uz vairāk nekā vienu darbības veidu, atklāj samaksāto nodokļu kopsummā.

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.

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 ekvivalents;
 - 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 ekvivalents 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:
- a) aktīvu iegāde, uzņemoties attiecīgās saistības tieši vai ar finanšu nomu;
 - b) uzņēmuma iegāde ar pašu kapitāla emisiju; un
 - c) parāda pārvēršana pašu kapitālā.

NAUDAS UN 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 1. 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 neto 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:
- 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.

SPEKĀ 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.

8. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS (PĀRSTRĀDĀTS 1993. GADĀ)

Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas

35. SGS "Pārtraucamā darbība" aizstāj 8. SGS 4. punktu un 19. – 22. punktu. 35. SGS aizstāj arī pārtrauktas darbības definīciju 8. SGS 6. punktā. 35. SGS ir spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Ar 40. SGS "Ieguldījuma īpašums" izdarīja grozījumus 44. punktā, kas tagad arī ir rakstīts treknēm, kursīviem burtiem. 40. SGS ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 8. SGS attiecas viena PIK interpretācija:

— PIK–8: SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu.

SATURS

	Punkts
Mērķis	45
Darbības joma	45
Definīcijas	45
Perioda neto peļņa vai zaudējumi	46
Ārkārtas posteņi	46
Parastās darbības peļņa vai zaudējumi	47
(Svītroti punkti)	
Grāmatvedības aplēšu izmaiņas	47
Fundamentālas kļūdas	48

Standarta metode	48
Atļautā alternatīvā metode	49
Grāmatvedības politikas izmaiņas	49
Starptautiskā grāmatvedības standarta pieņemšana	50
Citas grāmatvedības politiku izmaiņas – standarta metode	50
Citas grāmatvedības politiku izmaiņas – atļautā alternatīvā metode	51
Spēkā stāšanās datums	51

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 atsevišķu peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņu klasifikāciju, informācijas atklāšanu un grāmatvedības metodi, lai visi uzņēmumi konsekventi sagatavotu un sniegtu peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Tas veicina salīdzināmību starp viena uzņēmuma iepriekšējo periodu finanšu pārskatiem un starp dažādu uzņēmumu finanšu pārskatiem. Tādēļ šis standarts nosaka ārkārtas posteņu klasifikāciju un atklāšanu un atsevišķu parastās darbības peļņas vai zaudējumu posteņu atklāšanu. Tas arī precizē grāmatvedības metodi grāmatvedības aplēšu izmaiņām, grāmatvedības politiku izmaiņām un fundamentālu kļūdu labošanai.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro, lai uzrādītu parastās darbības peļņu vai zaudējumus un ārkārtas posteņus peļņas vai zaudējumu aprēķinā un uzskaitītu grāmatvedības aplēšu izmaiņas, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas.
2. Šis standarts aizstāj 8. SGS "Neparasti un iepriekšējo periodu posteņi un grāmatvedības politiku izmaiņas", kas apstiprināts 1977. gadā.
3. Šis standarts, cita starpā, aplūko noteiktu perioda neto peļņas vai zaudējumu posteņu atklāšanu. Šī informācija papildina citu informāciju, kas pieprasīta citos starptautiskajos grāmatvedības standartos, tostarp 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana".
4. (Svītrots)
5. Ārkārtas posteņu, fundamentālu kļūdu un grāmatvedības politiku izmaiņu nodokļu ietekmi uzskaita un atklāj saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi". Neparastie posteņi, kas minēti 12. SGS, jānoskaidro par ārkārtas posteņiem atbilstīgi šajā standartā sniegtajai definīcijai.

DEFINĪCIJAS

6. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Ārkārtas posteņi ir ienākumi vai izdevumi, kas rodas tādu notikumu vai darījumu rezultātā, kuri skaidri atšķiras no uzņēmuma parastajām darbībām, un tādēļ nav gaidāma to bieža vai regulāra atkārtošana.

Parastā darbība ir jebkura darbība, ko uzņēmums veic uzņēmējdarbības ietvaros, un tāda saistīta darbība, kurā uzņēmums iesaistās, kura sekmē uzņēmējdarbību, rodas saistībā ar to vai izriet no tās.

Fundamentālas kļūdas ir kļūdas, kuras atklāj pārskata periodā un kuras ir tik nozīmīgas, ka turpmāk nevar uzskatīt, ka finanšu pārskati par vienu vai vairākiem iepriekšējiem periodiem to publiskošanas datumā bijuši ticami.

Grāmatvedības politikas ir īpaši principi, pamati, pieņēmumi, noteikumi un prakse, ko uzņēmums pieņēmis, lai sagatavotu un sniegtu finanšu pārskatus.

PERIODA NETO PEĻŅA VAI ZAUDĒJUMI

7. Visi ienākumu un izdevumu posteņi, kas atzīti attiecīgajā periodā, jāiekļauj perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā, ja vien kādā starptautiskajā grāmatvedības standartā nav pieprasīta vai pieļauta cita kārtība.
8. Parasti visus ienākumu un izdevumu posteņus, kas atzīti attiecīgajā periodā, iekļauj perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā. Tas attiecas arī uz ārkārtas posteņiem un grāmatvedības aplēšu izmaiņu ietekmi. Tomēr var būt gadījumi, kad atsevišķus posteņus var neiekļaut pārskata perioda neto peļņā vai zaudējumos. Šis standarts aplūko divus šādus gadījumus: fundamentālu kļūdu labošana un grāmatvedības politiku izmaiņu ietekme.
9. Citi starptautiskie grāmatvedības standarti aplūko posteņus, kuri var atbilst ienākumu un izdevumu definīcijām, bet kurus parasti neiekļauj neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā. Piemēram, pārvērtēšanas pārsniegumi (sk. 16. SGS "Pamatlīdzekļi"), kā arī guvumi un zaudējumi, kas rodas, pārreķinot struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus citā valūtā (sk. 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme").
10. Perioda neto peļņu vai zaudējumus veido šādas sastāvdaļas, no kurām katra jāatklāj peļņas vai zaudējumu aprēķinā:
 - a) parastās darbības peļņa vai zaudējumi; un
 - b) ārkārtas posteņi.

Ārkārtas posteņi

11. Katra ārkārtas posteņa veids un summa jāatklāj atsevišķi.
12. Faktiski visi ienākumu un izdevumu posteņi, kurus iekļauj perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā, rodas uzņēmuma parastās darbības gaitā. Tādēļ tikai retos gadījumos notikums vai darījums rada ārkārtas posteņi.
13. To, vai notikums vai darījums skaidri atšķiras no uzņēmuma parastās darbības, nosaka notikuma vai darījuma veids attiecībā pret uzņēmējdarbību, ko parasti veic uzņēmums, nevis tas, cik bieži šie notikumi gaidāmi. Tādēļ notikums vai darījums var būt ārkārtas vienam uzņēmumam, bet var nebūt ārkārtas citam, jo pastāv atšķirības starp to attiecīgo parasto darbību. Piemēram, zemestrīces radītos zaudējumus var uzskatīt par ārkārtas posteņi daudziem uzņēmumiem. Taču apdrošinājumaņēmēju prasījumus, kas rodas saistībā ar zemestrīci, neuzskata par ārkārtas posteņi apdrošināšanas sabiedrībai, kas apdrošina pret šādiem riskiem.
14. Notikumi vai darījumi, kuru rezultātā lielākajai daļai uzņēmumu parasti rodas ārkārtas posteņi, ir, piemēram, šādi:
 - a) aktīvu piespiedu atsavināšana; vai
 - b) zemestrīce vai cita dabas katastrofa.
15. Katra ārkārtas posteņa veidu un summu var atklāt peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai, ja to atklāj finanšu pārskatu piezīmēs, peļņas vai zaudējumu aprēķinā atklāj visu ārkārtas posteņu kopsummu.

Parastās darbības peļņa vai zaudējumi

16. Ja ienākumu un izdevumu posteņi parastās darbības peļņas vai zaudējumu ietvaros ir tāda apmēra, veida vai biežuma, ka to atklāšana palīdz izprast uzņēmuma darbības rezultātus attiecīgajā periodā, tad šo posteņu veids un summa jāatklāj atsevišķi.
17. Lai gan 16. punktā aprakstītie ienākumu un izdevumu posteņi nav ārkārtas posteņi, šo posteņu veids un summa var būt nozīmīga finanšu pārskatu lietotājiem, lai izprastu un prognozētu uzņēmuma finansiālo stāvokli un darbības rezultātus. Šo informāciju parasti atklāj finanšu pārskatu piezīmēs.
18. Apstākļi, kuri var radīt nepieciešamību atsevišķi atklāt ienākumu un izdevumu posteņus saskaņā ar 16. punktu, ir šādi:
- a) krājumu vērtības daļēja norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai vai pamatlīdzekļu vērtības daļēja norakstīšana līdz atgūstamajai summai, kā arī šo norakstījumu apvērse;
 - b) uzņēmuma darbības pārstrukturēšana un pārstrukturēšanas izmaksām izveidoto uzkrājumu apvērse;
 - c) pamatlīdzekļu objektu atsavināšana;
 - d) ilgtermiņa ieguldījumu atsavināšana;
 - e) pārtraukta darbība;
 - f) norēķini saistībā ar tiesas prāvu; un
 - g) citas uzkrājumu apvērses.
- 19–22. (Svītrots – sk. 35. SGS “Pārtraucamā darbība”.)

Grāmatvedības aplēšu izmaiņas

23. Ar uzņēmējdarbību saistīto nenoteiktību rezultātā daudzus finanšu pārskatu posteņus nevar aprēķināt precīzi, bet var tikai aplēst. Aplēšanas process ietver vērtējumus, pamatojoties uz pēdējo pieejamo informāciju. Aplēses var būt vajadzīgas, piemēram, par bezcerīgiem parādiem, krājumu novecošanu vai nolietojamo aktīvu lietderīgās lietošanas laiku vai saimniecisko labumu paredzēto patēriņa modeli. Pamatotu aplēšu lietošana ir svarīga finanšu pārskatu sagatavošanas daļa un nemazina to ticamību.
24. Aplēse var būt jāpārskata, ja mainās apstākļi, uz kuriem aplēse balstīta, kā arī jaunas informācijas, lielākas pieredzes vai turpmāku notikumu dēļ. Pēc būtības aplēses pārskatīšana nenozīmē, ka jāveic korekcija saskaņā ar ārkārtas posteņa vai fundamentālas kļūdas definīciju.
25. Dažreiz ir grūti atšķirt grāmatvedības politikas izmaiņas no grāmatvedības aplēses izmaiņām. Tādos gadījumos izmaiņas uzskata par grāmatvedības aplēses izmaiņām un attiecīgi atklāj.
26. Grāmatvedības aplēses izmaiņu ietekme jāiekļauj neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā:
- a) periodā, kurā notikušas izmaiņas, ja izmaiņas ietekmē tikai šo periodu; vai
 - b) periodā, kurā notikušas izmaiņas, un nākamajos periodos, ja izmaiņas tos ietekmē.
27. Grāmatvedības aplēses izmaiņas var ietekmēt tikai pārskata periodu vai pārskata periodu un nākamajos periodos. Piemēram, bezcerīgo parādu summas aplēses izmaiņas ietekmē tikai pārskata periodu, tādēļ tās atzīst uzreiz. Tomēr nolietojamā aktīva aplēstais lietderīgās lietošanas laiks vai saimniecisko labumu paredzētais patēriņa modelis ietekmē nolietojuma izmaksas pārskata periodā un katrā periodā aktīva atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā. Abos gadījumos pārskata perioda izmaiņu ietekmi atzīst par pārskata perioda ienākumiem vai izdevumiem. Ietekmi uz nākamajiem periodiem, ja tāda ir, atzīst nākamajos periodos.

28. Grāmatvedības aplēses izmaiņu ietekme jāiekļauj tajā pašā peļņas vai zaudējumu aprēķina klasifikācijā, kura iepriekš lietota aplēsei.
29. Lai nodrošinātu dažādu periodu finanšu pārskatu salīdzināmību, grāmatvedības aplēses izmaiņu ietekmi uz tām aplēsēm, kuras iepriekš iekļautas parastās darbības peļņā vai zaudējumos, iekļauj attiecīgajā neto peļņas vai zaudējumu sastāvdaļā. Grāmatvedības aplēses izmaiņu ietekmi uz aplēsi, kura iepriekš iekļauta kā ārkārtas postenis, atklāj kā ārkārtas posteni.
30. Jāatklāj grāmatvedības aplēses izmaiņu veids un summa, kurai ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kuras ir sagaidāma būtiska ietekme nākamajos periodos. Ja summu nav iespējams izteikt kvantitatīvi, šis fakts jāatklāj.

FUNDAMENTĀLAS KĻŪDAS

31. Pārskata periodā var atklāt kļūdas viena vai vairāku iepriekšējo periodu finanšu pārskatu sagatavošanā. Kļūdas var rasties matemātisku kļūdu, grāmatvedības politiku kļūdainas piemērošanas, faktu nepareizas skaidrošanas, krāpšanas vai pārskatīšanās dēļ. Šo kļūdu labojumu parasti iekļauj pārskata perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā.
32. Retos gadījumos kļūdai ir tik nozīmīga ietekme uz viena vai vairāku iepriekšējo periodu finanšu pārskatiem, ka turpmāk nevar uzskatīt, ka finanšu pārskati to publiskošanas datumā ir bijuši ticami. Šādas kļūdas sauc par fundamentālām kļūdām. Fundamentāla kļūda ir, piemēram, ja iepriekšējā perioda finanšu pārskatos iekļautas būtiskas summas par nepabeigtiem pasūtījumiem un debitoru parādiem saistībā ar viltotiem līgumiem, kas nevar būt juridiski saistoši. Lai labotu fundamentālas kļūdas, kas attiecas uz iepriekšējiem periodiem, jāpārveido salīdzināmā informācija vai jāsniedz papildu provizoriska informācija.
33. Fundamentālu kļūdu labojumu var atšķirt no grāmatvedības aplēšu izmaiņām. Grāmatvedības aplēses pēc būtības ir aptuvenas vērtības, kuras var būt jāpārskata, ja kļūst zināma papildu informācija. Piemēram, guvumi vai zaudējumi, kuri atzīti iespējamās situācijas rezultātā, kuru iepriekš nebija iespējams ticami aplēst, nav fundamentālas kļūdas labojums.

Standarta metode

34. Fundamentālas kļūdas labojuma summa, kas attiecas uz iepriekšējiem periodiem, jāatklāj, koriģējot nesadalītās peļņas sākuma atlikumu. Ja vien tas nav neiespējams, jāpārveido salīdzināmā informācija.
35. Finanšu pārskatus, tostarp salīdzināmo informāciju par iepriekšējiem periodiem, sniedz tā, it kā fundamentālā kļūda būtu izlabota periodā, kurā tā radusies. Tādēļ labojuma summu, kas attiecas uz katru uzrādīto periodu, iekļauj perioda neto peļņā vai zaudējumos. Par labojuma summu, kas attiecas uz tiem periodiem, kuri bijuši pirms finanšu pārskatu salīdzināmajā informācijā iekļautajiem periodiem, koriģē nesadalītās peļņas sākuma atlikumu periodā, kas uzrādīts pirmais. Pārveido arī visu citu informāciju par iepriekšējiem periodiem, piemēram, finanšu datu vēsturiskos kopsavilkumus.
36. Salīdzināmās informācijas pārveidošana ne vienmēr nozīmē grozījumu veikšanu finanšu pārskatos, ko apstiprinājuši dalībnieki vai kas reģistrēti vai iesniegti pārvaldes iestādēs. Tomēr valsts tiesību akti var noteikt, ka jāveic grozījums šajos finanšu pārskatos.
37. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
 - a) fundamentālās kļūdas veids;
 - b) labojuma summa pārskata periodā un katrā uzrādītajā iepriekšējā periodā;
 - c) labojuma summa, kas attiecas uz periodiem, kas bijuši pirms salīdzināmajā informācijā iekļautajiem periodiem; un
 - d) tas, ka salīdzināmā informācija ir pārveidota vai ka to pārveidot nav iespējams.

Atļautā alternatīvā metode

38. Fundamentālas kļūdas labojuma summa jāiekļauj pārskata perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā. Salīdzināmā informācija jāsniedz tā, kā tā sniegta iepriekšējā perioda finanšu pārskatos. Ja vien tas nav neiespējams, jāsniedz papildu provizoriska informācija, kas sagatavota saskaņā ar 34. punktu.
39. Fundamentālas kļūdas labojumu iekļauj pārskata perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā. Tomēr sniedz papildu informāciju, bieži atsevišķās tabulās, lai uzrādītu pārskata perioda un iepriekšējo periodu neto peļņu vai zaudējumus tā, it kā fundamentālā kļūda būtu labota periodā, kurā tā radusies. Šo grāmatvedības metodi var būt jāpiemēro valstīs, kurās pastāv prasība finanšu pārskatos iekļaut salīdzināmo informāciju, kas saskaņota ar iepriekšējo periodu finanšu pārskatiem.
40. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- fundamentālās kļūdas veids;
 - labojuma summa, kas atzīta pārskata perioda neto peļņā vai zaudējumos; un
 - labojuma summa, kas iekļauta katrā periodā, par kuru sniegta provizoriska informācija, un labojuma summa, kas attiecas uz tiem periodiem, kuri bijuši pirms provizoriskajā informācijā iekļautā perioda. Ja nav iespējams sniegt provizorisku informāciju, šis fakts jāatklāj.

GRĀMATVEDĪBAS POLITIKU IZMAIŅAS

41. Lietotājiem jādod iespēja salīdzināt uzņēmuma finanšu pārskatus laika gaitā, lai noteiktu finansiālā stāvokļa, darbības rezultātu un naudas plūsmu tendences. Tādēļ katrā periodā parasti lieto vienas un tās pašas grāmatvedības politikas.
42. Grāmatvedības politikas izmaiņas jāveic tikai tad, ja šādu nepieciešamību nosaka tiesību akti vai grāmatvedības standartu noteicējinstācija vai ja izmaiņu rezultātā notikumi vai darījumi tiks piemērotāk uzrādīti uzņēmuma finanšu pārskatos.
43. Notikumus vai darījumus var piemērotāk uzrādīt finanšu pārskatos, ja jaunās grāmatvedības politikas rezultātā tiek iegūta nozīmīgāka vai ticamāka informācija par uzņēmuma finansiālo stāvokli, darbības rezultātiem vai naudas plūsmām.
44. Grāmatvedības politiku izmaiņas nav:
- grāmatvedības politikas pieņemšana notikumiem vai darījumiem, kas pēc būtības atšķiras no iepriekšējiem notikumiem vai darījumiem; un
 - jaunas grāmatvedības politikas pieņemšana notikumiem vai darījumiem, kas iepriekš nav notikuši vai kas bija nebūtiski.

Sākotnēja politikas pieņemšana aktīvu uzskaitē pārvērtētās summās ir grāmatvedības politikas izmaiņas saskaņā ar 16. SGS "Pamatlīdzekļi" atļauto alternatīvo metodi vai 38. SGS "Nemateriālie aktīvi", bet to aplūko kā pārvērtēšanu saskaņā ar 16. SGS vai 38. SGS, nevis saskaņā ar šo standartu. Tādēļ šā standarta 49. – 57. punkts nav piemērojams šim grāmatvedības politikas izmaiņām.

45. Grāmatvedības politikas izmaiņas piemēro ar atpakaļejošu spēku vai perspektīvi saskaņā ar šā standarta prasībām. Piemērošanas ar atpakaļejošu spēku rezultātā jauno grāmatvedības politiku piemēro notikumiem un darījumiem tā, it kā jaunā grāmatvedības politika būtu lietota vienmēr. Tādēļ grāmatvedības politiku piemēro notikumiem un darījumiem, sākot ar šo posteņu rašanās datumu. Perspektīva piemērošana nozīmē, ka jauno grāmatvedības politiku piemēro notikumiem un darījumiem, kas notiek pēc izmaiņu datuma. Korekcijas, kas attiecas uz iepriekšējiem periodiem, neveic ne attiecībā uz nesadalītās peļņas sākuma atlikumu, ne pārskata perioda neto peļņas vai zaudējumu pārskatā, jo esošos atlikumus nepārrēķina. Tomēr jauno grāmatvedības politiku piemēro esošajiem atlikumiem, sākot ar izmaiņu datumu. Piemēram, uzņēmums var nolemt mainīt savu grāmatvedības politiku attiecībā uz aizņēmumu izmaksām un kapitalizēt šīs izmaksas saskaņā ar 23. SGS "Aizņēmumu izmaksas" atļauto alternatīvo metodi. Saskaņā ar perspektīvo piemērošanu jauno politiku piemēro tikai aizņēmumu izmaksām, kas radušās pēc grāmatvedības politikas izmaiņu datuma.

Starptautiskā grāmatvedības standarta pieņemšana

46. Grāmatvedības politikas izmaiņas, kuras veic, pieņemot kādu starptautisko grāmatvedības standartu, jāuzskaita saskaņā ar īpašiem pārejas noteikumiem, ja tādi paredzēti attiecīgajā starptautiskajā grāmatvedības standartā. Ja pārejas noteikumu nav, grāmatvedības politikas izmaiņas jāpiemēro saskaņā ar standarta metodi, kas izklāstīta 49., 52. un 53. punktā, vai atļauto alternatīvo metodi, kas izklāstīta 54., 56. un 57. punktā.
47. Saskaņā ar kāda starptautiskā grāmatvedības standarta pārejas noteikumiem grāmatvedības politikas izmaiņas var būt jāpiemēro ar atpakaļejošu spēku vai perspektīvi.
48. Ja uzņēmums nav pieņēmis jaunu starptautisko grāmatvedības standartu, ko publicējusi Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja, bet kas vēl nav stājies spēkā, uzņēmumam ieteicams atklāt grāmatvedības politikas turpmāko izmaiņu veidu un aplēsi par izmaiņu ietekmi uz neto peļņu vai zaudējumiem un finansiālo stāvokli.

Citas grāmatvedības politiku izmaiņas – standarta metode

49. Grāmatvedības politikas izmaiņas jāpiemēro ar atpakaļejošu spēku, ja vien nevar pamatoti noteikt rezultātā radušās korekcijas summu, kas attiecas uz iepriekšējiem periodiem. Jebkura rezultātā radusies korekcija jāuzrāda kā nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija. Ja vien tas nav neiespējams, jāpārveido salīdzināmā informācija ⁽¹⁾.
50. Finanšu pārskatus, tostarp salīdzināmo informāciju par iepriekšējiem periodiem, sniedz tā, it kā jaunā grāmatvedības politika būtu lietota vienmēr. Tādēļ salīdzināmo informāciju pārveido, lai atspoguļotu jauno grāmatvedības politiku. Par korekcijas summu, kas attiecas uz tiem periodiem, kuri bijuši pirms finanšu pārskatos iekļautajiem periodiem, koriģē nesadalītās peļņas sākuma atlikumu periodā, kas uzrādīts pirmais. Pārveido arī visu citu informāciju par iepriekšējiem periodiem, piemēram, finanšu datu vēsturiskos kopsavilkumus.
51. Salīdzināmās informācijas pārveidošana ne vienmēr nozīmē grozījumu veikšanu finanšu pārskatos, ko apstiprinājuši dalībnieki vai kas reģistrēti vai iesniegti pārvaldes iestādēs. Tomēr valsts tiesību akti var noteikt, ka jāveic grozījumi šajos finanšu pārskatos.
52. Grāmatvedības politikas izmaiņas jāpiemēro perspektīvi, ja nevar pamatoti noteikt nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcijas summu, kā pieprasīts 49. punktā.
53. Ja grāmatvedības politikas izmaiņām ir būtiska ietekme uz pārskata periodu vai jebkuru uzrādīto iepriekšējo periodu, vai tam var būt būtiska ietekme uz nākamajiem periodiem, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
 - a) izmaiņu iemesli;
 - b) korekcijas summa pārskata periodā un katrā uzrādītajā periodā;
 - c) korekcijas summa, kas attiecas uz periodiem, kas bijuši pirms salīdzināmajā informācijā iekļautajiem periodiem; un
 - d) tas, ka salīdzināmā informācija ir pārveidota vai ka to pārveidot nav iespējams.

⁽¹⁾ PIK-8: SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu. Tas nosaka, ka nav lietderīgi peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīt izmaiņu kumulatīvās sekas, kas rodas, pārejot no valstī vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uz SGS (t.i., atļautā alternatīvā metode, kas izklāstīta 8.54. SGS, nav piemērojama SGS pirmajai piemērošanai par primāro uzskaites pamatu).

Citas grāmatvedības politiku izmaiņas – atļautā alternatīvā metode

54. Grāmatvedības politikas izmaiņas jāpiemēro ar atpakaļejošu spēku, ja vien nevar pamatoti noteikt rezultātā radušās korekcijas summu, kas attiecas uz iepriekšējiem periodiem. Rezultātā radusies korekcija jāiekļauj pārskata perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā. Salīdzināmā informācija jāsniedz tā, kā tā sniegta iepriekšējā perioda finanšu pārskatos. Ja vien tas nav neiespējams, jāsniedz papildu provizoriska salīdzināmā informācija, kas sagatavota saskaņā ar 49. punktu ⁽¹⁾.
55. Korekcijas, kuras rodas grāmatvedības politikas izmaiņu rezultātā, iekļauj perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā. Tomēr sniedz papildu salīdzināmo informāciju, bieži atsevišķās tabulās, lai uzrādītu pārskata perioda un jebkuru iepriekšējo periodu neto peļņu vai zaudējumus un finansiālo stāvokli tā, it kā jaunā grāmatvedības politika būtu lietota vienmēr. Šo grāmatvedības metodi var būt jāpiemēro valstīs, kurās pastāv prasība finanšu pārskatos iekļaut salīdzināmo informāciju, kas saskaņota ar iepriekšējo periodu finanšu pārskatiem.
56. Grāmatvedības politikas izmaiņas jāpiemēro perspektīvi, ja nevar pamatoti noteikt summu, kas jāiekļauj pārskata perioda neto peļņā vai zaudējumos, kā pieprasīts 54. punktā.
57. Ja grāmatvedības politikas izmaiņām ir būtiska ietekme uz pārskata periodu vai jebkuru uzrādīto iepriekšējo periodu, vai tam var būt būtiska ietekme uz nākamajiem periodiem, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- izmaiņu iemesli;
 - korekcijas summa, kas atzīta pārskata perioda neto peļņā vai zaudējumos; un
 - korekcijas summa, kas iekļauta katrā periodā, par kuru sniegta provizoriska informācija, un korekcijas summa, kas attiecas uz tiem periodiem, kuri bijuši pirms finanšu pārskatos iekļautā perioda. Ja nav iespējams sniegt provizorisku informāciju, šis fakts jāatklāj.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

58. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

**10. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS
(PĀRSTRĀDĀTS 1999. GADĀ)****Notikumi pēc bilances datuma**

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1999. gada martā un tas stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

IEVADS

10. SGS "Notikumi pēc bilances datuma" aizstāj tās 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" daļas, kuras jau nav aizstātas ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi". Jaunais standarts veic šādas ierobežotas izmaiņas:

- jaunas informācijas atklāšana par finanšu pārskatu apstiprināšanu publiskošanai;
- iespējas svīturošana atzīt saistības attiecībā uz dividendēm, kuras uzrādītas par finanšu pārskatu periodu un ieteiktas vai izsludinātas pēc bilances datuma, bet pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai. Uzņēmums var atklāt pieprasīto informāciju par šīm dividendēm bilancē kā par atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu vai finanšu pārskatu piezīmēs;

⁽¹⁾ PIK-8: SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu. Tas nosaka, ka nav lietderīgi peļņas vai zaudējumu aprēķināt atzīt izmaiņu kumulatīvās sekas, kas rodas, pārejot no valstī vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uz SGS (t.i., atļautā alternatīvā metode, kas izklāstīta 8.54. SGS, nav piemērojama SGS pirmajai piemērošanai par primāro uzskaites pamatu).

- c) apstiprinājums, ka uzņēmumam jāpapildina atklātā informācija par apstākļiem, kas pastāvēja bilances datumā, ņemot vērā jebkuru jauno informāciju, ko tas saņem pēc bilances datuma par šiem apstākļiem;
- d) prasības svīturošana koriģēt finanšu pārskatus, ja notikums pēc bilances datuma liecina, ka darbības turpināšanas pieņēmums nav atbilstīgs kādai uzņēmuma daļai. Saskaņā ar 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana" darbības turpināšanas pieņēmums attiecas uz uzņēmumu kopumā;
- e) koriģējošu un nekoriģējošu notikumu piemēru noteikti precizējumi; un
- f) dažādi redakcionāli uzlabojumi.

SATURS

	Punkts
Mērķis	52
Darbības joma	53
Definīcijas	53
Atzišana un novērtēšana	54
Koriģējoši notikumi pēc bilances datuma	54
Nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma	54
Dividendes	54
Darbības turpināšana	55
Informācijas atklāšana	55
Apstiprināšanas publiskošanai datums	55
Informācijas precizēšana par apstākļiem bilances datumā	55
Nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma	56
Spēkā stāšanās datums	56

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:

- a) kad uzņēmumam jākoriģē finanšu pārskati, ņemot vērā notikumus pēc bilances datuma; un
- b) 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 pieņēmumu, ja notikumi pēc bilances datuma liecina par to, ka darbības turpināšanas pieņēmums nav atbilstīgs.

DARBĪBAS JOMA

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

DEFINĪCIJAS

2. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

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

- a) notikumi, kas sniedz pierādījumus par apstākļiem, kas pastāvējuši bilances datumā (korigējoši notikumi pēc bilances datuma; un
 - b) notikumi, kas liecina par apstākļiem, kas radušies pēc bilances datuma (nekorigējoši notikumi pēc bilances datuma).
3. Finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai process atšķirsies atkarībā no vadības struktūras, likumā noteiktām prasībām un finanšu pārskatu sagatavošanas un noformēšanas kārtības.
 4. Dažos gadījumos uzņēmumam finanšu pārskati jāiesniedz apstiprināšanai akcionāriem pēc tam, kad finanšu pārskati jau ir publiskoti. Tādos gadījumos finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai sākotnējās publiskošanas datumā, nevis datumā, kad finanšu pārskatus apstiprina akcionāri.

Piemērs

Uzņēmuma vadība 20X2. gada 28. februārī sagatavo finanšu pārskatu projektu par 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).

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

Piemērs

20X2. gada 18. martā uzņēmuma vadība apstiprina finanšu pārskatus iesniegšanai uzraudzības padomei. Uzraudzības padomes sastāvā ir vienīgi personas, kas nepieder pie uzņēmuma vadības, un var būt darbinieku pārstāvji un citi interesenti. Uzraudzības padome apstiprina finanšu pārskatus 20X2. gada 26. martā. Finanšu pārskati tiek darīti pieejami akcionāriem un citiem interesentiem 20X2. gada 1. aprīlī. 20X2. gada 15. maijā finanšu pārskati tiek saņemti 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).

6. Notikumi pēc bilances datuma ir visi notikumi līdz datumam, kad finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai, pat tad, ja šie notikumi notiek pēc peļņas paziņojuma vai citas izvēlētas finanšu informācijas publicēšanas.

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

Koriģējoši notikumi pēc bilances datuma

7. Uzņēmumam jākorrigē finanšu pārskatos atzītās summas, lai atspoguļotu koriģējošus notikumus pēc bilances datuma.
8. Koriģējoši notikumi pēc bilances datuma, kuru rezultātā uzņēmumam jākorrigē finanšu pārskatos atzītās summas vai jāatzīst iepriekš neatzīti posteņi, ir, piemēram, šādi:
 - a) tiesas lēmums pēc bilances datuma lietā, kas sakarā ar apstiprinājumu, ka uzņēmumam jau bija pašreizējs pienākums bilances datumā, liek uzņēmumam koriģēt jau atzītus uzkrājumus vai atzīt uzkrājumus, nevis vienkārši atklāt iespējamās saistības;
 - 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;
 - 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 "Darbinieka pabalsti"); un
 - e) krāpšanas vai kļūdu atklāšana, kas liecina, ka finanšu pārskati bija nepareizi.

Nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma

9. Uzņēmumam nav jākorrigē finanšu pārskatos atzītās summas, lai atspoguļotu nekoriģējošus notikumus pēc bilances datuma.
10. 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 nākamajā periodā. 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 20. punktu.

Dividendes

11. Ja dividendes pašu kapitāla instrumentu turētājiem (kā definēts 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana") tiek ieteiktas vai izsludinātas pēc bilances datuma, uzņēmumam nav jāatzīst šīs dividendes par saistībām bilances datumā.

12. 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana" pieprasa uzņēmumam atklāt dividenžu summu, kuras tika ieteiktas vai izsludinātas pēc bilances datuma, bet pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai. 1. SGS atļauj uzņēmumam atklāt šo informāciju:
- a) bilancē kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu; vai
 - b) finanšu pārskatu piezīmēs.

DARBĪBAS TURPINĀŠANA

13. Uzņēmums nedrīkst sagatavot finanšu pārskatus, pamatojoties uz darbības turpināšanas pieņēmumu, ja vadība pēc bilances datuma nosaka, ka tā plāno likvidēt uzņēmumu vai pārtraukt darbību, vai ka tai nav citas reālas alternatīvas.
14. Pamatdarbības rezultātu un finansiālā stāvokļa pasliktināšanās pēc bilances datuma var likt apsvērt, vai darbības turpināšanas pieņēmums joprojām ir lietderīgs. Ja darbības turpināšanas pieņēmums vairs nav lietderīgs, ietekme ir tik nozīmīga, ka šis standarts pieprasa veikt uzskaites pamata būtiskas izmaiņas, nevis koriģēt summas, kas atzītas pēc sākotnējā uzskaites principa.
15. 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana" pieprasa atklāt noteiktu informāciju, ja:
- a) finanšu pārskati netiek sagatavoti, pamatojoties uz darbības turpināšanas pieņēmumu; vai
 - b) vadība ir informēta par būtiskām nenoteiktībām saistībā ar notikumiem vai apstākļiem, kas var radīt ievērojamas šaubas par uzņēmuma spēju turpināt darbību. Notikumi vai apstākļi, kuri jāatklāj, var rasties pēc bilances datuma.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Apstiprināšanas publiskošanai datums

16. Uzņēmumam jāatklāj datums, kad finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai, un kurš šo apstiprinājumu deva. Ja uzņēmuma īpašnieki vai citi ir tiesīgi grozīt finanšu pārskatus pēc publiskošanas, uzņēmumam šis fakts jāatklāj.
17. Lietotājiem ir svarīgi zināt, kad finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai, jo finanšu pārskati neatspoguļo notikumus pēc šā datuma.

Informācijas precizēšana par apstākļiem bilances datumā

18. Ja uzņēmums pēc bilances datuma saņem informāciju ar apstākļiem, kas pastāvēja bilances datumā, uzņēmumam jāprecizē atklātā informācija par šiem apstākļiem, ņemot vērā jauno informāciju.
19. 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 uzkrājumi tagad jāatzīst saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi", uzņēmums precizē atklāto informāciju par iespējamajām saistībām, ņemot vērā šos pierādījumus.

Nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma

20. Ja nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma ir tik nozīmīgi, ka to neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju veikt pienācīgus vērtējumus un pieņemt lēmumus, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija par katru nozīmīgu nekoriģējoša notikuma pēc bilances datuma kategoriju:
- a) notikuma veids; un
 - b) tā finansiālās ietekmes aplēse vai paziņojums, ka šādu aplēsi nevar veikt.
21. Nekoriģējoši notikumi pēc bilances datuma, kas var būt tik nozīmīgi, ka to neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju veikt pienācīgus vērtējumus un pieņemt lēmumus, ir, piemēram, šādi:
- 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 "Pārtraucamā darbība");
 - 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 "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi");
 - f) lieli darījumi ar parastajām akcijām un potenciāli darījumi ar parastajām akcijām pēc bilances datuma (33. SGS "Peļņa par akciju" iesaka uzņēmumam atklāt šo darījumu raksturojumu, kuri nav kapitalizācijas emisijas un akciju sadales);
 - 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

22. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.
23. 1998. gadā 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" aizstāja 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" daļas, kurās aplūkotas iespējamās situācijas. Šis standarts aizstāj minētā standarta pārējo daļu.

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 stājas 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.

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 pamatnostādņēs 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 līgumcenai vai nemainīgai likmei par ražojuma vienību, kas dažos gadījumos ir pakļauta izmaksu palielināšanās noteikumiem.

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

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

5. Šajā standartā būvlīgumi ir:

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

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

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

BŪVLĪGUMU APVIENOŠANA UN SEGMENTĒŠANA

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

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

a) par katru aktīvu ir iesniegti atsevišķi priekšlikumi;

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

c) var identificēt katra aktīva izmaksas un ieņēmumus.

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

a) vienošanās par līgumu grupu notiek kopumā;

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

- c) līgumus izpilda vienlaicīgi vai secīgi.
10. Līgumā var paredzēt papildu aktīva būvniecību pēc klienta izvēles vai līgumā var izdarīt grozījumus, lai iekļautu papildu aktīva būvniecību. Papildu aktīva būvniecība jāuzskata par atsevišķu būvlīgumu, ja:
- a) aktīvs pēc projekta, tehnoloģijas vai funkcijas būtiski atšķiras no aktīva vai aktīviem, par kuriem noslēgts sākotnējais līgums; vai
 - b) par aktīva cenu vienojas, neatsaucoties uz sākotnējo līgumcenu.

LĪGUMA IEŅĒMUMI

11. Līguma ieņēmumos jāiekļauj:
- a) ieņēmumu sākotnējā summa, par kuru vienojas līgumā; un
 - b) līgumdarba, prasījumu un veicināšanas maksājumu izmaiņas:
 - i) ja ir ticams, ka tās radīs ieņēmumus; un
 - ii) tās var ticami novērtēt.
12. Līguma ieņēmumus novērtē saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā. Līguma ieņēmumu novērtēšanu ietekmē dažādas nenoteiktības, kuras ir atkarīgas no nākotnes notikumu iznākuma. Aplēses bieži jāpārskata notikumu un nenoteiktību noskaidrošanas rezultātā. Tādēļ līguma ieņēmumu summa 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 līgumcenā. Prasījuma pamatā var būt, piemēram, klienta izraisīti kavējumi, specifikāciju vai projekta kļūdas un apstrīdamas izmaiņas līgumdarbā. Prasījumu radīto ieņēmumu summu novērtēšana ir pakļauta lielai nenoteiktībai un bieži ir atkarīga no sarunu rezultāta. Tādēļ prasījumus iekļauj līguma ieņēmumos tikai tad, ja:
- a) sarunas ir sasniegušas tādu stadiju, ka ir ticams, ka klients piekritīs prasījumam; un
 - b) var ticami novērtēt summu, par kuru ir ticams, ka klients tai piekritīs.

15. Veicināšanas maksājumi ir papildu summas, kuras maksā darbuzņēmējam, ja tiek izpildīti vai pārsniegti noteikti darbības rezultātu standarti. Piemēram, līgums var noteikt veicināšanas maksājumu darbuzņēmējam par līguma agrāku izpildi. Veicināšanas maksājumus iekļauj līguma ieņēmumos, ja:
- līgums ir tādā izpildes stadijā, ka ir ticams, ka tiks izpildīti vai pārsniegti noteiktie darbības rezultātu standarti; un
 - veicināšanas maksājumu summu vai ticami novērtēt.

LĪGUMA IZMAKSAS

16. Līguma izmaksās jāiekļauj:
- izmaksas, kuras tieši attiecas uz konkrētu līgumu;
 - izmaksas, kuras attiecināmas uz līguma darbību kopumā un kuras var iedalīt šim līgumam; un
 - citas izmaksas, kuras īpaši sedz klients saskaņā ar līguma noteikumiem.
17. Izmaksas, kuras tieši attiecas uz konkrētu līgumu, ir:
- objekta darbaspēka izmaksas, tostarp attiecībā uz objekta uzraudzību;
 - būvniecībā izlietoto materiālu izmaksas;
 - līgumā paredzēto lietojamo mašīnu un iekārtu nolietojums;
 - mašīnu, iekārtu un materiālu transportēšanas izmaksas uz būvlaukumu un no tā;
 - mašīnu un iekārtu nomas izmaksas;
 - projekta un ar līgumu tieši saistītās tehniskās palīdzības izmaksas;
 - labošanas un garantijas darba aplēstās izmaksas, ieskaitot gaidāmas garantijas izmaksas; un
 - trešo personu prasījumi.
- Šīs izmaksas var samazināt jebkādi nejausi 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:
- apdrošināšana;
 - projekta un ar konkrētu līgumu tieši nesaistītas tehniskās palīdzības izmaksas; un
 - 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 darbuzņēmējs 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 iekļauj līguma izmaksās, ja tās var atsevišķi identificēt un ticami novērtēt un ja ir ticams, ka līgums tiks iegūts. Ja izmaksas, kuras ir radušās, lai iegūtu līgumu, atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas, tās neiekļauj līguma izmaksās, ja līgumu iegūst kādā no nākamajiem periodiem.

LĪGUMA IEŅĒMUMU UN 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:
- a) var ticami novērtēt kopējos līguma ieņēmumus;
 - b) ir ticams, ka ar līgumu saistītie saimnieciskie labumi ietilps uzņēmumā;
 - c) bilances datumā var ticami novērtēt gan līguma izmaksas līguma pabeigšanai, gan līguma izpildes stadiju; un
 - d) līguma izmaksas, kuras ir attiecināmas uz līgumu, var skaidri identificēt un ticami novērtēt tā, lai faktiski radušās līguma izmaksas varētu salīdzināt ar iepriekšējām aplēsēm.
24. Izmaksu ar uzceļojumu līguma gadījumā būvlīguma iznākumu var ticami aplēst, ja ir izpildīti visi šādi nosacījumi:
- a) ir ticams, ka ar līgumu saistītie saimnieciskie labumi ietilps uzņēmumā; un
 - b) var skaidri identificēt un ticami novērtēt līguma izmaksas, kuras ir attiecināmas uz līgumu, neatkarīgi no tā, vai tās ir īpaši atlīdzināmas vai ne.
25. Ieņēmumu un izdevumu atzīšanu, ņemot vērā līguma izpildes stadiju, bieži sauc par procentuālās izpildes metodi. Saskaņā ar šo metodi līguma ieņēmumus saskaņo ar līguma izmaksām, kuras ir radušās, lai sasniegtu konkrēto izpildes stadiju, kā rezultātā uzrāda ieņēmumus, izdevumus un peļņu, kuru var attiecināt uz pabeigto darba daļu. Šī metode sniedz noderīgu informāciju par līguma darbības apjomu un darbības rezultātiem attiecīgajā periodā.
26. Saskaņā ar procentuālās izpildes metodi līguma ieņēmumus atzīst par ieņēmumiem 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 pārsniegumus pār līguma kopējiem ieņēmumiem uzreiz atzīst par izdevumiem saskaņā ar 36. punktu.
27. Darbuzņēmējam var būt radušās līguma izmaksas, kuras attiecas uz līguma turpmāko darbību. Šīs līguma izmaksas atzīst par aktīvu, ja ir ticams, ka tās tiks atgūtas. Šīs izmaksas ir summa, kas jāsaņem no klienta, un tās bieži klasificē par nepabeigtu pasūtījumu saskaņā ar līgumu.

28. Būvlīguma iznākumu var ticami aplēst tikai tad, ja ir ticams, ka ar līgumu saistītie saimnieciskie labumi iepildīs uzņēmumā. Tomēr, ja rodas nenoteiktība 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:
- līdz šim veiktā darba līguma izmaksu īpatsvaru aplēstajās līguma kopējās izmaksās;
 - veiktā darba apskatus; vai
 - 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:
- 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
 - maksājumi, kas veikti apakšuzņēmējiem pirms apakšlīgumā paredzētā darba izpildes.
32. Ja būvlīguma iznākumu nevar ticami aplēst, tad:
- ieņēmumi jāatzīst tikai radušos līguma izmaksu apmērā, par kurām ir ticams, ka tās tiks atgūta; un
 - 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) kuros 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 neto peļņa, fundamentālas 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:
- a) līguma ieņēmumu summa, kuru atzīst par perioda ieņēmumiem;
 - b) metodes, kas lietotas, lai noteiktu līguma ieņēmumus, kurus atzīst periodā; un
 - c) metodes, kas lietotas, lai noteiktu nepabeigto līgumu izpildes stadiju.
40. Attiecībā uz bilances datumā nepabeigtiem līgumiem uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- a) līdz šim radušos izmaksu kopsomma un atzītā peļņa (no kuras atskaitīti atzītie zaudējumi);

- b) saņemto avansa maksājumu summa; un
- c) ieturējumu summa.
41. Ieturējumi ir padarītā darba rēķinu summas, kas netiek maksātas, kamēr nav izpildīti līgumā paredzētie nosacījumi šo summu samaksai vai kamēr nav novērsti trūkumi. Padarītā darba rēķini ir summas, kas aprēķinātas par līgumā paredzētā darba izpildi neatkarīgi no tā, vai klients tās ir samaksājis vai ne. Avansa maksājumi ir summas, kuras darbuņēmējs saņēmis pirms attiecīgā darba izpildes.
42. Uzņēmumam jāuzrāda:
- a) kā aktīvs – bruto summa, kas jāsaņem no klientiem par līgumdarb; un
- b) kā saistības – bruto summa, kas jāmaksā klientiem par līgumdarbu.
43. Bruto summa, kas jāsaņem no klientiem par līgumdarbu, ir neto summa, kas aprēķināta šādi:
- a) radušās izmaksas plus atzītā peļņa mīnus;
- b) atzīto zaudējumu un padarītā darba rēķinu summa
- attiecībā uz visiem nepabeigtiem līgumiem, par kuriem radušās izmaksas plus atzītā peļņa (mīnus atzītie zaudējumi) pārsniedz padarītā darba rēķinus.
44. Bruto summa, kas jāmaksā klientiem par līgumdarbu, ir neto summa, kas aprēķināta šādi:
- a) radušās izmaksas plus atzītā peļņa mīnus;
- b) atzīto zaudējumu un padarītā darba rēķinu summa
- attiecībā uz visiem nepabeigtiem līgumiem, par kuriem padarītā darba rēķini pārsniedz radušās izmaksas plus atzīto peļņu (mīnus atzītie zaudējumi).
45. Uzņēmums atklāj iespējamās saistības un 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.

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
- c) izmaksas no uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir iegāde, attiecina uz identificējamiem aktīviem un saistībām, ņemot vērā to patiesās vērtības, bet neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām.

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

- a) tādas darbības ārvalstīs nemonetāros aktīvus un saistības, kas ir pārskatus sniedzējas sabiedrības darbības neatņemama sastāvdaļa, pārrēķina pēc sākotnējiem valūtas maiņas kursiem;
- b) nemonetāros aktīvus un saistības pārveido saskaņā ar 29. SGS "Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju"; vai
- c) aktīva vai saistību uzskaites vērtība sākotnējā atzišanā 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:
 - 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 maksājamiem 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 pārrēķināšanas 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 kopsummā.
6. Sākotnējais 12. SGS skaidri neattiecas uz patiesās vērtības korekcijām, kuras veic uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā. Šīs korekcijas rada pagaidu starpības un 12. SGS (pārstrādāts) pieprasa uzņēmumam atzīt rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības vai (atkarībā no atzīšanai piemērojamā ticamības kritērija) atliktā nodokļa aktīvu ar atbilstošu ietekmi uz nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības summas noteikšanu. Tomēr 12. SGS (pārstrādāts) aizliedz atzīt atliktā nodokļa saistības, kas rodas no pašas nemateriālās vērtības (ja nemateriālās vērtības amortizācija nav atskaitāma nodokļa aprēķina vajadzībām), un atliktā nodokļa aktīvus, kas rodas no negatīvās nemateriālās vērtības, kuru uzskata par atliktajiem ienākumiem.
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:
- dažās valstīs kapitāla pieaugumu neapliek ar tādu pašu likmi kā pārējos ar nodokli apliekamos ienākumus; un
 - 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.
9. Sākotnējais 12. SGS skaidri nenoteica, vai atliktā nodokļa aktīvus un saistības var diskontēt. 12. SGS (pārstrādāts) aizliedz diskontēt atliktā nodokļa aktīvus un saistības. 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana" 39. punkta i) apakšpunkta grozījums aizliedz diskontēt atliktā nodokļa aktīvus un saistības, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā. Iepriekš 22. SGS 39. punkta i) apakšpunkts neaizliedza un nepieprasīja diskontēt atliktā nodokļa aktīvus un saistības uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā.
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 pārskatos sniedzēja uzņēmuma valstī. 12. SGS (pārstrādāts) pieprasa, lai šis paskaidrojums būtu vienā vai abos šādos veidos:
- skaitliska saskaņošana starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu, kas reizināta ar piemērojamo nodokļa likmi(ēm), vai
 - 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:
- par katru pagaidu starpības veidu – neizmantotie nodokļa zaudējumi un neizmantotie nodokļa kredīti:
 - atliktā nodokļa aktīvu un saistību atzītā summa; un
 - 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 apvērse; 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
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:

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

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

Šis standarts pieprasa, lai ietekmi, kādu uz nodokļiem rada darījumi un citi notikumi, uzņēmums uzskaitītu tādā pašā veidā, kādā tas uzskaita pašus darījumus un citus notikumus. 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. Tāpat atliktā nodokļa aktīvu un saistību atzīšana uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā ietekmē nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības summu, kas rodas šīs uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā.

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

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jālieto ienākuma nodokļu uzskaitēi.
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 neto peļņa vai zaudējumi pirms nodokļa izdevumu atskaitīšanas.

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

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

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

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

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

- a) atskaitāmām pagaidu starpībām;
- b) neizmantoto nodokļa zaudējumu 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 iepļūdis uzņēmumā, tam atgūstot aktīva uzskaites vērtību. Ja šie saimnieciskie labumi nebūs apliekami ir nodokli, aktīva nodokļa bāze ir vienāda ar tā uzskaites vērtību.

Piemēri

1. Mašīna maksāja 100. Nodokļa aprēķina vajadzībām 30 atskaitīja kā nolietojumu pārskata periodā un iepriekšējos periodos, un atlikušās izmaksas atskaitīs nākamajos periodos kā nolietojumu vai kā atskaitījumu, atsavinot mašīnu. Ieņēmumi, kuri rodas no mašīnas lietošanas, ir apliekami ar nodokli, guvumi, atsavinot mašīnu, tiks aplikti ar nodokli, un atsavināšanas zaudējumi tiks atskaitīti nodokļa aprēķina vajadzībām. Mašīnas nodokļa bāze ir 70.
 2. Saņemamo procentu uzskaites vērtība ir 100. Attiecīgie procentu ieņēmumi tiks aplikti ar nodokli pēc kases principa. Saņemamo procentu nodokļa bāze ir nulle.
 3. Pircēju un pasūtītāju parādu uzskaites vērtība ir 100. Attiecīgie ieņēmumi jau ir iekļauti ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļa zaudējumos). Pircēju un pasūtītāju parādu nodokļa bāze ir 100.
 4. No meitasuzņēmuma saņemamo dividenžu uzskaites vērtība ir 100. Dividendes neapliek ar nodokli. Būtībā aktīva visa uzskaites vērtība ir atskaitāma no saimnieciskajiem labumiem. Rezultātā saņemamo dividenžu nodokļa bāze ir 100 ⁽¹⁾.
 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 ⁽²⁾.
5. Maksājama aizdevuma uzskaites vērtība ir 100. Aizdevuma atmaksāšana neietekmēs nodokļus. Aizdevuma nodokļa bāze ir 100.

⁽¹⁾ 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.

⁽²⁾ 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.

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 maksājumus 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.

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 ietilps uzņēmumā, un labumu var ticami novērtēt.

ATLIKTĀ NODOKĻA SAISTĪBU UN ATLIKTĀ NODOKĻA AKTĪVU ATZĪŠANA

Ar nodokli apliekamās pagaidu starpības

15. Atliktā nodokļa saistības jāatzīst visām ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, ja vien atliktā nodokļa saistības nerada:
 - a) nemateriālā vērtība, kuras amortizācija nav atskaitāma nodokļa aprēķina vajadzībām, vai
 - 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 nodokļi, 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:
- 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;
 - 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
 - attīstības izmaksas var kapitalizēt un amortizēt nākamajos periodos, nosakot grāmatvedības peļņu, bet atskaitīt, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu periodā, kurā tās rodas. Šo attīstības izmaksu nodokļa bāze ir nulle, jo tās jau ir atskaitītas no peļņas, kas ir apliekama ar nodokli. Pagaidu starpība ir starpība starp attīstības izmaksu uzskaites vērtību un to nodokļa bāzi, kas ir nulle.
18. Pagaidu starpības rodas arī tad, kad:
- izmaksas no uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir iegāde, attiecina uz identificējamiem iegādātiem aktīviem un saistībām, ņemot vērā to patiesās vērtības, bet neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (sk. 19. punktu);
 - aktīvus pārvērtē un neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (sk. 20. punktu);

- c) rodas nemateriālā vērtība vai negatīvā nemateriālā vērtība, veicot konsolidāciju (sk. 21. un 32. punktu);
- d) sākotnēji atzīstot aktīva vai saistību nodokļa bāzi, tā atšķiras no aktīva vai saistību sākotnējās uzskaites vērtības, piemēram, ja uzņēmums gūst labumu no valsts dotācijām, kuras nav apliekamas ar nodokli un attiecas uz aktīviem (sk. 22. un 33. punktu); vai
- e) uzskaites vērtība ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos vai līdzdalībai kopuzņēmumos kļūst atšķirīga no ieguldījuma vai līdzdalības nodokļa bāzes (sk. 38. – 45. punktu).

Uzņēmējdarbības apvienošana

- 19. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, iegādes izmaksas attiecinā uz identificējamiem iegādātiem aktīviem un saistībām, ņemot vērā to patiesās vērtības apmaiņas darījuma datumā. Pagaidu starpības rodas, ja iegādāto identificējamo aktīvu un saistību nodokļa bāzes neietekmē uzņēmējdarbības apvienošana vai ja tās ietekme ir atšķirīga. Piemēram, ja aktīva uzskaites vērtību palielina līdz tā patiesajai vērtībai, bet aktīva nodokļa bāze paliek to izmaksu līmenī, kas bija iepriekšējam īpašniekam, rodas ar nodokli apliekama pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa saistības. Rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības ietekmē nemateriālo vērtību (sk. 66. punktu).

Aktīvi, kurus uzskaita patiesajā vērtībā

- 20. Starptautiskie grāmatvedības standarti pieļauj, ka dažus aktīvus uzskaita patiesajā vērtībā vai pārvērtē (sk., piemēram, 16. SGS "Pamatlīdzekļi", 38. SGS "Nemateriālie aktīvi", 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana" un 40. SGS "Ieguldījuma īpašums"). Dažās jurisdikcijās aktīva pārvērtēšana vai cita veida pārveidošana patiesajā vērtībā ietekmē pārskata perioda ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus). Rezultātā aktīva nodokļa bāzi koriģē un nerodas pagaidu starpība. Citās jurisdikcijās aktīva pārvērtēšana vai pārveidošana neietekmē ar nodokli apliekamo peļņu pārvērtēšanas vai pārveidošanas periodā, un rezultātā aktīva nodokļa bāzi nekoriģē. Tomēr uzskaites vērtības atgūšana nākotnē izraisīs ar nodokli apliekamu saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā, un nodokļa aprēķina vajadzībām atskaitāmā summa atšķirsies no šo saimniecisko labumu summas. Starpība starp pārvērtēta aktīva uzskaites vērtību un tā nodokļa bāzi ir pagaidu starpība, un tā rada atliktā nodokļa saistības vai aktīvu. Tas attiecas pat uz gadījumiem, ja:
 - a) uzņēmums neplāno atsavināt aktīvu. Tādos gadījumos aktīva pārvērtēto uzskaites vērtību atgūs, aktīvu lietojot, un tādējādi radīsies ar nodokli apliekami ienākumi, kas pārsniegs nolietojumu, kāds būs pieļaujams nodokļa aprēķina vajadzībām nākamajos periodos; vai
 - b) kapitāla pieauguma nodokli atliek, ja ieņēmumus no aktīva atsavināšanas iegulda līdzīgos aktīvos. Tādos gadījumos nodokli galu galā būs jāmaksā, pārdodot vai izmantojot līdzīgos aktīvus.

Nemateriālā vērtība

- 21. Nemateriālā vērtība ir iegādes vērtības pārsniegums pār iegādātāja līdzdalību iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patiesajā vērtībā. Daudzas nodokļu administrācijas neļauj amortizēt nemateriālo vērtību kā atskaitāmus izdevumus, lai noteiktu ar nodokli apliekamo peļņu. Turklāt šajās jurisdikcijās nemateriālās vērtības izmaksas bieži nav atskaitāmas, ja meitasuzņēmums atsavina pamatā esošu uzņēmējdarbību. Šajās jurisdikcijās nemateriālās vērtības nodokļa bāze ir nulle. Ikviena starpība starp nemateriālās vērtības uzskaites vērtību un tās nodokļa bāzi nulli ir ar nodokli apliekamā pagaidu starpība. Tomēr šis standarts neļauj atzīt rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības, jo nemateriālā vērtība ir atlikusi vērtība, un atliktā nodokļa saistību atzīšana palielinātu nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.

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:
- a) uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā uzņēmums atzīst atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, un tas ietekmē nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību (sk. 19. punktu);
 - 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. Šīs korekcijas padarītu finanšu pārskatus mazāk pārskatāmus. Tādēļ šis standarts neļauj uzņēmumam atzīt rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, ne veicot sākotnējo atzīšanu, ne arī turpmāk (sk. piemēru nākamajā lappusē). Turklāt uzņēmums neatzīst neatzīto atliktā nodokļa saistību vai aktīva turpmākās izmaiņas aktīva nolietošanās laikā.
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

24. Atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst visām atskaitāmām pagaidu starpībām, ja ir ticams, ka tiks gūta ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru varēs izmantot atskaitāmo pagaidu starpību, ja vien atliktā nodokļa aktīvu nerada:
- a) negatīvā nemateriālā vērtība, kuru uzskata par atliktajiem ienākumiem saskaņā ar 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana"; vai

- 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 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 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 ietilpst 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 administrācijas atļaus atskaitīt nākamajos periodos, un uzskaites vērtību nulli ir atskaitāma pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa aktīvs;
 - c) uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, iegādes izmaksas attiecinā uz atzītiem aktīviem un saistībām, ņemot vērā to patiesās vērtības apmaiņas darījuma datumā. Kad saistības atzīst, veicot iegādi, 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 (sk. 66. punktu), un

- 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.
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:
- a) izvēloties aplikt ar nodokli saņemtus vai saņemamus procentu ienākumus;
- b) atliktot prasījumu par atsevišķiem atskaitījumiem no peļņas, kas ir apliekama ar nodokli;
- c) pārdodot un, iespējams, saņemot atpakaļ nomā aktīvus, kuru vērtība ir palielinājusies, bet kuru nodokļa bāze nav koriģēta, lai atspoguļotu šo vērtības pieaugumu; un
- d) pārdodot aktīvu, kurš rada ar nodokli neapliekamus ienākumus (piemēram, dažās jurisdikcijās – valsts obligāciju), lai nopirktu citus ieguldījumus, kuri rada ar nodokli apliekamus ienākumus.
- 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 rudošās pagaidu starpības.
31. Ja uzņēmumam nesen bijuši zaudējumi, uzņēmums ņem vērā 35. un 36. punktā sniegtos norādījumus.

Negatīvā nemateriālā vērtība

32. Šis standarts neļauj atzīt atliktā nodokļa aktīvu, kas rodas no atskaitāmām pagaidu starpībām, kas saistītas ar negatīvu nemateriālo vērtību, kuras uzskata par atliktajiem ienākumiem saskaņā ar 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana", jo negatīvā nemateriālā vērtība ir atlikusi vērtība un atliktā nodokļa aktīva atzīšana palielinātu negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.

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 pārnesšanas uz nākamajiem periodiem, ir tādi paši kā kritēriji, pēc kuriem atzīst atliktā nodokļa aktīvus no atskaitāmām pagaidu starpībām. Tomēr neizmantoto 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;
 - vai ir ticams, ka uzņēmumam radīsies ar nodokli apliekama peļņa, pirms būs beidzies neizmantoto nodokļa zaudējumu vai neizmantoto nodokļa kredītu termiņš;
 - vai neizmantotie nodokļa zaudējumi rodas identificējamu iemeslu dēļ, kuru atkārtošanās ir maz ticama; un
 - 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 apvērse laiku; un
- b) ir ticams, ka tuvākajā laikā netiks 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.

41. Darbības ārvalstīs nemonetāros aktīvus un saistības, kura ir uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa, uzņēmums uzskaita savā valūtā (sk. 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme"). Ja darbības ārvalstīs ar nodokli apliekamo peļņu vai nodokļa zaudējumus (un tāpat tās nemonetāro aktīvu un saistību nodokļa bāzi) nosaka ārvalstu valūtā, valūtas kursa izmaiņas rada pagaidu starpības. Tā kā šīs pagaidu starpības attiecas uz darbības ārvalstīs pašas aktīviem un saistībām, nevis uz pārskatus sniedzēja uzņēmuma ieguldījumu šajā darbībā ārvalstīs, pārskatus sniedzējs uzņēmums atzīst rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības vai (saskaņā ar 24. punktu) aktīvu. Par rezultātā radušos atlikto nodokli debitē vai kreditē peļņas vai zaudējumu aprēķinu (sk. 58. punktu).

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

- a) piemērojamo nodokļa likmi, uzņēmumam atgūstot (samaksājot) aktīva (saistību) uzskaites vērtību; un
- b) aktīva (saistību) nodokļa bāzi.

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

A piemērs

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

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

B piemērs

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

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

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

Piezīme: saskaņā ar 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 neto peļņu vai nesadalīto peļņu vai tās daļu izmaksā kā dividendi uzņēmuma akcionāriem. Dažās citās jurisdikcijās ienākuma nodokļi var būt atmaksājami vai maksājami, ja visu neto peļņu vai nesadalīto peļņu vai tās daļu izmaksā kā dividendi uzņēmuma akcionāriem. Tādos gadījumos pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīvus un saistības novērtē pēc nodokļa likmes, kuru piemēro nesadalītai peļņai.
- 52B. 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 iepriekš veiktajiem maksājumiem. Tādēļ dividenžu ienākuma nodokļa sekas atzīst perioda neto peļņā vai zaudējumos, kā noteikts 58. punktā, izņemot gadījumus, kad dividenžu ienākuma nodokļa sekas rodas no 58. punkta a) un b) apakšpunktā aprakstītajiem gadījumiem.

Piemērs, kas ilustrē 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 58. – 68. punkts.

Peļņas vai zaudējumu aprēķins

58. Pārskata perioda un atliktais nodoklis jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem un jāiekļauj perioda neto peļņā vai zaudējumos, izņemot gadījumus, kad nodoklis rodas no:
- darījuma vai notikuma, kurš atzīts tajā pašā vai citā periodā tieši pašu kapitālā (sk. 61. – 65. punktu); vai
 - uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir iegāde (sk. 66. – 68. punktu).
59. Lielākā daļa atliktā nodokļa saistību un atliktā nodokļa aktīvu rodas, ienākumus vai izdevumus iekļaujot grāmatvedības peļņā vienā periodā, bet ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļa zaudējumos) – citā periodā. Rezultātā izveidojušos atliktos nodokļus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Piemēram:
- 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
 - 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 debitēts vai kreditēts pašu kapitāls (sk. 63. punktu).

Posteņi, par kuriem tieši kreditē vai debitē 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 debitēts pašu kapitāls tajā pašā vai citā periodā.

62. Starptautiskie grāmatvedības standarti pieprasa vai pieļauj, ka par dažiem posteņiem tieši kreditē vai debetē pašu kapitālu. Šādi posteņi ir, piemēram:
- a) uzskaites vērtības izmaiņas, kas rodas pamatlīdzekļu pārvērtēšanas rezultātā (sk. 16. SGS "Pamatlīdzekļi");
 - b) nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija, kas rodas ar atpakaļejošu spēku pielietotu grāmatvedības politikas izmaiņu vai fundamentālas kļūdas labojuma rezultātā (sk. 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas");
 - c) valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus (sk. 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme"); un
 - 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:
- a) pastāv ienākuma nodokļa likmju gradācija un nav iespējams noteikt likmi, pēc kuras ar nodokli apliekamās peļņas (nodokļa zaudējumu) īpašā sastāvdaļa ir aplikta ar nodokli;
 - b) nodokļa likmes vai citu nodokļa noteikumu izmaiņas ietekmē atliktā nodokļa aktīvu vai saistības, kas (pilnīgi vai daļēji) attiecas uz posteņi, par kuru iepriekš debetēts vai kreditēts pašu kapitāls; vai
 - c) uzņēmums nosaka, ka atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst vai ka tas vairs nav jāatzīst pilnīgi, un atliktā nodokļa aktīvs (pilnīgi vai daļēji) attiecas uz posteņi, 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 pārvešanu, pārnestā summa ir bez attiecīgiem atliktajiem nodokļiem. Līdzīgi apsvērumi attiecas uz pārvešanu, kuru veic, atsavinot pamatlīdzekļu objektu.
65. Kad aktīvs ir pārvērtēts nodokļa aprēķina vajadzībām un pārvērtēšana attiecas uz iepriekšējā perioda pārvērtēšanu grāmatvedības vajadzībām vai pārvērtēšanu, ko paredzēts veikt nākamajā periodā, par aktīva pārvērtēšanas un nodokļa bāzes korekcijas nodokļa ietekmi 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.
- 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

66. Kā skaidrots 19. punktā un 26. punkta c) apakšpunktā, pagaidu starpības var rasties uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde. Saskaņā ar 22. SGS "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 negatīvo nemateriālo vērtību. Tomēr saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu un 24. punkta a) apakšpunktu uzņēmums neatzīst atliktā nodokļa saistības, kas rodas no pašas nemateriālās vērtības (ja nemateriālās vērtības amortizāciju neatskaita nodokļa aprēķina vajadzībām), un atliktā nodokļa aktīvus, kas rodas no negatīvās nemateriālās vērtības, kas nav apliekama ar nodokli un ko uzskata par atliktajiem ienākumiem.
67. Uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegādātājs var uzskatīt par ticamu, kas 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. Tādos gadījumos iegādātājs atzīst atliktā nodokļa aktīvu un ņem to vērā, nosakot nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību, kas rodas, veicot iegādi.
68. Ja iegādātājs nav atzinis iegādātā uzņēmuma atliktā nodokļa aktīvu par identificējamu aktīvu uzņēmējdarbības apvienošanas datumā un šo atliktā nodokļa aktīvu pēc tam atzīst iegādātāja konsolidētajos finanšu pārskatos, rezultātā radušos atliktā nodokļa ienākumus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Turklāt iegādātājs:
- a) koriģē nemateriālās vērtības bruto uzskaites vērtību un attiecīgo uzkrāto amortizāciju līdz summām, kādas būtu iegrāmatotas, ja atliktā nodokļa aktīvs būtu atzīts par identificējamu aktīvu uzņēmējdarbības apvienošanas datumā; un
 - b) atzīst nemateriālās vērtības neto uzskaites vērtības samazinājumu par izdevumiem.

Tomēr iegādātājs neatzīst negatīvo nemateriālo vērtību un nepalielina negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.

Piemērs

Uzņēmums iegādājās meitasuzņēmumu, kuram bija atskaitāmas pagaidu starpības 300. Iegādes brīdī nodokļa likme bija 30 %. Rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs 90 nebija atzīts par identificējamu aktīvu, nosakot nemateriālo vērtību 500, kas radās iegādes rezultātā. Nemateriālo vērtību amortizē 20 gadus. Divus gadus pēc iegādes uzņēmums novērtēja, ka turpmākā ar nodokli apliekamā peļņa, iespējams, būtu pietiekama, lai uzņēmums atgūtu labumu no visām atskaitāmajām pagaidu starpībām.

Uzņēmums atzīst atliktā nodokļa aktīvu 90 (300 pēc 30 % likmes) un peļņas vai zaudējumu aprēķinā – atliktā nodokļa ienākumus 90. Tas arī samazina nemateriālās vērtības izmaksas par 90 un uzkrāto amortizāciju par 9 (kas ir divu gadu amortizācija). Atlikumu 81 atzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Rezultātā nemateriālās vērtības izmaksas un attiecīgo uzkrāto amortizāciju samazina līdz summām (410 un 41), kādas būtu iegrāmatotas, ja atliktā nodokļa aktīvs 90 būtu atzīts par identificējamu aktīvu uzņēmējdarbības apvienošanas datumā.

Ja nodokļa likme ir palielinājusies līdz 40 %, uzņēmums atzīst atliktā nodokļa aktīvu 120 (300 pēc 40 % likmes) un peļņas vai zaudējumu aprēķinā – atliktā nodokļa ienākumus 120. Ja nodokļa likme ir samazinājusies līdz 20 %, uzņēmums atzīst atliktā nodokļa aktīvu 60 (300 pēc 20 % likmes) un atliktā nodokļa ienākumus 60. Abos gadījumos uzņēmums arī samazina nemateriālās vērtības izmaksas par 90 un uzkrāto amortizāciju par 9 un atlikumu 81 atzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

UZRĀDĪŠANA

Nodokļa aktīvi un nodokļa saistības

69. Nodokļa aktīvi un nodokļa saistības bilancē jāuzrāda atsevišķi no pārējiem aktīviem un saistībām. Atliktā nodokļa aktīvi un saistības jāšķir no pārskata perioda nodokļa aktīviem un saistībām.
70. Ja uzņēmums finanšu pārskatos šķir apgrozāmos aktīvus un ilgtermiņa aktīvus, kā arī īstermiņa un ilgtermiņa saistības, tas nedrīkst klasificēt atliktā nodokļa aktīvus (saistības) par apgrozāmiem aktīviem (īstermiņa saistībām).

Ieskaits

71. Uzņēmumam jāveic pārskata perioda nodokļa aktīvu un pārskata perioda nodokļa saistību ieskaits tikai tad, ja uzņēmums:
- a) ir juridiski tiesīgs veikt atzīto summu ieskaitu; un
 - b) paredz norēķināties 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.
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
 - h) nodokļa izdevumu (ienākumu) summu, kas attiecas uz tām grāmatvedības politiku izmaiņām un fundamentālām kļūdām, kas iekļautas perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" atļauto alternatīvo metodi.
81. Atsevišķi jāatklāj arī šāda informācija:
- a) pārskata perioda un atliktā nodokļa kopsomma, kuri attiecas uz posteņiem, par kuriem debetēts vai kreditēts pašu kapitāls;
 - b) nodokļa izdevumi (ienākumi), kuri attiecas uz attiecīgajā periodā atzītiem ārkārtas posteņiem;
 - 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.
83. Uzņēmums atklāj katra ārkārtas posteņa veidu un summu peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai finanšu pārskatu piezīmēs. Ja šo informāciju atklāj finanšu pārskatu piezīmēs, visu ārkārtas posteņu kopsummu atklāj peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atskaitot kopējos attiecīgos nodokļa izdevumus (ienākumus). Lai gan finanšu pārskatu lietotājiem var būt noderīga informācija par nodokļa izdevumiem (ienākumiem) par katru ārkārtas posteni, dažreiz var būt grūti sadalīt nodokļa izdevumus (ienākumus) starp šiem posteņiem. Tādos gadījumos nodokļa izdevumus (ienākumus) par ārkārtas posteņiem var atklāt kopsummā.

84. 81. punkta c) apakšpunktā paredzētā informācija dod iespēju finanšu pārskatu lietotājiem izprast, vai sakarība starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu ir neparasta, un izprast svarīgus faktorus, kuri varētu ietekmēt šo sakarību nākotnē. Sakarību starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu var ietekmēt tādi faktori kā, piemēram, ieņēmumi, kurus neapliek ar nodokļiem, izdevumi, kuri nav atskaitāmi, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), nodokļa zaudējumu ietekme un ārvalstu nodokļa likmju ietekme.
85. Skaidrojot sakarību starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu, uzņēmums lieto piemērojamo nodokļa likmi, kura sniedz finanšu pārskatu lietotājiem visnozīmīgāko informāciju. Bieži visnozīmīgākā likme ir tā iekšzemes nodokļa likme valstī, kurā atrodas uzņēmums, kas apvieno valsts nodokļa likmes ar jebkurām vietējo nodokļu likmēm, kurus aprēķina būtībā līdzīgam ar nodokli apliekamās peļņas (nodokļa zaudējumu) apjomam. Tomēr uzņēmumam, kurš darbojas vairākās jurisdikcijās, var būt nozīmīgāk apkopot atsevišķus saskaņojumus, kas sagatavoti, lietojot iekšzemes likmi katrā atsevišķā jurisdikcijā. Tālāk piemērā ilustrēts, kā izvēlēti 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 kopsummā, 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 kopsummā, kas rastos, izmaksājot dividendes akcionāriem. Tas var būt, piemēram, gadījumā, kad uzņēmumam ir daudzi ārvalstu meitasuzņēmumi. Tomēr pat tādos gadījumos dažas kopsummā 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 kopsummā, 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
Izdevumu ietekme uz nodokli, kuri nav atskaitāmi nodokļa aprēķina vajadzībām	60	30
Zemāku nodokļa likmju ietekme B valstī	<u>(50)</u>	<u>(150)</u>
Nodokļa izdevumi	<u>760</u>	<u>780</u>

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	<u>2 500</u>	<u>3 000</u>
Nodoklis pēc iekšzemes likmēm, kuras piemērojamās peļņai attiecīgajā valstī	750	750
Izdevumu ietekme uz nodokli, kuri nav atskaitāmi nodokļa aprēķina vajadzībām	<u>60</u>	<u>30</u>
Nodokļa izdevumi	<u>760</u>	<u>780</u>

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 svītrosana stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem ⁽¹⁾ par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja agrāka pieņemšana ietekmē finanšu pārskatus, uzņēmumam šis fakts jāatklāj.

⁽¹⁾ 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".

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.

36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" 116. un 117. punkts nosaka atsevišķas informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz pārskatu sniegšanu pa segmentiem par zaudējumiem no vērtības samazināšanās.

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:

1. Sākotnējais 14. SGS attiecās 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 nākamā 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 pamatot attiecināt uz segmentiem.
6. 14. SGS (pārstrādāts) pieprasa "simetriju" posteņu iekļaušanai segmenta rezultātā un segmenta aktīvos. Ja, piemēram, segmenta rezultāts atspoguļo nolietojama 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:
- pārdošana vai citi pamatdarbības ieņēmumi, nosakot atšķirību starp ieņēmumiem, kas gūti no klientiem ārpus uzņēmuma, un ieņēmumiem, kas gūti no citiem segmentiem;
 - segmenta rezultāts;
 - izmantotie segmenta aktīvi; un
 - 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:
- segmenta saistības;
 - pamatlīdzekļu un nemateriālo aktīvu izmaksas, kuri iegādāti attiecīgajā periodā;
 - nolietojuma un amortizācijas izmaksas;
 - nenaudas izdevumi, kas nav nolietojums un amortizācija; un
 - uzņēmuma pēc pašu kapitāla metodes uzskaitītā asociētā uzņēmuma, kopuzņēmuma vai cita ieguldījuma neto peļņas vai zaudējumu 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 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 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 neto 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.

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

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

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 atdeses. 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.

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 pamatoti attiecināt uz segmentu un kura radusies no pārdošanas ārējiem klientiem vai no darījumiem ar tā paša uzņēmuma citiem segmentiem. Segmenta ieņēmumos neietilpst:

- a) ārkārtas posteņi;
- 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 pamatoti attiecināt uz segmentu, ieskaitot izdevumus, kas saistīti ar pārdošanu ārējiem klientiem un darījumiem ar tā paša uzņēmuma citiem segmentiem. Segmenta izdevumos neietilpst:

- a) ārkārtas posteņi;
- 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 pamatoti 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.

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 ieņēmumus, segmenta izdevumus, segmenta aktīvus un segmenta saistības.
18. Tomēr dažos gadījumos ieņēmumi, izdevumi, aktīvi vai saistības var būt attiecināti 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, aktīvu 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.

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 attiecīgā nemateriālās vērtības amortizācija.
20. Segmenta saistības ir, piemēram, parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem 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 neto peļņu vai zaudējumus 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.
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 atļauto alternatīvo grāmatvedības metodi, tad segmenta aktīvu novērtējumi atspoguļo šos pārvērtējumus.
22. Dažus norādījumus par izmaksu attiecināšanu var atrast citos starptautiskajos grāmatvedības standartos. Piemēram, 2. SGS "Krājumi" 8. – 16. 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.
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.

27. Uzņēmuma iekšējai organizatoriskai un vadības struktūrai un tā iekšējai finanšu pārskatu sniegšanas sistēmai 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:
- 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 valdei un izpilddirektoram, 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 valdei un izpilddirektoram nepamatojas ne uz atsevišķām precēm vai pakalpojumiem, ne uz saistītu preču/pakalpojumu grupām, ne uz ģeogrāfiju, uzņēmuma direktoriem un 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 otrā – 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. Tādēļ, izņemot retus gadījumus, uzņēmums sniegs segmenta informāciju finanšu pārskatos pēc tāda paša principa, kā tas sniedz iekšējos pārskatus augstākā līmeņa 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 noderīgu 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 direktoriem un 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, kreditoru 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 valdei un izpilddirektoram, 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 valdei un izpilddirektoram nebalstās ne uz atsevišķām precēm vai pakalpojumiem vai saistītu preču/pakalpojumu grupām, ne uz ģeogrāfiju, 27. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka uzņēmuma direktoriem un 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 direktoriem un 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 valdei un izpilddirektoram:
- a) ja viens vai vairāki segmenti iekšējos pārskatos direktoriem un 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 direktoriem un 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. Saskaņā ar šo standartu lielākā daļa uzņēmumu identificēs uzņēmējdarbības un ģeogrāfiskos segmentus kā organizatoriskas vienības, par kurām informāciju sniedz valdei (īpaši vadībā neietilpstošiem uzraudzības direktoriem, ja tādi ir) un izpilddirektoram (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 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 neattiecināts saskaņojošs 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 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, rezultāts 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 valdei un izpilddirektoram, lai pieņemtu lēmumus par līdzekļu piešķiršanu segmentam un novērtētu tā darbības rezultātus, un b) ir skaidri aprakstīts šis papildu informācijas novērtēšanas princips.
47. Aktīvi, kurus kopīgi lieto divi vai vairāki segmenti, jāattiecina 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 atklājāmā informācija, kas vajadzīga par uzrādāmiem segmentiem uzņēmuma primārajai formai informācijas sniegšanai pa segmentiem. 68. – 72. punktā noteikta atklājāmā 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.

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 neto peļņu vai zaudējumus 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 neto peļņa vai zaudējumi no 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 (pamatlīdzekļi 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 kopsumma, 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 uzrādāmā segmenta darbības rezultātus attiecīgajā periodā.
60. 8. SGS nosaka, ka, "ja ienākumu vai izdevumu posteņi parastās darbības peļņas vai zaudējumu ietvaros ir tāda apmēra, veida vai biežuma, ka informācijas atklāšana par tiem palīdz izprast uzņēmuma darbības rezultātus attiecīgajā periodā, tad šo posteņu veids un summa jāatklāj atsevišķi". 8. SGS piedāvā daudzus piemērus, tostarp krājumu un pamatlīdzekļu vērtības daļējus norakstījumus, uzkrājumus pārstrukturēšanai, pamatlīdzekļu un ilgtermiņa ieguldījumu atsavināšanu, pārtrauktu darbību, iztiesāšanas un uzkrājumu apvēršes. 59. punkts nav paredzēts, lai izmainītu šo ieņēmumu vai izdevumu posteņu klasifikāciju no parastiem uz ārkārtas (kā definēts 8. SGS) vai izmainītu šo posteņu novērtējumu. Tomēr šajā punktā ieteiktā informācijas atklāšanas metode nosaka atšķirīgus posteņu nozīmīguma novērtēšanas kritērijus segmentiem salīdzinājumā ar uzņēmumu kopumā.
61. Uzņēmumam par katru uzrādāmo segmentu jāatklāj nozīmīgu nenaudas izdevumu kopsumma, 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 nozares 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 neto peļņas vai zaudējumu daļa, ja būtībā visas šo asociēto uzņēmumu darbības ir šajā vienā segmentā.
65. Lai gan saskaņā ar iepriekšējo punktu atklāj vienu kopsummu, katru pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto 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 neto peļņas vai zaudējumu 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 neto peļņu vai zaudējumiem; 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 ienākumiem no pārdošanas visiem 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 visiem ārējiem klientiem.
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:
- a) segmenta aktīvu kopējā uzskaites vērtība pa aktīvu ģeogrāfiskajām atrašanās vietām un
- b) 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 valdei un izpilddirektoram, 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. Sai informācijai jāietver apraksts par izmaiņu raksturu, izmaiņu iemeslu, fakts, ka salīdzināmā informācija ir pārveidota vai ka tas nav iespējams, un izmaiņu finansālā 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.
77. Uzņēmuma pieņemto grāmatvedības politiku izmaiņas aplūkotās 8. SGS. 8. SGS nosaka, ka grāmatvedības politikas izmaiņas jāveic tikai tad, ja to pieprasa tiesību akti vai grāmatvedības standartu noteicējinstītūcija, vai ja izmaiņu rezultāts būs piemērotāka notikumu vai darījumu uzrādīšana uzņēmuma finanšu pārskatos.
78. Pieņemto grāmatvedības politiku izmaiņas uzņēmuma līmenī, kas ietekmē segmenta informāciju, aplūko saskaņā ar 8. SGS. Ja vien kāds jauns starptautiskais grāmatvedības standarts nenosaka citādi, 8. SGS nosaka, ka grāmatvedības politikas izmaiņas jāpiemēro ar atpakaļejošu spēku un iepriekšējā perioda informācija jāpārveido, ja vien tas nav neiespējams (standarta metode), vai kumulatīvā korekcija izmaiņu rezultātā jāiekļauj uzņēmuma pārskata perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā (atļautā alternatīvā metode). Ja lieto standarta metodi, tiks pārveidota iepriekšējā perioda segmenta informācija. Ja lieto atļauto alternatīvu, kumulatīvā korekcija, kuru iekļauj, nosakot uzņēmuma neto peļņu vai zaudējumus, iekļauj segmenta rezultātā, ja tas ir pamatdarbības postenis, kuru var attiecināt vai pamatoti attiecināt uz segmentiem. Otrajā gadījumā 8. SGS var pieprasīt atsevišķu informāciju, ja tā apmērs, veids vai biežums ir tāds, ka atklāšana ir būtiska, lai izskaidrotu uzņēmuma darbības rezultātus attiecīgajā periodā.
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 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.

15. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS (PĀRVEIDOTS 1994. GADĀ)

Informācija par cenu izmaiņu ietekmi

Šis pārveidotais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj standartu, kuru padome sākotnēji apstiprināja 1981. 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
Padomes 1989. gada oktobra paziņojums	
Darbības joma	108
Paskaidrojums	108
Reakcija uz cenu izmaiņām	108
Vispārējās pirkstspējas metode	109
Pārskata perioda izmaksu metode	109
Pašreizējā situācija	110
Minimālā informācija	110
Citas informācijas atklāšana	111
Spēkā stāšanās datums	111

PADOMES 1989. gada OKTOBRA PAZIŅOJUMS

1989. gada oktobra sanāksmē SGSK padome apstiprināja šādu paziņojumu, kas jāpievieno 15. SGS "Informācija par cenu izmaiņu ietekmi":

“Nav panākta starptautiska vienprātība par tādas informācijas sniegšanu, kura atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi, lai gan šī vienprātība bija paredzama, publicējot 15. SGS. Rezultātā SGSK padome ir nolēmusi, ka uzņēmumiem nav jāatklāj 15. SGS pieprasītā informācija, lai to finanšu pārskati atbilstu starptautiskajiem grāmatvedības standartiem. Tomēr padome iesaka uzņēmumiem sniegt šo informāciju un tiem, kuri to dara, iesaka atklāt 15. SGS pieprasītos posteņus”.

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, atspoguļojot cenu izmaiņu ietekmi uz novērtējumiem, kuri lietoti, nosakot uzņēmuma darbības rezultātus un finansiālo stāvokli.
2. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 6. SGS “Uzskaites reakcija uz cenu izmaiņām”.
3. Šis standarts attiecas uz uzņēmumiem, kuru ieņēmumu, peļņas, aktīvu vai nodarbinātības līmenis ir nozīmīgs saimnieciskajā vidē, kurā tie darbojas. Ja sniedz gan mātesuzņēmuma, gan konsolidētos finanšu pārskatus, šajā standartā pieprasītā informācija jāsniedz, pamatojoties tikai uz konsolidēto informāciju.
4. Šajā standartā pieprasītā informācija nav nepieciešama par meitasuzņēmumu, kas darbojas sava mātesuzņēmuma atrašanās valstī, ja mātesuzņēmums sniedz konsolidētu informāciju pēc šā principa. Attiecībā uz meitasuzņēmumiem, kuri darbojas valstī, kas nav mātesuzņēmuma atrašanās valsts, šajā standartā pieprasītā informācija ir nepieciešama tikai tad, ja līdzīgas informācijas sniegšana ir pieņemta prakse saimnieciskas nozīmes uzņēmumiem attiecīgajā valstī.
5. Lai veicinātu ar informāciju bagātāku finanšu pārskatu sniegšanu, arī citām sabiedrībām ieteicams sniegt informāciju, kas atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi.

PASKAIDROJUMS

6. Cenas laika gaitā mainās dažādu specifisku vai vispārēju 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 vispārēju spēku ietekmē var mainīties vispārējais cenu līmenis un tādēļ arī naudas vispārējā pirktspēja.
7. Lielākajā daļā valstu finanšu pārskatus sagatavo pēc sākotnējo izmaksu principa grāmatvedībā, neņemot vērā ne vispārējā cenu līmeņa izmaiņas, ne turēto aktīvu specifisko cenu izmaiņas, izņemot gadījumus, kad pamatlīdzekļi var būt pārvērtēti vai krājumu vai citu apgrozāmo aktīvu vērtība samazināta līdz to neto pārdošanas vērtībai. Šajā standartā pieprasītā informācija ir paredzēta, lai parādītu uzņēmuma finanšu pārskatu lietotājiem cenu izmaiņu ietekmi uz tā darbības rezultātiem. Tomēr finanšu pārskati, neatkarīgi no tā, vai tie sagatavoti saskaņā ar sākotnējo izmaksu metodi vai saskaņā ar metodi, kura atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi, nav paredzēti, lai tieši norādītu uzņēmuma vērtību kopumā.

REAKCIJA UZ CENU IZMAIŅĀM

8. Uzņēmumiem, uz kuriem attiecas šis standarts, jāsniedz informācija, kas atklāj 21. –23. punktā minētos posteņus, lietojot grāmatvedības metodi, kura atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi.

9. Finanšu informāciju, kas paredzēta kā reakcija uz cenu izmaiņu ietekmi, sagatavo dažādos veidos. Viens veids parāda finanšu informāciju vispārējās pirktspējas izteiksmē. Otrs veids parāda pārskata perioda izmaksas sākotnējo izmaksu vietā, atzīstot aktīvu specifisko cenu izmaiņas. Trešais veids apvieno abu šo metožu iezīmes.
10. Šo reakciju pamatā ir divas pamatmetodes ienākumu noteikšanai. Viena atzīst ienākumus pēc tam, kad ir uzturēta pašu kapitāla vispārējā pirktspēja. Otra atzīst ienākumus pēc tam, kad ir uzturēta uzņēmuma pamatdarbības jauda, un tā var ietvert, bet var arī neietvert vispārējā cenu līmeņa korekciju.

Vispārējās pirktspējas metode

11. Vispārējās pirktspējas metode ietver dažu vai visu finanšu pārskatu posteņu pārveidošanu atbilstīgi vispārējā cenu līmeņa izmaiņām. Priekšlikumi par šo jautājumu uzsver to, ka vispārējās pirktspējas pārveidojumi maina uzskaites vienību, bet nemaina pamatā esošos novērtēšanas principus. Saskaņā ar šo metodi ienākumi parasti, lietojot atbilstošu indeksu, atspoguļo vispārējā cenu līmeņa izmaiņu ietekmi uz nolietojumu, pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksām un neto monetārajiem posteņiem, un šos ienākumus uzrāda pēc tam, kad ir uzturēta pašu kapitāla vispārējā pirktspēja.

Pārskata perioda izmaksu metode

12. Pārskata perioda izmaksu metode ir atrodama daudzās dažādās metodēs. Parasti tās par primāro novērtēšanas principu lieto aizstāšanas izmaksas. Tomēr, ja aizstāšanas izmaksas ir lielākas gan par neto pārdošanas vērtību, gan par pašreizējo vērtību, par novērtēšanas principu parasti lieto neto pārdošanas vērtību vai pašreizējo vērtību atkarībā no tā, kura no šīm vērtībām ir lielāka.
13. Specifiska aktīva aizstāšanas izmaksas parasti iegūst no jauna vai lietota līdzīga aktīva pašreizējās iegādes cenas vai no ražošanas jaudas vai pakalpojumu potenciāla ekvivalenta. Neto pārdošanas vērtība parasti atspoguļo aktīva neto pašreizējo pārdošanas cenu. Pašreizējā vērtība atspoguļo pašreizējo aplēsi par nākotnes neto ieņēmumiem, kas attiecināmi uz aktīvu un ir attiecīgi diskontēti.
14. Specifiskus cenu indeksus bieži lieto par līdzekli, lai noteiktu posteņu kārtējās izmaksas, īpaši tad, ja nesenā pagātnē nav notikuši darījumi ar šiem posteņiem, nav pieejami cenrāži vai cenrāžu lietošana nav praktiska.
15. Kārtējo izmaksu metodes parasti prasa atzīt uzņēmumam raksturīgu cenu izmaiņu ietekmi uz nolietojumu un pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksām. Lielākā daļa šo metožu prasa arī lietot kādu korekciju veidu, kuriem kopīgs ir tas, ka tie vispārīgi atzīst mijiedarbību starp cenu izmaiņām un uzņēmuma finansēšanu. Kā aprakstīts 16. – 18. punktā, pastāv atšķirīgi viedokļi par šo korekciju veidu.
16. Dažas kārtējo izmaksu metodes pieprasa korekciju, kas atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi uz visiem neto monetārajiem posteņiem, ieskaitot ilgtermiņa saistības, kas rada zaudējumus no neto monetāro aktīvu turēšanas vai guvumus no neto monetārajām saistībām, paaugstinoties cenām, un otrādi. Citas metodes ierobežo šo korekciju līdz monetārajiem aktīviem un saistībām, kuras iekļautas uzņēmuma apgrozāmajā kapitālā. Abi korekciju veidi atzīst to, ka ne tikai nemonetārie aktīvi, bet arī monetārie posteņi ir svarīgi uzņēmuma pamatdarbības jaudas elementi. Iepriekš aprakstīto kārtējo izmaksu metožu parasta iezīme ir tā, ka tās atzīst ienākumus pēc tam, kad ir uzturēta uzņēmuma pamatdarbības jauda.
17. Cits uzskats ir tāds, ka nav nepieciešams peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīt aktīvu papildu aizstāšanas izmaksas, ja tos finansē ar aizņēmumu. Metodes, kuras balstās uz šo uzskatu, uzrāda ienākumus pēc tam, kad ir uzturēta uzņēmuma pamatdarbības jaudas daļa, kuru finansējuši tā akcionāri. To var sasniegt, piemēram, samazinot nolietojuma, pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksu, un, ja metode to nosaka, monetārā apgrozāmajā kapitāla korekcijas kopsummu pēc proporcijas, kāda pastāv starp finansējumu ar aizņēmumu un finansējumu ar aizņēmumu un pašu kapitālu.

18. Dažas kārtējo izmaksu metodes vispārējā cenu līmeņa indeksu attiecina uz akcionāru līdzdalības summu. Tas norāda apmēru, kādā ir uzturēts pašu kapitāls uzņēmumā vispārējās pirktspējas izteiksmē, ja aktīvu aizstāšanas izmaksas palielināšanās attiecīgajā periodā ir mazāka par akcionāru līdzdalības pirktspējas samazināšanos tajā pašā periodā. Dažreiz šo aprēķinu ņem vērā vienīgi tāpēc, lai neto aktīvus vispārējās pirktspējas izteiksmē varētu salīdzināt ar neto aktīviem kārtējo izmaksu izteiksmē. Saskaņā ar citām metodēm, kuras ienākumus atzīst pēc tam, kad ir uzturēta pašu kapitāla vispārējā pirktspēja uzņēmumā, starpību starp šiem abiem neto aktīvu rādītājiem uzskata par guvumiem vai zaudējumiem, kuri uzkrājas akcionāriem.

Pašreizējā situācija

19. Lai gan finanšu informāciju dažreiz sniedz, lietojot dažādas iepriekš aprakstītās metodes cenu izmaiņu atspoguļošanai primārajos vai papildu finanšu pārskatos, starptautiska vienprātība šajā jautājumā vēl nav panākta. Tādēļ Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja uzskata, ka ir nepieciešami turpmākie eksperimenti, pirms var ņemt vērā prasību, lai uzņēmumi sagatavotu primāros finanšu pārskatus, lietojot vispusīgu un vienotu sistēmu cenu izmaiņu atspoguļošanai. Pagaidām šā jautājuma attīstību veicinātu tas, ja uzņēmumi, kuri sniedz primāros finanšu pārskatus pēc sākotnējo izmaksu principa, sniegtu arī papildu informāciju, kas atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi.
20. Ir dažādi priekšlikumi par tiem posteņiem, kuri iekļaujami šajā informācijā, sākot ar atsevišķiem peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņiem un beidzot ar plašu informāciju peļņas vai zaudējumu aprēķinā un bilancē. Vēlams, lai būtu starptautiski noteikts posteņu minimums, kuri iekļaujami šajā informācijā.

MINIMĀLĀ INFORMĀCIJA

21. Jāuzrāda šādi posteņi:
- a) pamatlīdzekļu nolietojuma korekcijas summa vai tā koriģētā summa;
 - b) pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksu korekcijas summa vai to koriģētā summa;
 - c) korekcijas, kuras attiecas uz monetārajiem posteņiem, aizņēmuma ietekmi vai līdzdalību pašu kapitālā, ja šīs korekcijas ir ņemtas vērā, nosakot ienākumus saskaņā ar pieņemto grāmatvedības metodi; un
 - d) vispārējā ietekme uz a) un b) apakšpunktā un attiecīgā gadījumā c) apakšpunktā aprakstīto korekciju rezultātiem, kā arī jebkuri citi posteņi, kuri atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi un kuri uzrādīti saskaņā ar pieņemto grāmatvedības metodi.
22. Ja ir pieņemta kārtējo izmaksu metode, jāatklāj pamatlīdzekļu un krājumu kārtējās izmaksas.
23. Uzņēmumiem jāapraksta pieņemtās metodes, lai aprēķinātu 21. un 22. punktā pieprasīto informāciju, tostarp jebkurš lietotais indeksu veids.
24. 21. – 23. punktā pieprasītā informācija jāsniedz kā papildinformācija, ja vien šī informācija netiek sniegta primārajos finanšu pārskatos.
25. Lielākajā daļā valstu šī informācija papildina primāros finanšu pārskatus, bet nav to sastāvdaļa. Šis standarts neattiecas uz grāmatvedības un pārskatu sniegšanas politikām, kuras uzņēmumam jālieto, sagatavojot primāros finanšu pārskatus, ja vien šos finanšu pārskatus nesniedz tā, ka tie atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi.

CITAS INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

26. Uzņēmumiem ieteicams sniegt papildu informāciju, īpaši, viedokli par šīs informācijas nozīmīgumu konkrētajam uzņēmumam. Parasti noderīga ir informācija par nodokļa uzkrājumu vai nodokļa atlikumu korekcijām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

27. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 6. SGS "Uzskaites reakcija uz cenu izmaiņām", un stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1983. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

**16. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS
(PĀRSTRĀDĀTS 1998. GADĀ)**

Pamatlīdzekļi

16. SGS "Pamatlīdzekļu uzskaitē" tika apstiprināts 1982. gada martā.

1993. gada decembrī 16. SGS tika pārstrādāts projekta "Finanšu pārskatu salīdzināmība un uzlabojumi" ietvaros. Tas kļuva par 16. SGS "Pamatlīdzekļi" (16. SGS (pārstrādāts 1993. gadā)).

1997. gada jūlijā, kad tika apstiprināts 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana", tika izdarīti grozījumi 16. SGS (pārstrādāts 1993. gadā) 66. punkta e) apakšpunktā (tagad šā standarta 60. punkta e) apakšpunkts).

1998. gada aprīlī un jūlijā tika pārstrādāti dažādi 16. SGS (pārstrādāts 1993. gadā) punkti, lai tie atbilstu 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana", 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" un 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi". Pārstrādātais standarts (16. SGS (pārstrādāts 1998. gadā)) stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma.

2000. gada aprīlī 4. punktā tika izdarīti grozījumi ar 40. SGS "Ieguldījuma īpašums". 40. SGS stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

2001. gada janvārī 2. punktā tika izdarīti grozījumi ar 41. SGS "Lauksaimniecība". 41. SGS ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 16. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

- PIK-14: Pamatlīdzekļi – kompensācija par priekšmetu vērtības samazināšanos vai zudumu.
- PIK-23: Pamatlīdzekļi – būtiskas pārbaudes vai kapitālā remonta izmaksas.

SATURS

	Punkti
Mērķis	112
Darbības joma	112
Definīcijas	113
Pamatlīdzekļu atzīšana	113
Pamatlīdzekļu sākotnējā novērtēšana	114
Izmaksu sastāvdaļas	114

Aktīvu apmaiņa	115
Turpmākie izdevumi	115
Novērtēšana pēc sākotnējās atzīšanas	116
Standarta metode	116
Atļautā alternatīvā metode	116
Pārvērtēšana	116
Nolietojums	118
Lietderīgās lietošanas laika pārskatīšana	119
Nolietošanas metodes pārskatīšana	119
Uzskaites vērtības atgūstamība – zaudējumi no vērtības samazināšanās	119
Norakstīšana un atsavināšana	120
Informācijas atklāšana	120
Spēkā stāšanās datums	122

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 pamatlīdzekļu grāmatvedības metodi. Galvenie jautājumi pamatlīdzekļu uzskaitē ir aktīvu atzīšanas laika izvēle, to uzskaites vērtību noteikšana un nolietojuma izmaksas, kuras jāatzīst attiecībā uz tiem.

Šis standarts pieprasa atzīt pamatlīdzekļu objektu par aktīvu, ja tas atbilst aktīva definīcijai un atzīšanas kritērijiem pamatnostādnes par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro pamatlīdzekļu uzskaitē, izņemot gadījumus, ja kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts pieprasa vai pieļauj citu grāmatvedības metodi.
2. Šis standarts neattiecas uz:
 - a) bioloģiskajiem aktīviem, kas saistīti ar lauksaimniecisku darbību (sk. 41. SGS "Lauksaimniecība"); un
 - b) tiesībām iegūt derīgos izrakteņus, derīgo izrakteņu, naftas, dabas gāzes un līdzīgu neatjaunojamu resursu izpēti un ieguvī.

Tomēr šis standarts attiecas uz pamatlīdzekļiem, kurus lieto, lai attīstītu vai saglabātu a) vai b) apakšpunktā minētās darbības vai aktīvus, bet kuri ir atdalāmi no šīm darbībām vai aktīviem.

3. Dažos gadījumos starptautiskie grāmatvedības standarti atļauj noteikt pamatlīdzekļu uzskaites vērtības sākotnējo atzīšanu, lietojot metodi, kas atšķiras no šajā standartā paredzētās. Piemēram, 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana" nosaka, ka pamatlīdzekļi, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā, sākotnēji jānovērtē patiesajā vērtībā pat tad, ja tā pārsniedz izmaksas. Tomēr šajos gadījumos visus citus grāmatvedības metodes aspektus šiem aktīviem, tostarp nolietojumam, nosaka šā standarta prasības.

4. Uzņēmums ieguldījuma īpašumam piemēro 40. SGS "Ieguldījuma īpašums", nevis šo standartu. Uzņēmums piemēro šo standartu īpašumam, kuru būvē vai veido turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu. Kad būvniecība vai izveide ir pabeigta, uzņēmums piemēro 40. SGS. 40. SGS piemēro arī esošajam ieguldījuma īpašumam, ko pārveido turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu.
5. Šis standarts neaplūko vispusīgas sistēmas piemērošanas noteiktus aspektus, atspoguļojot cenu izmaiņu ietekmi (sk. 15. SGS "Informācija par cenu izmaiņu ietekmi" un 29. SGS "Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju"). Tomēr uzņēmumiem, kuri lieto šo sistēmu, jāievēro visi šā standarta aspekti, izņemot tos, kuri aplūko pamatlīdzekļu novērtēšanu pēc to sākotnējās atzīšanas.

DEFINĪCIJAS

6. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Pamatlīdzekļi ir materiāli aktīvi, kurus:

- a) uzņēmums tur, lai izmantotu preču ražošanai vai pakalpojumu sniegšanai, iznomāšanai citiem vai administratīvā nolūkā; un
- b) plāno izmantot ilgāk nekā vienu periodu.

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

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

Lietderīgās lietošanas laiks ir:

- a) laika periods, kurā uzņēmums plāno izmantot aktīvu; vai
- b) ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko uzņēmums plāno iegūt no aktīva.

Izmaksas ir samaksātā naudas vai tās ekvivalentu summa vai izlietotās atbildības patiesā vērtība, lai iegādātos aktīvu, tā iegādes vai būvniecības brīdī.

Atlikusī vērtība ir neto summa, kuru uzņēmums plāno iegūt par aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās, atskaitot gaidāmās atsavināšanas izmaksas.

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.

Uzskaites vērtība ir vērtība, kādā aktīvu atzīst bilancē pēc uzkrātā nolietojuma un uzkrāto zaudējumu no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.

PAMATLĪDZEKĻU ATZĪŠANA

7. Pamatlīdzekļu objekts jāatzīst par aktīvu, ja:
 - a) ir ticams, ka ar aktīvu saistītie nākotnes saimnieciskie labumi ieplūdis uzņēmumā; un
 - b) var ticami novērtēt aktīva izmaksas uzņēmumam.
8. Pamatlīdzekļi bieži ir uzņēmuma kopējo aktīvu lielākā daļa, un tādēļ tie ir nozīmīgi, uzrādot tā finansiālo stāvokli. Turklāt lēmumam, vai izdevumi atspoguļo aktīvu vai izdevumus, var būt nozīmīga ietekme uz uzņēmuma uzrādītajiem darbības rezultātiem.

9. Nosakot, vai postenis atbilst pirmajam atzīšanas kritērijam, uzņēmumam jānovērtē ar nākotnes saimniecisko labumu plūsmu saistītā noteiktības pakāpe, pamatojoties uz sākotnējās atzīšanas brīdī pieejamiem pierādījumiem. Ja ir pietiekama noteiktība, ka nākotnes saimnieciskie labumi ieplūdis uzņēmumā, ir nepieciešama pārlicība, ka uzņēmums saņems arī aktīvā ietvertu atlīdzību un uzņemsies saistītos riskus. Šī pārlicība parasti ir tikai tad, kad uzņēmums ir uzņēmis riskus un saņēmis atlīdzību. Pirms tam aktīva iegādes darījumu parasti var anulēt bez nozīmīga soda, un tādēļ aktīvu neatzīst.
10. Otrais atzīšanas kritērijs parasti ir viegli izpildāms, jo maiņas darījums, kas apliecina aktīva piršanu, identificē tā izmaksas. Pašradīta aktīva gadījumā izmaksas var ticami novērtēt, pamatojoties uz darījumiem ar personām ārpus uzņēmuma, iegādājoties materiālus, darbaspēku un citas izejvielas būvniecības procesa laikā.
11. Nosakot, kas veido atsevišķu pamatlīdzekļu objektu, nepieciešams vērtējums, piemērojot definīcijā dotos kritērijus konkrētiem apstākļiem vai konkrētiem uzņēmumu veidiem. Var būt lietderīgi apvienot atsevišķi nenozīmīgus posteņus, piemēram, veidnes, instrumentus un presformas, un kritērijus piemērot to kopējai vērtībai. Lielāko daļu rezerves daļu un apkalpošanas iekārtu parasti uzskaita kā krājumus un atzīst par izdevumiem, tos patērējot. Tomēr galvenās rezerves daļas un rezerves iekārtas ir pamatlīdzekļi, ja uzņēmums plāno tās lietot ilgāk nekā vienu periodu. Tāpat, ja rezerves daļas un apkalpošanas iekārtas var lietot tikai saistībā ar kādu pamatlīdzekļu objektu un to plānotā lietošana būs neregulāra, tās uzskaita kā pamatlīdzekļus un nolieta laika posmā, kas nepārsniedz atbilstošā aktīva lietderīgās lietošanas laiku.
12. Noteiktos gadījumos ir lietderīgi attiecināt kopējos izdevumus par aktīvu uz tā sastāvdaļām un uzskaitīt katru sastāvdaļu atsevišķi. Tas ir gadījumā, ja aktīvu sastāvdaļām ir atšķirīgi lietderīgās lietošanas laiki vai tie uzņēmumam dod labumu citā veidā, tādējādi radot nepieciešamību lietot dažādas nolietojuma likmes un metodes. Piemēram, lidmašīna un tās dzinēji jāuzskata par atsevišķiem nolietojamiem aktīviem, ja tiem ir atšķirīgi lietderīgās lietošanas laiki.
13. 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 saviem aktīviem. Tādā gadījumā šīs pamatlīdzekļu iegādes atzīst par aktīviem, jo tie dod iespēju uzņēmumam gūt nākotnes saimnieciskos labumus no saistītiem aktīviem tādā apjomā, kas pārsniedz gūto labumu līmeni, ja to iegāde nebūtu notikusi. Tomēr šos aktīvus atzīst tikai tad, ja šā aktīva un saistīto aktīvu rezultātā izveidojusies uzskaites vērtība nepārsniedz šā aktīva un saistīto aktīvu atgūstamo kopsummā. Piemēram, ķīmisku vielu ražotājam var būt jāievieš noteikti jauni ķīmisku vielu apstrādes procesi, lai ievērotu vides aizsardzības prasības bīstamo ķīmisko vielu ražošanai un uzglabāšanai; atbilstīgos ražotnes uzlabojumus atzīst par aktīvu, ja tie ir atgūstami, jo bez tiem uzņēmums nevar ražot un pārdot ķīmiskas vielas.

PAMATLĪDZEKĻU SĀKOTNĒJĀ NOVĒRTĒŠANA

14. Pamatlīdzekļu objekts, kas atbilst atzīšanai par aktīvu, sākotnēji jānovērtē izmaksās.

Izmaksu sastāvdaļas

15. Pamatlīdzekļu objekta izmaksas veido tā piršanas cena, ieskaitot ievadmuikas nodokļus un neatmaksājamos piršanas nodokļus, un jebkuras tieši attiecināmas izmaksas aktīva sagatavošanai darba stāvoklim atbilstīgi tā paredzētajai lietošanai; jebkuras tirdzniecības atlaides un rabatuzskaita, iegūstot piršanas cenu. Tieši attiecināmas izmaksas ir, piemēram, šādas:
 - a) būvlaukuma sagatavošanas izmaksas;
 - b) sākotnējās piegādes un pārkraušanas izmaksas;

- c) uzstādīšanas izmaksas;
 - d) maksa par speciālistu, piemēram, arhitektu un inženieru, pakalpojumiem un
 - e) aktīva demontāžas un pārvietošanas un objekta atjaunošanas aplēstās izmaksas, ja tās atzīst par uzkrājumiem saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi".
16. Ja maksājumu par pamatlīdzekļu objektu atliek, pārsniedzot parastos kredīta termiņus, tā izmaksas ir naudā izteiktas cenas ekvivalents; starpību starp šo summu un kopējiem maksājumiem atzīst par procentu izdevumiem kredīta termiņa laikā, ja vien to nekapitalizē saskaņā ar 23. SGS "Aizņēmumu izmaksas" atļauto alternatīvo metodi.
17. Administratīvās un citas vispārējās pieskaitāmas izmaksas nav pamatlīdzekļu izmaksu sastāvdaļa, ja vien tās nevar tieši attiecināt uz aktīva iegādi vai aktīva sagatavošanu darba stāvoklim. Tāpat darbības uzsākšanas un tamlīdzīgas izmaksas pirms ražošanas nav aktīva izmaksu daļa, ja vien tās nav nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu dara stāvoklim. Sākotnējos pamatdarbības zaudējumus, kuri rodas līdz brīdim, kad aktīvs sasniedz plānotos darbības rezultātus, atzīst par izdevumiem.
18. 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 pārdošanai ražoto aktīvu izmaksas (sk. 2. SGS "Krājumi"). Tādēļ jebkuru iekšējo peļņu izslēdz, iegūstot šīs izmaksas. Tāpat pārmērīgi iztērētu materiālu, darbaspēka vai citu resursu izmaksas, kas radušās pašradīta aktīva ražošanā, neiekļauj aktīva izmaksās. 23. SGS nosaka kritērijus, kuri jāievēro, pirms procentu izmaksas var atzīt par pamatlīdzekļu izmaksu sastāvdaļu.
19. Tāda aktīva izmaksas, kuru tur nomnieks finanšu nomas ietvaros, nosaka, lietojot 17. SGS "Noma" izklāstītos principus.
20. Pamatlīdzekļu uzskaites vērtību var samazināt par noteiktām valsts dotācijām saskaņā ar 20. SGS "Valsts dotāciju uzskaites un informācijas atklāšana par valsts palīdzību".

Aktīvu apmaiņa

21. Pamatlīdzekli var iegādāties apmaiņā vai daļēji apmaiņā pret atšķirīgu pamatlīdzekļu objektu vai citu aktīvu. Šā posteņa izmaksas novērtē pēc saņemtā aktīva patiesās vērtības, kas ir vienāda ar atdotā aktīva patieso vērtību, koriģējot to par nodoto naudas vai tās ekvivalentu summu.
22. Pamatlīdzekļu objektu var iegādāties apmaiņā pret līdzīgu aktīvu, kuram ir līdzīgs lietojums tajā pašā uzņēmējdarbības veidā un kuram ir līdzīga patiesā vērtība. Pamatlīdzekļu objektu var arī pārdot apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību līdzīgā aktīvā. Tā kā pelnīšanas process ir nepilnīgs, abos gadījumos darījuma guvumus vai zaudējumus neatzīst. Tā vietā jaunā aktīva izmaksas ir atdotā aktīva uzskaites vērtība. Tomēr saņemtā aktīva patiesā vērtība var liecināt par atdotā aktīva vērtības samazinājumu. Tādos gadījumos atdoto aktīvu daļēji noraksta un šo daļēji norakstīto vērtību attiecina uz jauno aktīvu. Līdzīgu aktīvu apmaiņas piemēri ir lidmašīnu, viesnīcu, tehniskās apkopes staciju un citu nekustamo īpašumu apmaiņa. Ja maiņas darījumā ir iesaistīti citi aktīvi, piemēram, nauda, tas var norādīt, ka apmainīto posteņu vērtība nav vienāda.

TURPMĀKIE IZDEVUMI

23. Ar jau atzītu pamatlīdzekļu objektu saistīti turpmākie izdevumi jāpieskaita aktīva uzskaites vērtībai, ja ir ticams, ka uzņēmumā ietilps nākotnes saimnieciskie labumi, kuri pārsniedz esošo aktīva sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu. Visi citi turpmākie izdevumi jāatzīst par izdevumiem periodā, kurā tie rodas.

24. Turpmākos izdevumus par pamatlīdzekļiem atzīst par aktīvu tikai tad, ja izdevumi uzlabo aktīva stāvokli tā, ka tas pārsniedz sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu. Uzlabojumi, kuru rezultātā palielinās nākotnes saimnieciskie labumi, ir, piemēram, šādi:
- a) iekārtu posteņa pārveidošana, lai paildzinātu tā lietderīgās lietošanas laiku, tostarp jaudas palielināšanu;
 - b) mašīnu detaļu modernizācija, lai panāktu būtisku produkcijas kvalitātes uzlabojumu; un
 - c) jaunu ražošanas procesu ieviešana, kuri dod iespēju ievērojami samazināt iepriekš novērtētās pamatdarbības izmaksas.
25. Pamatlīdzekļu remonta vai uzturēšanas izdevumi rodas, lai atjaunotu vai saglabātu nākotnes saimnieciskos labumus, kurus uzņēmums var gaidīt no aktīva sākotnēji novērtētā darbības rezultātu standarta. Parasti tos atzīst par izdevumiem tad, kad tie rodas. Piemēram, mašīnu un iekārtu apkalpošanas vai kapitālā remonta izmaksas parasti ir izdevumi, jo tās atjauno, nevis uzlabo sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu.
26. Atbilstīgā grāmatvedības metode izdevumiem, kas radušies pēc pamatlīdzekļu objekta iegādes, ir atkarīga no apstākļiem, kuri ņemti vērā, veicot attiecīgā pamatlīdzekļu objekta sākotnējo novērtēšanu un atzīšanu, un no tā, vai turpmākie izdevumi ir atgūstami. Piemēram, ja pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtībā jau ietverti saimnieciskos labumus zaudējumi, tad turpmākos izdevumus, lai atjaunotu no aktīva gaidāmos nākotnes saimnieciskos labumus, kapitalizē, ja aktīva uzskaites vērtība nepārsniedz tā atgūstamo summu. Tas ir arī gadījumos, kad aktīva pirkšanas cena jau atspoguļo uzņēmuma pienākumu nākotnē radīt izdevumus, kas nepieciešami, lai sagatavotu aktīvu darba stāvoklim. Tāds gadījums varētu būt, piemēram, ēkas iegāde, kuru jāatjauno. Tādā gadījumā turpmākos izdevumus pieskaita aktīva uzskaites vērtībai, ja tos var atgūt no aktīva turpmākās lietošanas.
27. Dažu pamatlīdzekļu objektu galvenās sastāvdaļas var būt regulāri jāaizstāj. Piemēram, var būt jāatjauno krāns klājums pēc noteikta lietošanas stundu skaita vai vairākkārt lidmašīnas korpusa izmantošanas laikā var būt jānomaina lidmašīnas interjers, piemēram, sēdekļi un virtuves iekārtas. Sastāvdaļas uzskaita kā atsevišķus aktīvus, jo to lietderīgās lietošanas laiks atšķiras no to pamatlīdzekļu objektu lietderīgās lietošanas laika, ar kuriem tās saistītas. Tādēļ, ja 7. punktā minētie atzīšanas kritēriji ir izpildīti, izdevumus, kas radušies, aizstājot vai atjaunojot sastāvdaļu, uzskaita kā atsevišķa aktīva iegādi un aizstāto aktīvu noraksta.

NOVĒRTĒŠANA PĒC SĀKOTNĒJĀS ATZĪŠANAS

Standarta metode

28. Pamatlīdzekļu objekts pēc sākotnējās atzīšanas par aktīvu jāuzskaita izmaksās, atskaitot uzkrāto nolietojumu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Atļautā alternatīvā metode

29. Pamatlīdzekļu objekts pēc sākotnējās atzīšanas par aktīvu jāuzskaita pārvērtētajā summā, kas ir vienāda ar tā patieso vērtību pārvērtēšanas datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto nolietojumu un turpmākos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Pārvērtēšanas jāveic pietiekami regulāri, lai uzskaites vērtība būtiski neatšķirtos no tās, kuru noteiktu, lietojot patieso vērtību bilances datumā.

Pārvērtēšana

30. Zemes un ēku patiesā vērtība parasti ir to tirgus vērtība. Šo vērtību nosaka ar vērtējumu, kuru parasti veic profesionāli, kvalificēti vērtētāji.

31. Mašīnu un iekārtu posteņu patiesā vērtība parasti ir to tirgus vērtība, ko nosaka ar vērtējumu. Ja nav pierādījumu par tirgus vērtību sakarā ar mašīnu un iekārtu speciālo veidu un tādus posteņus pārdod reti, izņemot uzņēmējdarbības turpināšanas ietvaros, tās novērtē amortizētajās aizstāšanas izmaksās.
32. 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, tādējādi radot nepieciešamību veikt pārvērtēšanu katru gadu. Tik biežas pārvērtēšanas nav nepieciešamas, ja pamatlīdzekļu objektu patiesā vērtība mainās nenozīmīgi. Tādā gadījumā var pietikt ar pārvērtēšanu reizi trijos vai piecos gados.
33. 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; vai
 - izslēdz pret aktīva bruto uzskaites vērtību un neto summu pārveido atbilstīgi aktīva pārvērtētajai summai. Piemēram, šo metodi lieto ēkām, kuras pārvērtē to tirgus vērtībā.
- Korekcijas summa, kas rodas, pārveidojot vai atskaitot uzkrāto nolietojumu, veido daļu no uzskaites vērtības palielinājuma vai samazinājuma, kuru aplūko saskaņā ar 37. un 38. punktu.
34. Ja pamatlīdzekli pārvērtē, jāpārvērtē visa pamatlīdzekļu grupa, pie kuras šis aktīvs pieder.
35. 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.
36. Vienas pamatlīdzekļu grupas posteņus pārvērtē vienlaicīgi, lai izvairītos no aktīvu izlases veida pārvērtēšanas un tādu summu uzrādīšanas finanšu pārskatos, kas ir izmaksu un vērtību sajaukums dažādos datumos. Tomēr aktīvu grupu var pārvērtēt nepārtraukti, ja aktīvu grupas pārvērtēšanu pabeidz īsā laikā un pārvērtēšanās tiek ņemta vērā pēdējā pieejamā informācija.
37. Ja aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā palielina, par palielinājumu tieši kreditē pašu kapitālu ar nosaukumu "pārvērtēšanas pārsniegums". Tomēr pārvērtēšanas palielinājums jāatzīst par ienākumiem, ja tas apvērš tā paša aktīva pārvērtēšanas samazinājumu, kas iepriekš atzīts par izdevumiem.

38. Ja aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā samazina, samazinājums jāatzīst par izdevumiem. Tomēr par pārvērtēšanas samazinājumu tieši debetē attiecīgo pārvērtēšanas rezervi, ja samazinājums nepārsniedz tā paša aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma summu.
39. Pašu kapitālā ietvertos pārvērtēšanas pārsniegumu var tieši pārvietot uz nesadalīto peļņu, ja pārsniegumu realizē. Visu pārsniegumu var realizēt, norakstot vai atsavinot aktīvu. Tomēr kādu pārsnieguma daļu var realizēt, uzņēmumam lietojot aktīvu; tādā gadījumā realizētā pārsnieguma summa ir starpība starp nolietojumu, kas pamatojas uz aktīva pārvērtēto uzskaites vērtību, un nolietojumu, kas pamatojas uz aktīva sākotnējo vērtību. Pārvietošanu no pārvērtēšanas pārsnieguma uz nesadalīto peļņu neveic, izmantojot peļņas vai zaudējumu aprēķinu.
40. Pamatlīdzekļu pārvērtēšanas ietekme uz ienākuma nodokļiem, ja tāda ir, aplūkota 12. SGS "Ienākuma nodokļi".

NOLIETOJUMS

41. Pamatlīdzekļu objekta amortizējamā summa sistemātiski jāsadala tā lietderīgās lietošanas laikā. Lietotajai nolietojuma metodei jāatspoguļo aktīva saimniecisko labumu patēriņa modelis uzņēmumā. Katra perioda nolietojuma izmaksas jāatzīst par izdevumiem, ja vien tos neiekļauj cita aktīva uzskaites vērtībā.
42. Uzņēmumam patērējot aktīvā ietvertos saimnieciskos labumus, aktīva uzskaites vērtību samazina, lai atspoguļotu šo patēriņu, parasti, atskaitot nolietojuma izmaksas. Nolietojuma izmaksas atskaita arī tad, ja aktīva vērtība pārsniedz tā uzskaites vērtību.
43. Pamatlīdzekļa objektā ietvertos saimnieciskos labumus uzņēmums galvenokārt patērē, lietojot aktīvu. Tomēr citi faktori, piemēram, tehniskā novecošanās un fiziskais nolietojums, aktīvam esot dīkstāvē, bieži rada no aktīva gaidāmo saimniecisko labumu samazinājumu. Rezultātā, nosakot aktīva lietderīgās lietošanas laiku, jāņem vērā šādi faktori:
- a) aktīva paredzētā lietošana uzņēmumā. Lietošanu nosaka pēc aktīva paredzamās jaudas vai fiziskās produkcijas;
 - b) gaidāmais fiziskais nolietojums, kas ir atkarīgs no darbības faktoriem, piemēram, maiņu skaits, kādam aktīvu jālieto, un uzņēmuma remonta un uzturēšanas programma, kā arī rūpes par aktīvu un tā uzturēšana dīkstāves laikā;
 - c) tehniskā novecošanās, kas rodas, veicot ražošanas izmaiņas vai uzlabojumus vai mainoties pieprasījumam tirgū pēc aktīva ražotās preces vai sniegtā pakalpojuma; un
 - d) juridiski vai līdzīgi aktīva lietošanas ierobežojumi, piemēram, attiecīgo nomu termiņi.
44. 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 ietvertos saimniecisko labumu daļas patēriņa. Tādēļ aktīva lietderīgās lietošanas laiks var būt īsāks par tā saimnieciskās izmantošanas laiku. Pamatlīdzekļu objekta lietderīgās lietošanas laika aplēse ir vērtējuma jautājums, kas pamatojas uz uzņēmuma pieredzi ar līdzīgiem aktīviem.
45. Zeme un ēkas ir atdalāmi aktīvi, un grāmatvedības nolūkā tos aplūko atsevišķi pat tad, ja tie iegādāti kopā. Zemei parasti ir neierobežots lietderīgās lietošanas laiks, un tādēļ to nenolieto. Ēkām ir ierobežots lietderīgās lietošanas laiks, un tādēļ tās ir nolietojami aktīvi. Tās zemes vērtības palielināšanās, uz kuras atrodas ēka, neietekmē ēkas lietderīgās lietošanas laika noteikšanu.

46. Aktīva amortizējamo summu nosaka pēc aktīva atlikušās vērtības atskaitīšanas. Praksē aktīva atlikusī vērtība bieži ir nenozīmīga un tādēļ nebūtiska nolietojamās summas aprēķināšanā. Ja pieņem standarta metodi un atlikusī vērtība tomēr ir nozīmīga, atlikušo vērtību aplēs iegādes datumā un turpmāk nepaliekina, ņemot vērā cenu izmaiņas. Tomēr, ja pieņem atļauto alternatīvo metodi, jaunu aplēsi veic aktīva turpmākās pārvērtēšanas datumā. Aplēsi veic, pamatojoties uz atlikušo vērtību, kas dominē aplēses datumā līdzīgiem aktīviem, kuri ir sasnieguši lietderīgās lietošanas laika beigas un kuri ir darbojušies apstākļos, kas ir līdzīgi tiem, kādos tiks lietots šis aktīvs.
47. Lai sistemātiski sadalītu aktīva amortizējamo summu tā lietderīgās lietošanas laikā, var lietot dažādas nolietojuma metodes. Šīs metodes ir lineārā metode, degresīvā metode un vienību summas metode. Lineārās nolietojuma rezultātā veidojas nemainīgas izmaksas aktīva lietderīgās lietošanas laikā. Degresīvās metodes rezultātā izmaksas samazinās aktīva lietderīgās lietošanas laikā. Vienību summas metodes rezultātā izmaksas pamatojas uz aktīva gaidāmo lietojumu vai jaudu. Aktīvam lietojamo metodi izvēlas, pamatojoties uz gaidāmo saimniecisko labumu modeli, un to konsekventi piemēro periodu pēc perioda, ja vien nemainās no aktīva gaidāmo saimniecisko labumu modelis.
48. Perioda nolietojuma izmaksas parasti atzīst par izdevumiem. Tomēr dažos gadījumos aktīvā ietvertos saimnieciskos labumus uzņēmuma iesaista citu aktīvu ražošanā, nevis rada izdevumus. Tādā gadījumā nolietojuma izmaksas ir daļa no cita aktīva izmaksām, un tās iekļauj tā uzskaites vērtībā. Piemēram, ražošanas mašīnu un iekārtu nolietojumu iekļauj krājumu pārveidošanas izmaksās (sk. 2. SGS "Krājumi"). Tāpat to pamatlīdzekļu nolietojumu, kurus lieto attīstības darbībā, var ietvert nemateriālā aktīva izmaksās, kuras atzīst saskaņā ar 38. SGS "Nemateriālie aktīvi".

Lietderīgās lietošanas laika pārskatīšana

49. Pamatlīdzekļu objekta lietderīgās lietošanas laiks regulāri jāpārskata un, ja gaidāmie rezultāti nozīmīgi atšķiras no iepriekšējām aplēsēm, jākorģē pārskata perioda un nākamo periodu nolietojuma izmaksas.
50. Aktīva lietderīgās lietošanas laikā var izrādīties, ka lietderīgās lietošanas laika aplēse nav atbilstīga. Piemēram, lietderīgās lietošanas laiku var paildināt turpmākie izdevumi par aktīvu, kuri uzlabo aktīva stāvokli tā, ka tas ir labāks par sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu. Tehnoloģiju attīstība vai preču tirgus izmaiņas var samazināt aktīva lietderīgās lietošanas laiku. Tādos gadījumos koriģē lietderīgās lietošanas laiku un tādēļ arī nolietojuma likmi pārskata periodam un nākamajiem periodiem.
51. Uzņēmuma remonta un uzturēšanas politika arī var ietekmēt aktīva lietderīgās lietošanas laiku. Šīs politikas rezultātā var paildināties aktīva lietderīgās lietošanas laiks vai palielināties tā atlikusī vērtība. Tomēr šīs politikas pieņemšana neatbrīvo no nepieciešamības atskaitīt nolietojumu.

Nolietojuma metodes pārskatīšana

52. Nolietojuma metodi, kuru lieto pamatlīdzekļiem, regulāri jāpārskata un, ja nozīmīgi ir mainījies no šiem aktīviem gaidāmais saimniecisko labumu modelis, metode jāmaina, lai atspoguļotu mainīto modeli. Ja nepieciešams mainīt nolietojuma metodi, šīs izmaiņas jāuzskaita kā grāmatvedības aplēses izmaiņas un jākorģē nolietojuma izmaksas pārskata periodam un nākamajiem periodiem.

UZSKAITES VĒRTĪBAS ATGŪSTAMĪBA – ZAUDĒJUMI NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS

53. Lai noteiktu, vai pamatlīdzekļu objekta vērtība ir samazinājusies, uzņēmums piemēro 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās". Minētais standarts izskaidro, kā uzņēmums pārskata aktīvu uzskaites vērtību, kā tas nosaka aktīva atgūstamo summu un kad tas atzīst vai apvērš zaudējumus no vērtības samazināšanās⁽¹⁾.

(1) Sk. arī PIK-14: Pamatlīdzekļi – kompensācija par posteņu vērtības samazināšanos vai zudumu.

54. 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana" izskaidro, kā aplūkot zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas atzīti pirms pirmā gada pārskata perioda beigām, kurš sākas pēc uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir iegāde.

NORAKSTĪŠANA UN ATSAVINĀŠANA

55. Pamatlīdzekļu objekts jāizslēdz no bilances tad, kad to atsavina, vai tad, kad aktīvu pavisam izņem no lietošanas un no tā atsavināšanas nav gaidāmi nākotnes saimnieciskie labumi.
56. Guvumi vai zaudējumi, kas rodas, norakstot vai atsavinot pamatlīdzekļu objektu, jānosaka kā starpība starp aplēstajiem neto atsavināšanas ienākumiem un aktīva uzskaites vērtību un jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
57. Ja pamatlīdzekļu objektu apmaina pret līdzīgu aktīvu 22. punktā aprakstītajos gadījumos, iegādātā aktīva izmaksas ir vienādas ar atsavinātā aktīva uzskaites vērtību, un rezultātā neveidojas guvumi vai zaudējumi.
58. Pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā uzskaita saskaņā ar 17. SGS "Noma".
59. Pamatlīdzekļus, kurus izņem no aktīvas lietošanas un tur atsavināšanai, uzskaita uzskaites vērtībā datumā, kad aktīvu izņem no aktīvas lietošanas. Vismaz katra finanšu gada beigās uzņēmums pārbauda aktīva vērtības samazināšanos saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" un attiecīgi atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

60. Finanšu pārskatos par katru pamatlīdzekļu grupu jāatklāj šāda informācija:
- a) bruto uzskaites vērtības noteikšanai lietotie novērtēšanas principi. Ja lieto vairāk nekā vienu principu, jāatklāj šā principa bruto uzskaites vērtība katrā kategorijā;
 - b) lietotās nolietojuma metodes;
 - c) lietderīgās lietošanas laiks vai lietotās nolietojuma likmes;
 - d) bruto uzskaites vērtība un uzkrātais nolietojums (kas apvienots ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās;
 - e) uzskaites vērtības saskaņošanas perioda sākumā un beigās; norādot:
 - i) ieguvumus;
 - ii) atsavināšanas;
 - iii) iegādes uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā;
 - iv) palielinājumus vai samazinājumus attiecīgajā periodā pārvērtēšanas rezultātā saskaņā ar 29., 37. un 38. punktu un zaudējumu rezultātā no vērtības samazināšanās, kuri atzīti vai tieši apvērsti pašu kapitālā saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" (ja tādi ir);
 - v) zaudējumus no vērtības samazināšanās, kuri atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā attiecīgajā periodā saskaņā ar 36. SGS (ja tādi ir);
 - vi) zaudējumus no vērtības samazināšanās, kuri apvērsti peļņas vai zaudējumu aprēķinā attiecīgajā periodā saskaņā ar 36. SGS (ja tādi ir);
 - vii) nolietojumu;
 - viii) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus; un
 - ix) citas izmaiņas.

Salīdzināmā informācija nav nepieciešama e) apakšpunktā minētajai saskaņošanai.

61. Finanšu pārskatos jāatklāj arī šāda informācija:
- īpašuma tiesību ierobežojumu esamība un summas, un pamatlīdzekļi, kas iekļāti kā saistību nodrošinājums;
 - grāmatvedības politika attiecībā uz pamatlīdzekļu objektu būvlaukuma atjaunošanas aplēstajām izmaksām;
 - izdevumu summa par nepabeigtiem pamatlīdzekļiem; un
 - apņemšanās summa pamatlīdzekļu iegādei.
62. 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. Līdzīgu iemeslu dēļ jāatklāj uz periodu attiecinātais nolietojums un perioda beigās uzkrātais nolietojums.
63. Uzņēmums atklāj tādu grāmatvedības aplēšu izmaiņu raksturu un ietekmi, kurām ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kurām ir gaidāma būtiska ietekme nākamajos periodos saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas". Tādas informācijas atklāšana var rasties no aplēses izmaiņām attiecībā uz:
- atlikušajām vērtībām;
 - pamatlīdzekļu objektu demontāžas un pārvietošanas un būvlaukuma atjaunošanas aplēstajām izmaksām;
 - lietderīgās lietošanas laiku; un
 - nolietojuma metodi.
64. Ja pamatlīdzekļu objektus uzrāda pārvērtētajās summās, jāatklāj šāda informācija:
- aktīvu pārvērtēšanai lietotais princips;
 - pārvērtēšanas spēkā stāšanās datums;
 - tas, vai bija iesaistīts neatkarīgs vērtētājs;
 - indeksu veids, kuri lietoti aizstāšanas izmaksu noteikšanai;
 - katras pamatlīdzekļu grupas uzskaites vērtība, kādu iekļautu finanšu pārskatos, ja aktīvus uzskaitītu saskaņā ar standarta metodi, kas aprakstīta 28. punktā; un
 - pārvērtēšanas pārsniegums, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkurus ierobežojumus atlikuma sadalei akcionāriem.
65. Uzņēmums atklāj informāciju par pamatlīdzekļu vērtības samazināšanos saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" papildus informācijai, kas pieprasīta 60. punkta e) apakšpunkta iv) – vi) daļā.
66. Finanšu pārskatu lietotāju vajadzībām ir noderīga arī šāda informācija:
- pagaidām dīkstāvē esošu pamatlīdzekļu uzskaites vērtība;
 - pilnīgi nolietotu pamatlīdzekļu bruto uzskaites vērtība, kurus joprojām lieto;
 - pamatlīdzekļu uzskaites vērtība, kuri izņemti no aktīvas lietošanas un kurus tur atsavināšanai; un
 - ja izmanto standarta metodi, – pamatlīdzekļu patiesā vērtība, ja tā būtiski atšķiras no uzskaites vērtības.
- Tādēļ uzņēmumiem ieteicams atklāt šīs summas.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

67. 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 gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas pirms 1999. gada 1. jūlija, uzņēmumam:
- a) jāatklāj šis fakts; un
 - b) tajā pašā laikā jāpieņem 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana", 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" un 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi".
68. Šis standarts aizstāj 16. SGS "Pamatlīdzekļi", kas apstiprināts 1993. gadā.

**17. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS
(PĀRSTRĀDĀTS 1997. GADĀ)**

Noma

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 17. SGS "Nomas uzskaitē", kura pārveidoto variantu padome apstiprināja 1994. gadā. Pārstrādātais standarts stājas 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 1., 19., 24., 45. un 48. punktā un pievienots 48A. punkts. 40. SGS ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

2001. gada janvārī ar 41. SGS "Lauksaimniecība" tika izdarīti grozījumi 1., 24. un 48A. punktā. 41. SGS ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 17. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

— PIK-15: Operatīvā noma – stimuli,

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

IEVADS

Šis standarts ("17. SGS (pārstrādāts)") aizstāj 17. SGS "Nomas uzskaitē" ("sākotnējais 17. SGS"). 17. SGS (pārstrādāts) ir spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Šis standarts ir uzlabots sākotnējais 17. SGS, kuru tas aizstāj. Uzlabojumi veikti, pamatojoties uz analīzi, kuras pamatā bija standarta daļēja pārstrādāšana, kas identificēja izmaiņas, kuras tika uzskatītas par svarīgām, lai līdz galam izveidotu standartu pamatkomplektu, kurš būtu pieņemams starptautiskā finansējuma piesaistīšanai un kotēšanai biržā. SGSK padome ir piekritusi veikt pamatīgāku pārveidošanu nomas uzskaites standartu jomā.

Galvenās izmaiņas salīdzinājumā ar sākotnējo 17. SGS ir šādas:

1. Sākotnējais 17. SGS definēja nomu kā vienošanos, ar kuru iznomātājs nodod aktīva lietošanas tiesības apmaiņā pret nomas maksu, ko maksā nomātājs. 17. SGS (pārstrādāts) definīcija ir izmainīta, aizstājot terminu "nomas maksa" ar "maksājums vai vairāki maksājumi".

2. Nosakot, ka nomu klasifikācijas pamatā jābūt īpašuma tiesībām uz nomāto aktīvu piemītošo risku un atbildību sadalījumam starp iznomātāju un nomnieku atbilstīgi principam par būtības pārsvaru pār formu, sākotnējais 17. SGS sniedza piemērus par situācijām kā norādes, ka noma ir finanšu noma. Lai atvieglotu klasifikācijas procesu, 17. SGS (pārstrādāts) ir papildināts ar papildu klasifikācijas kritērijiem.
3. Sākotnējā 17. SGS termins "lietderīgās lietošanas laiks" iepriekš minētajos piemēros lietots, lai klasifikācijas procesā to salīdzinātu ar nomas termiņu. 17. SGS (pārstrādāts) termins "saimnieciskas izmantošanas laiks" lietots, ņemot vērā to, ka aktīvu varētu lietot viens vai vairāki lietotāji.
4. Sākotnējais 17. SGS pieprasīja atklāt informāciju par mainīgajām nomas maksām, bet neminēja, vai mainīgās nomas maksas jāiekļauj vai jāizslēdz, aprēķinot minimālos nomas maksājumus. 17. SGS (pārstrādāts) prasa izslēgt mainīgās nomas maksas no minimāliem nomas maksājumiem.
5. Sākotnējais 17. SGS neaplūkoja grāmatvedības metodi sākotnējām tiešajām izmaksām, kas rodas nomniekam, vienojoties par nomu un par to noslēdzot līgumu. 17. SGS sniedz norādījumus, pieprasot iekļaut nomātā aktīva summā izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz nomnieka veiktajām darbībām finanšu nomas nodrošināšanai.
6. Sākotnējais 17. SGS iznomātājam ļāva brīvi izvēlēties metodi finanšu ienākumu attiecināšanai, proti, ienākumu atzīšanai, pamatojoties uz modeli, kas atspoguļo nemainīgu periodisku atdeves likmi, pamatojoties uz:
 - a) iznomātāja neto ieguldījuma atlikumu attiecībā uz finanšu nomu; vai
 - b) iznomātāja neto naudas ieguldījuma atlikumu attiecībā uz finanšu nomu.17. SGS (pārstrādāts) pieprasa, lai finanšu ienākumu atzīšana būtu balstīta uz nemainīgu periodisku atdeves likmi, lietojot vienu metodi, proti, iznomātāja neto ieguldījuma atlikumu attiecībā uz finanšu nomu.
7. 17. SGS (pārstrādāts) atsaucas uz starptautisko grāmatvedības standartu, kas aplūko aktīvu vērtības samazināšanos, sniedzot norādījumus par nepieciešamību novērtēt aktīvu vērtības samazināšanās iespējamību. Sākotnējais 17. SGS neaplūkoja šo jautājumu.
8. 17. SGS (pārstrādāts) nosaka trekniem burtiem rakstītu, uzlabotu informāciju, kuru atklāj gan nomnieki, gan iznomātāji par operatīvo un finanšu nomu, salīdzinājumā ar posteņiem, kuri jāatklāj saskaņā ar sākotnējo 17. SGS.

Jauna informācija, kuras atklāšanu pieprasa 17. SGS (pārstrādāts), ir šāda:

- a) minimālo nomas maksājumu kopsūma, kuri saskaņoti ar nomas saistību pašreizējām vērtībām trijos periodos: līdz vienam gadam; no viena gada līdz pieciem gadiem un ilgāk par pieciem gadiem (pieprasa nomniekam);
- b) kopējais bruto ieguldījums nomā, kas saskaņots ar saņemamo minimālo nomas maksājumu pašreizējo vērtību trijos periodos: līdz vienam gadam; no viena gada līdz pieciem gadiem un ilgāk par pieciem gadiem (pieprasa iznomātājam);
- c) attiecīgie finanšu maksājumi a) un b) apakšpunktā iepriekš;
- d) turpmākie minimālie apakšnomas maksājumi, ko paredzēts saņemt saskaņā ar neatceļamu apakšnomu bilances datumā;
- e) uzkrājumi saņemamiem minimāliem nomas maksājumiem, kas nav iekasējami; un
- f) mainīgās nomas maksas, kas atzītas iznomātāju ienākumos.

9. Sākotnējā 17. SGS bija iekļauts 1. – 3. pielikums, kas sniedza piemērus par situācijām, kurās nomu parasti klasificētu par finanšu nomu. 17. SGS (pārstrādāts) šie pielikumi nav iekļauti, jo tajā ir iekļauti papildu kritēriji, lai precizētu nomas klasifikācijas procesu.
10. Tiek atzīmēts, ka noteikumi par pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumiem, īpaši prasības saistībā ar saņemšanu atpakaļ nomā, kas ir operatīvā noma, ietver normas par plašu gadījumu spektru, pamatojoties uz patiesās vērtības, uzskaites vērtības un pārdošanas cenas nosacītajām summām. 17. SGS (pārstrādāts) iekļauts pielikums, kas sniedz papildu norādījumus par šo prasību interpretāciju.

SATURS

	Punkti
Mērķis	124
Darbības joma	124
Definīcijas	125
Nomas klasifikācija	127
Noma nomnieku finanšu pārskatos	128
Finanšu noma	128
Operatīvā nom	130
Noma iznomātāju finanšu pārskatos	130
Finanšu noma	130
Operatīvā noma	132
Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi	133
Pārejas noteikumi	133
Spēkā stāšanās datums	133

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 nomniekiem un iznomātājiem atbilstošas grāmatvedības politikas un informācijas atklāšanu saistībā ar finanšu un operatīvo nomu.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro visu nomu uzskaitē, kas nav:
- a) nomas līgumi par minerālu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojošos resursu izpēti vai lietošanu; un
 - b) licencēšanas līgumi attiecībā uz kinofilmām, videoierakstiem, lūgām, manuskriptiem, patenti un autortiesības.

Tomēr šis standarts nav jāpiemēro novērtēšanai, ko veic:

- a) nomnieki attiecībā uz ieguldījuma īpašumu, kuru tur saskaņā ar finanšu nomu (sk. 40. SGS "Ieguldījuma īpašums");
 - b) iznomātāji attiecībā uz ieguldījuma īpašumu, kuru iznomā saskaņā ar operatīvo nomu (sk. 40. SGS "Ieguldījuma īpašums");
 - c) nomnieki attiecībā uz bioloģiskajiem aktīviem, kurus tur saskaņā ar finanšu nomu (sk. 41. SGS "Lauksaimniecība"); vai
 - d) iznomātāji attiecībā uz bioloģiskajiem aktīviem, kurus iznomā saskaņā ar operatīvo nomu (sk. 41. SGS "Lauksaimniecība").
2. 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. Bet šis standarts neattiecas uz līgumiem, kas ir līgumi par pakalpojumiem, kas nenodod tiesības lietot aktīvus no vienas līgumslēdzēja puses otrai.

DEFINĪCIJAS

3. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

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 tad, ja:

- a) 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) nomnieks sākumā samaksā tādu papildsummu, kura pamato to, ka noma turpināsies.

Nomas sākums ir nomas līguma datums vai arī datums, kurā puses apņēmušās pildīt galvenos nomas noteikumus, atkarībā no tā, kurš no šiem datumiem ir pirmais.

Nomas termiņš ir neatceļams periods, uz kuru nomnieks ir noslēdzis līgumu par aktīva nomu, kā arī visi turpmākie termiņi, kuros nomniekam ir iespēja turpināt aktīva nomu ar vai bez turpmākiem maksājumiem, atkarībā no tā, par kuru iespēju nomas sākumā pastāv lielāka noteiktība, ka nomnieks to izmantos.

Minimālie nomas maksājumi ir maksājumi nomas termiņa laikā, kuru veikšanu pieprasa vai var pieprasīt no nomnieka, izņemot mainīgo nomas maksu, pakalpojumu izmaksas un nodokļus, kas jāmaksā iznomātājam un kas ir atmaksājami iznomātājam, kopā ar:

- a) nomnieka gadījumā – jebkurām summām, kuras ir garantējis nomnieks vai ar nomnieku saistīta persona, vai

- b) iznomātāja gadījumā – jebkuru atlikušo vērtību, kuru iznomātājam ir garantējis:
- i) nomnieks;
 - ii) ar nomnieku saistīta persona; vai
 - iii) neatkarīga trešā persona, kas ir finansiāli spējīga pildīt šo 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 sākumā pastāv noteiktība, ka šo iespēju izmantos, minimālie nomas maksājumi ietver minimālos maksājumus nomas termiņa laikā un šīs pirkšanas iespējas īstenošanai nepieciešamo maksājumu.

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

Saimnieciskas izmantošanas laiks ir:

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

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) nomnieka gadījumā – 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) iznomātāja gadījumā – tā atlikušās vērtības daļa, kuru garantē nomnieks vai ar nomnieku nesaistīta trešā persona, kas ir finansiāli spējīga pildīt pienākumus saskaņā ar garantiju.

Negarantētā atlikusī vērtība ir tā iznomātā aktīva atlikušās vērtības daļa, kuras realizācija no iznomātāja puses nav droša vai kuru garantē vienīgi ar iznomātāju saistīta persona.

Bruto ieguldījums nomā no iznomātāja viedokļa ir kopējie minimālie nomas maksājumi saskaņā ar finanšu nomu un jebkura negarantētā atlikusī vērtība, kura uzkrājas iznomātājam.

Nenopelnītie finanšu ienākumi ir starpība starp:

- a) no iznomātāja viedokļa kopējiem minimāliem nomas maksājumiem saskaņā ar finanšu nomu un jebkuru negarantēto atlikušo vērtību, kura uzkrājas iznomātājam; un
- b) a) apakšpunktā minētā rādītāja pašreizējo vērtību pēc nomā ietvertās procentu likmes.

Neto ieguldījums nomā ir bruto ieguldījums nomā mīnus nenopelnītie finanšu ienākumi.

Nomā ietvertā procentu likme ir diskonta likme, kuras ietekmē nomas sākumā pašreizējā kopējā vērtība a) minimālajiem nomas maksājumiem un b) negarantētajai atlikušajai vērtībai ir vienāda ar iznomātā aktīva patieso vērtību.

Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme ir procentu likme, kas nomniekam būtu jāmaksā par līdzīgu nomu vai, ja tā nav nosakāma, – likme, kas nomas sākumā rastos nomniekam, lai uz līdzīgu termiņu un ar līdzīgu nodrošinājumu aizņemtos līdzekļus, kas nepieciešami aktīva pirkšanai.

Mainīgā nomas maksa ir nomas maksājumu daļa, kura nav nemainīga summa, bet kura pamatojas nevis uz laika posmu, bet uz citu faktoru (piem., procenti no pārdošanas, lietošanas apjoms, cenu indeksi, tirgus procentu likmes).

4. Nomā definīcijā ietverti aktīva īres līgumi, kuros iekļauts noteikums, kas dod īrētājam iespēju iegūt aktīva īpašuma tiesības, izpildot noteiktus nosacījumus. Šie līgumi dažreiz pazīstami kā izpirkumiespējas īres līgumi.

NOMAS KLASIFIKĀCIJA

5. Šajā standartā pieņemtā nomas 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 saimnieciskas izmantošanas laikā tā darbība būs ienesīga un tā vērtības pieaugums vai atlikušās vērtības realizācija dos peļņu.
6. 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.
7. Tā kā darījums starp iznomātāju un nomnieku pamatojas uz nomas līgumu, kas ir kopīgs abām pusēm, ir lietderīgi lietot konsekventas definīcijas. Piemērojot šīs definīcijas abu pušu atšķirīgiem apstākļiem, vienu un to pašu nomu iznomātājs un nomnieks dažkārt var klasificēt dažādi.
8. Darījuma būtība, nevis līguma forma nosaka, vai noma ir finanšu noma vai operatīvā noma ⁽¹⁾. Situācijas, kurās nomu parasti klasificē par finanšu nomu, ir, piemēram, šādas:
 - 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 lielāka noteiktība, ka šo iespēju izmantos;
 - c) nomas termiņš ietver aktīva saimnieciskas izmantošanas laika lielāko daļu pat tad, ja īpašuma tiesības netiek nodotas;
 - d) minimālo nomas maksājumu pašreizējā vērtība nomas sākumā būtībā ir vismaz vienāda ar visu iznomātā aktīva patieso vērtību; un
 - e) iznomātie aktīvi ir speciāla veida tā, ka tikai nomnieks tos var lietot, neveicot lielas izmaiņas.
9. Situācijas, kuras atsevišķi vai apvienojumā arī varētu novest pie tā, ka nomu klasificē par finanšu nomu, ir šādas:
 - a) ja nomnieks var atcelt nomu, iznomātāja zaudējumus saistībā ar atcelšanu sedz nomnieks;
 - b) guvumi vai zaudējumi no atlikuma patiesās vērtības svārstībām attiecas uz 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.

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

10. Nomas klasifikāciju veic nomas sākumā. Ja jebkurā laikā nomnieks un iznomātājs vienojas mainīt nomas noteikums, nevis atjaunojot nomu tādā veidā, kas novestu pie citas nomas klasifikācijas saskaņā ar 5. – 9. punktā dotajiem kritērijiem, ja izmainītie noteikumi būtu bijuši spēkā nomas sākumā, pārskatītais līgums tiek uzskatīts par jaunu līgumu tā termiņa laikā. Aplēšu izmaiņas (piemēram, saimnieciskas izmantošanas laika aplēšu vai iznomātā īpašuma atlikušās vērtības izmaiņas) vai apstākļu izmaiņas (piemēram, nomnieka saistību neizpilde) tomēr neļauj veikt jaunu nomas klasifikāciju grāmatvedības nolūkā.
11. Zemes un ēku nomu klasificē par operatīvo vai finanšu nomu tāpat kā citu aktīvu nomu. Tomēr zemei piemīt tāda īpašība, ka parasti tai ir nenoteikts saimnieciskas izmantošanas laiks un, ja nav gaidāms, ka līdz nomas termiņa beigām īpašuma tiesības pāries nomniekam, nomnieks būtībā nesaņem visus tos riskus un atbildību, kas raksturīga īpašuma tiesībām. Uzcenojums, kuru maksā par šo nomas objektu, ir iepriekš veikti nomas maksājumi, kurus amortizē nomas termiņa laikā saskaņā ar sniegto labumu modeli.

NOMA NOMNIEKU FINANŠU PĀRSKATOS

Finanšu noma

12. Nomniekiem jāatzīst finanšu noma par aktīviem un saistībām bilancē summās, kas nomas sākumā ir vienādas ar nomātā īpašuma patieso vērtību, vai minimālo nomas maksājumu pašreizējā vērtībā, ja tā ir zemāka. Aprēķinot minimālo nomas maksājumu pašreizējo vērtību, diskonta faktors ir nomā ietvertā procentu likme, ja to ir iespējams noteikt; ja tas nav iespējams, jālieto nomnieka salīdzināmā aizņēmuma likme.
13. Darījumus un citus notikumus uzskaita un uzrāda ne tikai pēc to juridiskās formas, bet atbilstīgi to būtībai un finansiālajam saturam. Lai gan no nomas līguma juridiskās formas var izrietēt, ka nomnieks nevar iegūt nomātā aktīva juridiskās īpašuma tiesības, finanšu nomas būtība un finansiālais saturs nosaka, ka nomnieks iegūst saimnieciskos labumus no nomātā aktīva lietošanas tā saimnieciskas izmantošanas laika lielākajā daļā, apmaiņā pret to uzņemoties pienākumu maksāt par šīm tiesībām summu, kas ir aptuveni vienāda ar aktīva patieso vērtību, kā arī attiecīgo finanšu maksu.
14. Ja šos nomas darījumus neatspoguļo nomnieka bilancē, uzņēmuma saimnieciskie resursi un pienākumu līmenis tiek uzrādīts nepilnīgi, tādējādi izkropļojot finanšu rādītājus. Tādēļ ir pareizi atzīt finanšu nomu nomnieka bilancē gan par aktīvu, gan par pienākumu veikt nākotnes nomas maksājumus. Nomas sākumā aktīvu un saistības veikt nākotnes nomas maksājumus atzīst bilancē vienādas summās.
15. Nav pareizi, ja saistības par nomātajiem aktīviem uzrāda finanšu pārskatos kā atskaitījumu no nomātajiem aktīviem. Ja saistību uzrādīšanai bilancē tiek atdalītas īstermiņa un ilgtermiņa saistības, tāpat jāatdala nomas saistības.
16. 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, iekļauj summā, kuru atzīst par aktīvu saskaņā ar nomu.
17. Nomas maksājumi jāsadala starp finanšu maksu un nenokārtoto saistību samazinājumu. Finanšu maksa jāsadala pa periodiem nomas termiņa laikā tā, lai veidotos pastāvīga periodiska procentu likme saistību atlikumam katrā periodā.
18. Praksē, attiecinot finanšu maksu uz periodiem nomas termiņa laikā, var lietot aptuvenus rādītājus, lai vienkāršotu aprēķinu.

19. Finanšu nomas rezultātā katrā pārskata periodā veidojas nolietojamu aktīvu nolietojuma izdevumi, kā arī finanšu izdevumi. Nolietojamo nomāto aktīvu nolietošanas politikai jāatbilst nolietošanas politikai attiecībā uz īpašumā esošiem nolietojamiem aktīviem, un atzītājs nolietojums jāaprēķina pēc metodes, kas izklāstīta 16. SGS "Pamatlīdzekļi" un 38. SGS "Nemateriālie aktīvi". Ja nav pamatotas noteiktības, ka nomnieks iegūs īpašuma tiesības līdz nomas termiņa beigām, aktīvs ir pilnībā jānolieto nomas termiņā vai aktīva lietderīgās lietošanas laikā atkarībā no tā, kurš no tiem ir īsāks.
20. Nomātā aktīva amortizējamo summu sistemātiski sadala pa pārskata periodiem gaidāmās lietošanas periodā saskaņā ar nolietošanas politiku, kādu nomnieks lieto īpašumā esošiem nolietojamiem aktīviem. Ja ir pamatota noteiktība, ka nomnieks iegūs īpašuma tiesības līdz nomas termiņa beigām, gaidāmās lietošanas periods ir aktīva lietderīgās lietošanas laiks; citos gadījumos aktīva nolietošanu veic nomas termiņā vai tā lietderīgās lietošanas laikā atkarībā no tā, kurš no tiem ir īsāks.
21. 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 sākuma.
22. Lai noteiktu, vai nomātā aktīva vērtība ir samazinājusies, tas ir, kad gaidāmie nākotnes saimnieciskie labumi no šā aktīva ir mazāki par tā uzskaites vērtību, uzņēmums pielieto starptautisko grāmatvedības standartu par aktīvu vērtības samazināšanos, kurā izklāstītas prasības, kā uzņēmumam jāveic tā aktīvu uzskaites vērtības pārskatīšana, kā tam jānosaka aktīva atgūstamā summa un kad tam jāatzīst vai jāapvērš zaudējumi no vērtības samazināšanās.
23. Nomniekiem papildus prasībām 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana" 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 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) mainīgās nomas maksas, kas atzītas perioda ienākumos;
 - d) nākotnes minimālo apakšnomas maksājumu kopsumma, kurus paredzēts saņemt saskaņā ar neatceļamām apakšnomām bilances datumā; un
 - e) nomnieka nozīmīgo nomas vienošanos vispārējs apraksts, tajā skaitā vismaz:
 - i) pamats mainīgās nomas maksas maksājumu noteikšanai;
 - ii) atjaunošanas vai pirkšanas iespēju līgumu esamība un noteikumi, kā arī pieauguma noteikumi; un
 - iii) nomas vienošanos noteiktie ierobežojumi, piemēram, par dividendēm, papildu parādu un turpmāko nomu.
24. Turklāt saskaņā ar 16. SGS "Pamatlīdzekļi", 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās", 38. SGS "Nemateriālie aktīvi", 40. SGS "Ieguldījuma īpašums" un 41. SGS "Lauksaimniecība" informācijas atklāšanas prasības attiecas uz nomāto aktīvu summām saskaņā ar finanšu nomām, ko nomnieks uzskaita kā aktīvu iegādes.

Operatīvā noma

25. Nomas maksājumi saskaņā ar operatīvo nomu jāatzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā pēc lineārās metodes nomas termiņa laikā, ja vien kāda cita sistemātiska metode labāk neatspoguļo lietotāja labuma laika modeli ⁽¹⁾.
26. Nomas maksājumus (izņemot pakalpojumu izmaksas, piemēram, apdrošināšana un uzturēšana) par operatīvo nomu atzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā pēc lineārās metodes, ja vien kāda cita sistemātiska metode neatspoguļo lietotāja labuma laika modeli, pat tad, ja maksājumus neveic pēc šīs metodes.
27. Nomniekiem papildus prasībām 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana" jāatklāj šāda informācija par operatīvo nomu:
- a) nākotnes minimālo nomas maksājumu kopsumma saskaņā ar neatceļamu operatīvo nomu 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 perioda ienākumos ar atsevišķām summām par minimālajiem nomas maksājumiem, mainīgām nomas maksām un apakšnomas maksājumiem;
 - d) nomnieka nozīmīgo nomas vienošanos vispārējs apraksts, tajā skaitā vismaz:
 - i) pamats mainīgo nomas maksas maksājumu noteikšanai;
 - ii) atjaunošanas vai pirkšanas iespēju līgumu esamība un noteikumi, kā arī pieauguma noteikumi; un
 - iii) nomas vienošanos noteiktie ierobežojumi, piemēram, par dividendēm, papildu parādu un turpmāko nomu.

NOMA IZNOMĀTĀJU FINANŠU PĀRSKATOS

Finanšu noma

28. Iznomātājiem jāatzīst bilancēs aktīvi, kurus tur saskaņā ar finanšu nomu, un jāuzrāda tie kā debitoru parāds summā, kas vienāda ar neto ieguldījumu nomā.
29. 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.
30. Finanšu ienākumu atzīšana jābalsta uz modeli, kas atspoguļo pastāvīgu, periodisku atdeves likmi attiecībā uz iznomātāja atlikušo neto ieguldījumu finanšu nomā.
31. 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 atlikušo neto ieguldījumu finanšu nomā. Nomas maksājumus, kas attiecas uz pārskata periodu, izņemot pakalpojumu izmaksas, attiecina pret bruto ieguldījumu nomā, lai samazinātu gan pamatsummu, gan nenopelnītos finanšu ienākumus.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-15: Operatīvā noma – stimuli.

32. 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 jau uzkrātajām summām atzīst uzreiz.
33. Veicot pārrunas par nomu un vienojoties par to, iznomātājiem bieži rodas sākotnējās tiešās izmaksas, piemēram, komisijas nauda un maksa par juridiskiem pakalpojumiem. Attiecībā uz finanšu nomu šīs sākotnējās tiešās izmaksas rodas, lai radītu finanšu ienākumus, un tās uzreiz atzīst ienākumos vai attiecina pret šiem ienākumiem nomas termiņa laikā. Pēdējo var panākt, izmaksas atzīstot par izdevumiem tad, kad tās rodas, un atzīstot par ienākumiem tajā pašā periodā daļu no nenopelnītajiem finanšu ienākumiem, kuri vienādi ar sākotnējām tiešajām izmaksām.
34. Ražotājiem vai tirgotājiem – iznomātājiem jāatzīst pārdošanas peļņa vai zaudējumi perioda ienākumos 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 komerciālu procentu likmi. Sākotnējās tiešās izmaksas jāatzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā nomas sākumā.
35. 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 tiešās pārdošanas par parastām pārdošanas cenām, atspoguļojot piemērojamās apjoma vai tirdzniecības atlaides; un
 - b) finanšu ienākumi nomas termiņa laikā.
36. Pārdošanas ieņēmumi, kurus finanšu nomas sākumā iegrāmatojis ražotājs vai tirgotājs – iznomātājs, ir aktīva patiesā vērtība, vai, ja tā ir zemāka, – minimālo nomas maksājumu pašreizējā vērtība, kuri uzkrājas iznomātājam, kas aprēķināta pēc komerciālās 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 politiku, kuru uzņēmums ievēro attiecībā uz pārdošanu.
37. 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 noteiktu mākslīgi zemas procentu likmes, pārdošanas peļņa tiktu ierobežota līdz tādai, ko iegūtu, ja noteiktu komerciālu procentu likmi.
38. Sākotnējās tiešās izmaksas atzīst par izdevumiem nomas termiņa sākumā, jo tās galvenokārt ir saistītas ar ražotāja vai tirgotāja pārdošanas peļņas gūšanu.
39. Iznomātājiem papildus prasībām 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana" jāatklāj šāda informācija par finanšu nomu:
- a) saskaņošana starp kopējo bruto ieguldījumu nomā bilances datumā un minimālo nomas maksājumu pašreizējo vērtību, kas saņemami bilances datumā. Bez tam uzņēmumam jāatklāj kopējais 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 uzkrājas iznomātāja labā;
 - d) uzkrātais atskaitījums par neiekasējamiem saņemamiem minimāliem nomas maksājumiem;

- e) mainīgās nomas maksas, kas atzītas ienākumos; un
 - f) iznomātāja nozīmīgo nomas vienošanos vispārējs apraksts.
40. Kā attīstības rādītāju bieži ir lietderīgi atklāt arī starpību starp bruto ieguldījumiem un nenopelnītajiem ienākumiem jaunā uzņēmējdarbībā, kas radusies pārskata periodā, atskaitot attiecīgās summas par atceltām nomām.

Operatīvā noma

41. Iznomātājiem savās bilancēs jāuzrāda aktīvi, kurus lieto operatīvajā nomā, atbilstīgi aktīva veidam.
42. Nomas ienākumi no operatīvās nomas jāatzīst ienākumos pēc lineārās metodes nomas termiņa laikā, ja vien kāda cita sistemātiska metode labāk neatspoguļo laika modeli, kurā samazinās lietošanas labums no iznomātā aktīva ⁽¹⁾.
43. Izmaksas, tajā skaitā nolietojumu, kas rodas, pelnot nomas ienākumus, atzīst par izdevumiem. Nomas ienākumus (izņemot ieņēmumus par sniegtajiem pakalpojumiem, piemēram, apdrošināšana un uzturēšana) atzīst par ienākumiem pēc lineārās metodes nomas termiņa laikā pat tad, ja ieņēmumus negūst pēc šīs metodes, ja vien kāda cita sistemātiska metode labāk neatspoguļo laika modeli, kurā samazinās lietošanas labums no iznomātā aktīva.
44. Sākotnējās tiešās izmaksas, kuras konkrēti radušās, lai nopelnītu ieņēmumus no operatīvās nomas, atliek un attiecina uz ienākumiem nomas termiņa laikā proporcionāli nomas ienākumu atzīšanai vai atzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kurā tās rodas.
45. Nolietojamo nomāto aktīvu nolietojumam jāatbilst iznomātāja parastajai nolietošanas politikai attiecībā uz līdzīgiem aktīviem, un nolietojuma izmaksas jāaprēķina pēc metodes, kas izklāstīta 16. SGS "Pamatlīdzekļi" un 38. SGS "Nemateriālie aktīvi".
46. Lai noteiktu, vai nomātā aktīva vērtība ir samazinājusies, tas ir, kad gaidāmie nākotnes saimnieciskie labumi no šā aktīva ir mazāki par tā uzskaites vērtību, uzņēmums pielieto starptautisko grāmatvedības standartu par aktīvu vērtības samazināšanos, kurā izklāstītas prasības, kā uzņēmumam jāveic tā aktīvu uzskaites vērtības pārskatīšana, kā tam jānosaka aktīva atgūstamā summa un kad tam jāatzīst vai jāapvērš zaudējumi no vērtības samazināšanās.
47. Ražotājs vai tirgotājs – iznomātājs neatzīst pārdošanas peļņu, uzsākot operatīvo nomu, jo tā nav pārdošanas ekvivalents.
48. Iznomātājiem papildus prasībām 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana" jāatklāj šāda informācija par operatīvo nomu:
- 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) kopējās mainīgās nomas maksas, kas atzītas ienākumos; un
 - c) iznomātāja nozīmīgo nomas vienošanos vispārējs apraksts.
- 48A. Turklāt uz aktīviem, kurus iznomā saskaņā ar operatīvo nomu, attiecas informācijas atklāšanas prasības saskaņā ar 16. SGS "Pamatlīdzekļi", 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās", 38. SGS "Nemateriālie aktīvi", 40. SGS "Ieguldījuma īpašums" un 41. SGS "Lauksaimniecība".

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-15: Operatīvā noma – stimuli.

PĀRDOŠANAS AR SAŅEMŠANU ATPAKAĻ NOMĀ DARĪJUMI

49. Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums ietver aktīva pārdošanu, kuru veic pārdevējs, un šā paša aktīva iznomāšanu šim pārdevējam. Nomas maksa un pārdošanas cena parasti ir savstarpēji atkarīgas, jo par tām veic pārrunas kā par vienu veseli. Grāmatvedības metode pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumam ir atkarīga no darījuma pamatā esošā nomas veida.
50. Ja pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījuma rezultātā veidojas finanšu noma, jebkuru pārdošanas ieņēmumu pārsniegumu pār uzskaites vērtību uzreiz nav jāatzīst par ienākumiem pārdevēja – nomnieka finanšu pārskatos. Pārsniegums jāatliek un jāamortizē nomas termiņa laikā.
51. 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.
52. Ja pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījuma rezultātā veidojas operatīvā noma un ir skaidrs, ka darījums ir noslēgts, pamatojoties uz patieso vērtību, uzreiz jāatzīst jebkura peļņa vai zaudējumi. Ja pārdošanas cena ir zemāka par patieso vērtību, uzreiz jāatzīst jebkura peļņa vai zaudējumi, izņemot gadījumus, kad zaudējumus kompensē nākotnes nomas maksājumi, kas ir zemāki par tirgus cenu, tad tā jāatliek un jāamortizē proporcionāli nomas maksājumiem tajā periodā, kurā aktīvu plāno lietot. Ja pārdošanas cena ir augstāka par patieso vērtību, pārsniegums pār patieso vērtību jāatliek un jāamortizē tajā periodā, kurā aktīvu plāno lietot.
53. Ja saņemšana atpakaļ nomā ir operatīvā noma un nomas maksājumus un pārdošanas cenu nosaka pēc patiesās vērtības, būtībā ir noticis parasts pārdošanas darījums un jebkuru peļņu vai zaudējumus atzīst uzreiz.
54. Attiecībā uz operatīvo nomu, ja patiesā vērtība pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījuma brīdī ir mazāka par aktīva uzskaites vērtību, zaudējumi, kas vienādi ar starpību starp uzskaites vērtību un patieso vērtību, jāatzīst uzreiz.
55. Finanšu nomai šī korekcija nav nepieciešama, ja vien vērtība nav samazinājusies, kā rezultātā uzskaites vērtību samazina līdz atgūstamajai summai saskaņā ar starptautisko grāmatvedības standartu par aktīvu vērtības samazināšanos.
56. Informācijas atklāšanas prasības nomniekiem un iznomātājiem vienlīdz attiecas uz pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumiem. Nozīmīgo nomas vienošanos nepieciešamais apraksts noved pie līguma unikālu vai neparastu noteikumu vai pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu noteikumu atklāšanas.
57. Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi var atbilst atsevišķiem informācijas atklāšanas kritērijiem 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" 16. punktā.

PĀREJAS NOTEIKUMI

58. Šā standarta piemērošana ar atpakaļejošu spēku ir ieteicama, bet nav obligāta. Ja standartu nepiemēro ar atpakaļejošu spēku, jebkuras iepriekš esošas finanšu nomas atlikums tiek uzskatīts par iznomātāja pienācīgi noteiktu un pēc tam jāuzskaita saskaņā ar šā standarta noteikumiem.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

59. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas pirms 1999. gada 1. janvāra, uzņēmumam jāatklāj fakts, ka tas ir piemērojis šo standartu 1982. gadā apstiprinātā 17. SGS "Nomas uzskaitē" vietā.
60. Šis standarts aizstāj 1982. gadā apstiprināto 17. SGS "Nomas uzskaitē".

**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.

Galvenais jautājums ieņēmumu uzskaitē ir tas, kā noteikt ieņēmumu atzīšanas laiku. Ieņēmumus atzīst tad, kad ir ticama nākotnes saimniecisko labumu ietilpība uzņēmumā un kad šos labumus var ticami novērtēt. Šis standarts nosaka gadījumus, kad būs izpildīti šie kritēriji un tādejā 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 iepirktais 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");
 - c) no apdrošināšanas sabiedrību noslēgtiem apdrošināšanas līgumiem;
 - 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) minerālūdeņu ieguves.

DEFINĪCIJAS

7. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Ieņēmumi ir saimniecisko labumu bruto ieplūde uzņēmumā attiecīgajā periodā, kuri rodas uzņēmuma parastās darbības gaitā, kā rezultātā palielinās pašu kapitāls, bet tas nenotiek saistībā ar pašu kapitāla dalībnieku ieguldījumiem.

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

8. Ieņēmumi ietver tikai saimniecisko labumu bruto ieplūdi, ko saņēmis vai saņems pats uzņēmums. Trešo personu vārdā iekasētās summas, piemēram, tirdzniecības nodokļi, nodokļi par precēm un pakalpojumiem un pievienotās vērtības nodoklis, nav saimnieciskie labumi, kuri ieplūst uzņēmumā, un to rezultātā pašu kapitāls nepalielinās. Tādēļ šīs summas neiekļauj ieņēmumos. Tāpat gadījumos, kad uzņēmums darbojas kā aģents, saimniecisko labumu bruto ieplūdē iekļauj principāla vārdā iekasētās summas, kuras nepalielina uzņēmuma pašu kapitālu. Principāla vārdā iekasētās summas nav ieņēmumi. Bet komisijas maksa ir ieņēmumi.

IEŅĒMUMU NOVĒRTĒŠANA

9. Ieņēmumi jānovērtē saņemtās vai saņemamās atbildības patiesajā vērtībā ⁽¹⁾.
10. Ieņēmumu summu no darījuma parasti nosaka līgums starp uzņēmumu un aktīva pircēju vai lietotāju. To novērtē saņemtās vai saņemamās atbildības patiesajā vērtībā, ņemot vērā uzņēmuma pielautās tirdzniecības atlaides un atlaides par apjomu.
11. Lielākajā daļā gadījumu atbildība 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, atbildības patiesā vērtība var būt mazāka par saņemtās vai saņemamās naudas nominālsummu. Piemēram, uzņēmums pircējam var izsniegt bezprocentu kredītu vai kā atbildību par preču pārdošanu pieņemt no pircēja parādziņi, kuras procentu likme ir zemāka par tirgus procentu likmi. Ja vienošanās faktiski ir finansēšanas darījums, atbildības patieso vērtību nosaka, diskontējot visas nākotnē saņemamās summas pēc domātas procentu likmes. Domāto procentu likmi precīzāk var noteikt pēc:
- a) dominējošās procentu likmes līdzīgam instrumentam, kura emitentam ir līdzīgs kredītvērtējums; vai
 - b) procentu likmes, kas diskontē instrumenta nominālsummu līdz preču vai pakalpojumu pašreizējai pārdošanas cenai naudā.

Starpību starp atbildības patieso vērtību un tās nominālsummu atzīst par procentu ieņēmumiem saskaņā ar 29. un 30. punktu un saskaņā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzišana 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.

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

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:
- uzņēmums ir nodevis pircējam nozīmīgus ar īpašuma tiesībām uz precēm saistītus riskus un atlīdzības;
 - uzņēmums nesaglabā ne turpmākās pārvaldīšanas tiesības, kas parasti saistās ar īpašuma tiesībām, ne reālu kontroli pār pārdotajām precēm;
 - var ticami novērtēt ieņēmumu summu;
 - ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdis ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi; un
 - 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 atlīdzības, jāpārbauda darījuma apstākļi. Lielākajā daļā gadījumu ar īpašuma tiesībām saistīto risku un atlīdzību nodošana sakrīt ar juridisko īpašuma tiesību vai valdījuma nodošanu pircējam. Tā tas parasti ir mazumtirdzniecībā. Citos gadījumos ar īpašuma tiesībām saistīto risku un atlīdzību nodošana nenotiek vienlaicīgi ar juridisko īpašuma tiesību vai valdījuma nodošanu.
16. Ja uzņēmums saglabā nozīmīgus ar īpašuma tiesībām saistītus riskus, darījums nav pārdošana un ieņēmumus neatzīst. Uzņēmums var saglabāt nozīmīgu ar īpašuma tiesībām saistītu risku dažādos veidos. Situācijas, kad uzņēmums var saglabāt nozīmīgus ar īpašuma tiesībām saistītus riskus un atlīdzības, ir, piemēram, šādas:
- kad uzņēmums saglabā pienākumu par neapmierinošiem darbības rezultātiem, uz ko neattiecas parastas garantijas;
 - kad ieņēmumu saņemšana no kāda konkrēta pārdošanas darījuma ir atkarīga no tā, vai pircējs gūst ieņēmumus no preču pārdošanas;
 - kad nosūta uzstādāmas preces un uzstādīšana ir nozīmīga līguma daļa, kuru uzņēmums vēl nav izpildījis; un
 - kad pircējam ir tiesības anulēt pirkumu pārdošanas līgumā norādīta iemesla dēļ un uzņēmumam ir nenoteiktība par iespēju saņemt preces atpakaļ.
17. Ja uzņēmums saglabā tikai nenozīmīgu ar īpašuma tiesībām saistītu risku, darījums ir pārdošana un ieņēmumus atzīst. Piemēram, pārdevējs var saglabāt juridiskās īpašuma tiesības uz precēm tikai tādēļ, lai nodrošinātu, ka tiks iekasēta pienākošā summa. Tādā gadījumā, ja uzņēmums ir nodevis nozīmīgus ar īpašuma tiesībām saistītus riskus un atlīdzības, darījums ir pārdošana un ieņēmumus atzīst. Vēl viens piemērs tam, ka uzņēmums saglabā tikai nenozīmīgu ar īpašuma tiesībām saistītu risku, var būt pārdošana, kad pircēja neapmierinātības gadījumā viņam piedāvā saņemt atpakaļ naudu. Tādos gadījumos ieņēmumus atzīst pārdošanas laikā ar nosacījumu, ka pārdevējs var ticami aplēst nākotnes atdevi un atzīst saistības ieguvumu apmērā, pamatojoties uz iepriekšējo pieredzi un citiem svarīgiem faktoriem.

18. Ieņēmumus atzīst tikai tad, kad ir ticams, ka uzņēmumā iekasējamie darījumu saistītie saimnieciskie labumi. Dažos gadījumos tas var nebūt ticams, kamēr netiek saņemta atlīdzība vai netiek novērsta nenoteiktība. Piemēram, var pastāvēt nenoteiktība, vai ārvalstu valsts iestāde dos atļauju pārskaitīt atlīdzību par pārdošanu ārvalstī. Kad atļauja tiek dota, nenoteiktība vairs nepastāv un ieņēmumus atzīst. Tomēr, ja rodas nenoteiktība par ieņēmumos jau ietvertas summas iekasējamību, neiekasējamo summu vai summu, kuras atgūšana vairs nav ticama, atzīst par izdevumiem, nevis par sākotnēji atzītas ieņēmumu summas korekciju.
19. Ieņēmumus un izdevumus, kuri attiecas uz to pašu darījumu vai citu notikumu, atzīst vienlaicīgi; šo procesu parasti dēvē par ieņēmumu un izdevumu saskaņošanu. Izdevumus, tajā skaitā garantijas un citas izmaksas, kas rodas pēc preču nosūtīšanas, parasti var ticami novērtēt tad, kad ir izpildīti citi ar ieņēmumu atzīšanu saistīti nosacījumi. Tomēr ieņēmumus nevar atzīt, ja nevar ticami novērtēt izdevumus; tādos gadījumos jebkuru jau saņemtu atlīdzību par preču pārdošanu atzīst par saistībām.

PAKALPOJUMU SNIEGŠANA

20. Ja var ticami aplēst tāda darījuma iznākumu, kas saistīts ar pakalpojumu sniegšanu, ar darījumu saistītie ieņēmumi jāatzīst, ņemot vērā to, kādā izpildes stadijā bilances datumā atrodas darījums. Darījuma iznākumu var ticami aplēst, ja tiek ievēroti visi šādi nosacījumi:
- var ticami novērtēt ieņēmumu summu;
 - ir ticams, ka uzņēmumā iekasējamie darījumu saistītie saimnieciskie labumi;
 - var ticami novērtēt, kādā izpildes stadijā bilances datumā atrodas darījums; un
 - var ticami novērtēt darījuma izmaksas un izmaksas, kas nepieciešamas darījuma pabeigšanai ⁽¹⁾, ⁽²⁾.
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 nodēriģu 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 iekasējamie 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:
- katras personas realizējamām tiesībām attiecībā uz pakalpojumiem, kurus personas sniedz un saņem;
 - atlīdzību, kas pienākas vai jāmaksā; un
 - 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.

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

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

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:
- pārskatus par padarīto darbu;
 - līdz konkrētajam datumam sniegtos pakalpojumus, kas izteikti procentos no kopējiem sniedzamajiem pakalpojumiem; vai
 - 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 izmaksas 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.

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 iekļūst ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi; un
 - var ticami novērtēt ieņēmumu summu.
30. Ieņēmumi jāatzīst, lietojot šādas metodes:
- procenti jāatzīst, pamatojoties uz proporcionālu laika sadalījumu, ņemot vērā aktīva faktisko ienesīgumu;
 - autoratlīdzības jāatzīst pēc uzkrāšanas principa saskaņā ar konkrētā līguma būtību; un
 - dividendes jāatzīst, kad ir noteiktas akcionāra tiesības saņemt maksājumu.
31. Aktīva faktiskais ienesīgums ir procentu likme, kas nepieciešama, lai diskontētu nākotnē saņemamās naudas summas, kuru iekļūde gaidāma aktīva lietošanas laikā, lai to pielīdzinātu aktīva sākotnējai uzskaites vērtībai. Procentu ieņēmumos ietilpst amortizācijas summa diskontam, uzcenojumam vai citai starpībai starp parāda vērtspapīra sākotnējo uzskaites vērtību un tā vērtību termiņa beigās.

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 pirmsiegādes neto 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 atlīdzina 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:
- a) grāmatvedības politikas, kas lietotas ieņēmumu atzīšanai, tajā skaitā metodes, kas lietotas, lai noteiktu, kādā izpildes stadijā ir darījums, kura ietvaros paredzēts sniegt pakalpojumus;
 - b) katras nozīmīgās ieņēmumu kategorijas summa, kura atzīta attiecīgajā periodā, ieskaitot ieņēmumus no:
 - i) preču pārdošanas;
 - ii) pakalpojumu sniegšanas;
 - iii) procentiem;
 - iv) autoratlīdzībām;
 - v) dividendēm; un
 - c) preču vai pakalpojumu maiņas ieņēmumu summa, kas iekļauta katrā nozīmīgajā ieņēmumu kategorijā.
36. Uzņēmums atklāj iespējamās saistības un iespējamus 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.

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 atbildībā. 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").
2. Standarts nosaka piecas darbinieka pabalstu kategorijas:
 - 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 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 ir maksājami 12 mēnešus vai ilgāk pēc perioda beigām, peļņas sadale, prēmijas un atlikta kompensācija;
 - d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti; un
 - e) pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti.
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) 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 kredītmehānismus, 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 valstīm, 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: aktūrāros 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.
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.
11. Pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti ir darbinieka pabalsti, kuru ietvaros: darbinieki ir tiesīgi saņemt uzņēmuma (vai tā mātesuzņēmuma) emitētos pašu kapitāla finanšu instrumentus vai uzņēmuma pienākuma summa pret darbiniekiem ir atkarīga no uzņēmuma emitēto pašu kapitāla finanšu instrumentu cenas nākotnē. Standarts pieprasa atklāt noteiktu informāciju par šiem pabalstiem, bet neprecizē atzīšanas un novērtēšanas prasības.
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 atlīdzībām. 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
Atlīdzības	168
Plāna aktīvu atdeve	169
Uzņēmējdarbības apvienošana	170
Samazinājumi un norēķini	170
Uzrādīšana	172

Ieskaits	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 rakstūti 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 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

1. Šis standarts jālieto darba devējam, uzskaitot darbinieka pabalstus.
2. Šis standarts neaplūko informācijas sniegšanu par darbinieka pabalsta plāniem (sk. 26. SGS "Pensijas pabalsta plānu uzskaitē un pārskatu sniegšana").
3. Šis standarts attiecas uz visiem darbinieka pabalstiem, tostarp tiem, kurus sniedz:
 - a) saskaņā ar oficiāliem plāniem vai citiem oficiāliem līgumiem starp uzņēmumu un atsevišķiem darbiniekiem, darbinieku grupām vai to pārstāvjiem;

- b) saskaņā ar tiesību aktu prasībām vai ar nozares vienošanos starpniecību, kad uzņēmumiem jāveic iemaksas nacionālos, valsts, nozares vai citos vairāku darba devēju plānos; vai
- c) 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.

4. Darbinieka pabalsti ir šādi:

- 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 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;
- d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti; un
- e) pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti.

Tā kā katrai a) – e) apakšpunktā noteiktajai kategorijai 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 un pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti), 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 un pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti), kuri maksājami pēc nodarbinātības beigām.

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

Noteiktu iemaksu plāni ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni, saskaņā ar kuriem uzņēmums veic noteiktas iemaksas atsevišķā sabiedrībā (fondā) un tam nebūs juridiska vai prakses radīta pienākuma veikt turpmākās iemaksas, ja fondam nav pietiekamu aktīvu, lai samaksātu visus 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 un pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti), 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) darbinieka lēmumu brīvprātīgi aiziet no darba, pretī saņemot šos pabalstus.

Pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti ir darbinieka pabalsti, kuru ietvaros:

- a) darbinieki ir tiesīgi saņemt uzņēmuma (vai tā mātesuzņēmuma) emitētos pašu kapitāla finanšu instrumentus; vai
- b) uzņēmuma pienākuma summa pret darbiniekiem ir atkarīga no uzņēmuma emitēto pašu kapitāla finanšu instrumentu cenas nākotnē.

Pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas plāni ir oficiāli vai neoficiāli pasākumi, ar kuriem uzņēmums nodrošina pašu kapitālam piesaistītus kompensācijas pabalstus vienam vai vairākiem darbiniekiem.

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.

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 maksājamus 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 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.
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 sīki aprēķini, lai aplēstu, ka nav būtiska pienākuma attiecībā uz neizmantotiem apmaksātiem kavējumiem. Piemēram, slimības atvaļinājuma pienākums, iespējams, ir būtisks tikai tad, ja pastāv oficiāla vai neoficiāla vienošanās, ka neizmantotu apmaksātu slimības atvaļinājumu var izņemt kā apmaksātu atvaļinājumu.

Piemērs, kas ilustrē 14. un 15. punktu

Uzņēmumā ir 100 darbinieku un katram no tiem katru gadu ir tiesības uz piecu darba dienu apmaksātu slimības atvaļinājumu. Neizmantoto slimības atvaļinājumu var pārnest vienu kalendāro gadu uz priekšu. Slimības atvaļinājumu vispirms ņem no laika, kas pienākas pārskata gadā, un tad no atlikušā laika, kas 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 apmaksātu slimības atvaļinājumu 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:
 - a) uzņēmumam ir pašreizējs juridisks vai prakses radīts pienākums veikt šos maksājumus pagātnes notikumu rezultātā; un
 - b) var veikt ticamu pienākuma aplēsi.

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

18. Saskaņā ar dažiem peļņas sadales plāniem darbinieki saņem peļņas daļu tikai tad, ja paliek strādāt uzņēmumā noteiktu laika periodu. Šie plāni rada prakses radītu pienākumu, jo darbinieki veic darbu, kas palielina summu, kura jāmaksā, ja viņi paliek darbā līdz noteiktā perioda beigām. Šo prakses radīto pienākumu novērtēšana atspoguļo iespēju, ka daži darbinieki var aiziet no darba, nesaņemot peļņas sadales maksājumus.

Piemērs, kas ilustrē 18. punktu

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

Uzņēmums atzīst saistības un izdevumus 2,5 % apmērā no neto peļņas.

19. Uzņēmumam var nebūt juridiska pienākuma maksāt prēmiju. Tomēr dažos gadījumos uzņēmums praktizē prēmiju maksāšanu. Tādos gadījumos uzņēmumam ir prakses radīts pienākums, jo tam nav citas reālas alternatīvas, kā maksāt prēmiju. Prakses radīta pienākuma novērtēšana atspoguļo iespēju, ka daži darbinieki var aiziet no darba, nesaņemot prēmiju.
20. Uzņēmums var veikt saskaņā ar peļņas sadales vai prēmiju plānu izrietošā juridiskā vai prakses radītā pienākuma ticamu aplēsi tikai tad, ja:
- a) plāna oficiālajos noteikumos ir 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 neto peļņas 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). Ja peļņas sadales un prēmiju maksājumi atbilst pašu kapitālam piesaistīto pabalstu definīcijai, uzņēmums tos uzskaita saskaņā ar 144. – 152. punktu.

Informācijas atklāšana

23. Lai gan šis standarts nepieprasa konkrētas informācijas atklāšanu par darbinieka īstermiņa pabalstiem, citi starptautiskie grāmatvedības standarti var pieprasīt informācijas atklāšanu. Piemēram, gadījumos, kad 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm" to pieprasa, uzņēmums atklāj informāciju par galvenajiem vadošajiem darbiniekiem paredzētajiem pabalstiem. 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana" pieprasa, lai uzņēmums atklātu personāla izmaksas.

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

Vairāku darba devēju plāni

29. Uzņēmumam vairāku darba devēju plāns jāklasificē par noteiktu iemaksu plānu vai noteiktu pabalstu plānu saskaņā ar plāna noteikumiem (tostarp jebkuru prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz oficiālos noteikumus). Ja vairāku darba devēju plāns ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmumam:
- a) jāuzskaita noteiktā pabalsta pienākuma, plāna aktīvu un ar plānu saistīto izmaksu proporcija tāpat kā attiecībā uz jebkuru citu noteiktu pabalstu plānu; un
 - b) jāatklāj 120. punktā noteiktā informācija.

30. Ja nav pieejama pietiekama informācija, lai lietotu noteiktu pabalstu uzskaiti vairāku darba devēju plānam, kas ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmumam:
- a) jāuzskaita plāns saskaņā ar 44. – 46. punktu it kā tas būtu noteiktu iemaksu plāns;
 - b) jāatklāj:
 - i) fakts, ka plāns ir noteiktu pabalstu plāns; un
 - ii) iemesls, kādēļ nav pieejama pietiekama informācija, kas ļautu uzņēmumam plānu uzskaitīt kā noteiktu pabalstu plānu; un
 - c) ja plāna pārsniegums vai samazinājums var ietekmēt turpmāko iemaksu summu, papildus jāatklāj:
 - i) jebkura pieejamā informācija par šo pārsniegumu vai samazinājumu;
 - 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 konsekventas un ticamas metodes pienākuma, plāna aktīvu un izmaksu attiecināšanai uz atsevišķiem uzņēmumiem, kas piedalās plānā.
- Tādos gadījumos uzņēmums plānu uzskaita tā, it kā tas būtu noteiktu iemaksu plāns, un atklāj 30. punktā pieprasīto papildu informāciju.
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).

34. Noteiktu pabalstu plāni, kas apvieno aktīvus no dažādiem uzņēmumiem ar kopīgu kontroli, piemēram, mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumiem, nav vairāku darba devēju plāni. Tādēļ uzņēmums visus šos plānus uzskaita kā noteiktu pabalstu plānus.
35. 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:
- 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
 - pienākuma saskaņā ar plāna noteikumiem finansēt jebkuru plāna iztrūkumu, ja citi uzņēmumi pārtrauku savu līdzdalību.

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 retos gadījumos, kad valsts plāns ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmums lieto 29. un 30. punktā aprakstīto metodi.

Apdrošinātie pabalsti

39. Lai finansētu pēcnodarbinātības pabalstu plānu, uzņēmums var maksāt apdrošināšanas prēmijas. Uzņēmumam šis plāns jāuzskata par noteiktu iemaksu plānu, ja vien uzņēmumam nerodas (tieši vai netieši ar plāna starpniecību) juridisks vai prakses radīts pienākums:
- tieši maksāt darbinieka pabalstus, kad pienāk to termiņš; vai
 - maksāt papildu summas, ja apdrošinātājs 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 jāuzskata 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 apdrošinātājs 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 uzskata par iemaksām noteiktu iemaksu plānā.

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 darbinieki 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, šis 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:
- 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);
 - šā pabalsta diskontēšana, lietojot plānotās vienības kredītmēteri, lai noteiktu noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību un kārtējās darba izmaksas (sk. 64. – 66. punktu);
 - jebkuru plāna aktīvu patiesās vērtības noteikšana (sk. 102. – 104. punktu);
 - aktuāro guvumu un zaudējumu kopsomas un atzīstamo aktuāro guvumu un zaudējumu summas noteikšana (sk. 92. – 95. punktu);
 - ja plāns ir ieviests vai mainīts, – rezultātā radušos iepriekšējo darba izmaksu noteikšana (sk. 96. – 101. punktu); un
 - 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 ilūstrētajiem 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.

Balance

54. Summai, ko atzīst par noteiktu pabalstu saistībām, jābūt šādu summu neto kopsummai:
- noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība bilances datumā (sk. 64. punktu);

- b) plus jebkuri aktuārie guvumi (mīnus jebkuri aktuārie zaudējumi), kas nav atzīti 92. – 93. punktā izklāstītās metodes dēļ;
 - c) mīnus jebkuras vēl neatzītās iepriekšējās darba izmaksas (sk. 96. punktu);
 - d) mīnus plāna aktīvu (ja tādi ir) patiesā vērtība 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 šis 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:
- a) saskaņā ar 54. punktu noteiktā summa; un
 - b) kopsumma, ko veido:
 - i) jebkuri neatzītie kumulatīvie aktuārie zaudējumi un iepriekšējās darba izmaksas (sk. 92., 93. un 96. punktu); un
 - ii) saimniecisko labumu pašreizējā vērtība, kuri pieejami atlidzību 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:
- a) pārskata perioda neto aktuārie zaudējumi un pārskata perioda iepriekšējās darba izmaksas, ja tās pārsniedz saimniecisko labumu pašreizējās vērtības samazinājumu, kuri noteikti 58. punkta b) apakšpunkta ii) daļā. Ja saimniecisko labumu pašreizējā vērtība nemainās vai nepalielinās, pārskata perioda visus neto aktuāros zaudējumus un pārskata perioda iepriekšējās darba izmaksas jāatzīst uzreiz saskaņā ar 54. punktu;
 - b) pārskata perioda neto aktuārie guvumi pēc pārskata perioda iepriekšējo darba izmaksu atskaitīšanas, ja tie pārsniedz saimniecisko labumu pašreizējās vērtības palielinājumu, kuri noteikti 58. punkta b) apakšpunkta ii) daļā. Ja saimniecisko labumu pašreizējā vērtība nemainās vai nepalielinās, 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⁽¹⁾ un tas, pamatojoties uz plāna pašreizējiem noteikumiem, nevar pilnīgi atgūt šo pārsniegumu ar atlidzībām 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 kopsummas palielinājums un

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

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 120. punkta c) apakšpunkta vi) daļu uzņēmumam jāatklāj jebkura summa, kas nav atzīta par aktīvu 58. punkta b) apakšpunktā noteiktā ierobežojuma dēļ.

Piemērs, kas ilustrē 60. punktu

Noteiktu pabalstu plānam piemīt šādi raksturlielumi:

Pienākuma pašreizējā vērtība	1,1
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>
Ierobežojums	<u>270</u>

270 ir mazāka summa nekā 320. Tādēļ uzņēmums atzīst 270 par aktīvu un atklāj to, ka ierobežojums samazinājis aktīva uzskaites vērtību par 50 (sk. 120. punkta c) apakšpunkta vi) daļu).

Peļņas vai zaudējumu aprēķins

61. Šādu summu neto kopsumma uzņēmumam jāatzīst par izdevumiem vai (ņemot vērā 58. punkta b) apakšpunktā noteikto ierobežojumu) ienākumiem, izņemot gadījumus, kad kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts pieprasa vai pieļauj iekļaut tās aktīva izmaksās:
- a) kārtējās darba izmaksas (sk. 63. – 91. punktu);
 - b) procentu izmaksas (sk. 82. punktu);
 - c) jebkuru plāna aktīvu (sk. 105. – 107. punktu) un jebkuru atlīdzības tiesību (104A. punkts) paredzamā atdeve;
 - d) aktuārie guvumi un zaudējumi, ja tos atzīst saskaņā ar 92. un 93. punktu;
 - e) iepriekšējās darba izmaksas, ja uzņēmumam tās jāatzīst saskaņā ar 96. punktu; un
 - f) jebkuru samazinājumu vai norēķinu radītā ietekme (sk. 109. un 110. punktu).
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 noteiktu 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.

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:
- a) datuma, kad darba dēļ darbiniekam saskaņā ar plānu pirmo reizi rodas pabalsti (neatkarīgi no tā, vai šos pabalstus nosaka turpmākais darbs vai ne; līdz
 - b) datumam, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmākie pabalsti saskaņā ar plānu būtiski nepalielināsies, izņemot turpmākos algas palielinājumus.
68. Saskaņā ar plānotās vienības kredīmetodi 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 attiecina pabalstu uz periodiem, kuros rodas pienākums nodrošināt pēcnodarbinātības pabalstus. Šis pienākums rodas, kad darbinieks veic darbu apmaiņā pret pēcnodarbinātības pabalstiem, kurus uzņēmums paredz maksāt nākamajos pārskata periodos. Aktuāra metodes ļauj uzņēmumam pietiekami ticami novērtēt šo pienākumu, lai tādējādi tiktu pamatota saistību atzīšana.

Piemēri, kas ilustrē 68. punktu

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

Pabalstu 100 attiecina uz katru gadu. 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.

2. Saskaņā ar plānu mēneša pensija ir 0,2 % no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu. Pensiju sāk maksāt no 65 gadu vecuma.

Uz katru nostrādāto gadu attiecina pabalstu, kas paredzamajā pensionēšanās datumā ir vienāds ar tādas mēneša pensijas pašreizējo vērtību, kas ir 0,2 % no aplēstās pēdējās algas un kas jāmaksā no paredzamajā pensionēšanās datuma līdz mūža pēdējai dienai. Kārtējās darba izmaksas ir šā pabalsta pašreizējā vērtība. Noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir tādas mēneša pensijas pašreizējā vērtība, kura ir 0,2 % no pēdējās algas un kuru reizina ar nostrādāto gadu skaitu līdz 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 neattiecina uz darbu līdz 25 gadu vecumam, jo līdz tam darba dēļ nerodas pabalsti (atkarīgi vai neatkarīgi no turpmākā darba). Pabalstu 100 attiecina uz katru nākamo gadu.

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

Piemēri, kas ilustrē 70. punktu

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

Pabalstu 100 (1 000 dalīts ar 10) attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā. Kārtējās darba izmaksas katru gadu pirmo 10 gadu laikā atspoguļo ticamību, ka darbinieks var 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.

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 nākamā 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:

i) mirstība nodarbinātības laikā un pēc tās;

ii) koeficienti par kadru mainību, invaliditāti un pirmstermiņa pensionēšanos;

iii) plāna dalībnieku proporcija, kuriem ir apgādājamo 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 indeksē 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 svērtu 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 vērtspapīru kārtējās tirgus likmes, lai diskontētu īsāka termiņa maksājumus, un veic aplēsi par diskonta likmi ilgākam termiņam, ekstrapolējot kārtējās tirgus likmes pēc ienesīguma līknes. Noteiktā pabalsta pienākuma kopējā pašreizējā vērtība īpaši nemainīsies atkarībā no diskonta likmes, ko lieto tai pabalstu daļai, kas jāmaksā pēc pieejamo uzņēmumu vai valsts obligāciju galīgā termiņa.
82. Procentu izmaksas aprēķina, reizinot perioda sākumā noteikto diskonta likmi ar noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību attiecīgajā periodā, ņemot vērā visas būtiskās pienākuma izmaiņas. Pienākuma pašreizējā vērtība atšķirsies no 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:
- aplēsto algu palielinājumu nākotnē;
 - 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 faktorus, piemēram, piedāvājums un pieprasījums darba tirgū.
85. Ja saskaņā ar plāna oficiālajiem noteikumiem (vai prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz šos noteikumus) uzņēmumam nākamajos periodos jāmaina pabalsti, šīs izmaiņas atspoguļojas pienākuma novērtējumā. Tas notiek, piemēram, ja:
- a) uzņēmums iepriekš ir palielinājis pabalstus, piemēram, lai mazinātu inflācijas radīto ietekmi, un nav nekādas norādes, ka šī prakse nākotnē varētu mainīties; vai
 - b) aktuārie guvumi ir jau atzīti finanšu pārskatos un atbilstīgi plāna oficiālajiem noteikumiem (vai prakses radītam pienākumam, kas pārsniedz šos noteikumus) vai tiesību aktiem 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).

Aktuārie guvumi un zaudējumi

92. Novērtējot noteiktu pabalstu saistības saskaņā ar 54. punktu, uzņēmumam atbilstīgi 58A. punktam jāatzīst aktuāro guvumu un zaudējumu daļa (kā noteikts 93. punktā) par ienākumiem vai izdevumiem, ja neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi un zaudējumi iepriekšējā pārskata perioda beigās pārsniedz lielāko no šādiem rādītājiem:

- a) 10 % no noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības konkrētajā datumā (pirms plāna aktīvu atskaitīšanas); un
- b) 10 % no jebkuru plāna aktīvu patiesās vērtības konkrētajā datumā.

Šie ierobežojumi jāaprēķina un jālieto katram noteiktu pabalstu plānam atsevišķi.

93. Aktuāro guvumu un zaudējumu daļa, kas jāatzīst katram noteiktu iemaksu plānam, ir saskaņā ar 92. punktu noteiktais pārsniegums, kas dalīts ar plānā iesaistīto darbinieku paredzamo vidējo atlikušo darba stāžu. Tomēr uzņēmums var pieņemt kādu sistematizētu metodi, kuras dēļ aktuāros guvumus un zaudējumus atzīst ātrāk, ar nosacījumu, ka to pašu metodi piemēro guvumiem un zaudējumiem un metodi piemēro konsekventi periodu pēc perioda. Uzņēmums šīs sistematizētās metodes aktuāriem guvumiem un zaudējumiem var piemērot par tad, ja tie nepārsniedz 92. punktā noteiktos ierobežojumus.

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, agrā 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, agrā 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).

95. Ilgākā laikā aktuārie guvumi un zaudējumi var savstarpēji kompensēties. Tādēļ aplēses par pēcnodarbinātības pabalstu pienākumiem ir labāk aplūkot kā diapazonu (vai "koridoru") ap precīzāko aplēsi. Uzņēmumam atļauj, bet nepieprasa atzīt aktuāros guvumus un zaudējumus, kas ietilpst šajā diapazonā. Saskaņā ar šo standartu uzņēmumam jāatzīst vismaz noteikta aktuāro guvumu un zaudējumu daļa, kas atrodas ārpus "koridora" plus vai mīnus 10 % robežās. (A pielikumā, cita starpā, ilustrēta aktuāro guvumu un zaudējumu uzskaitē.) Standarts atļauj arī lietot sistematizētas metodes ātrākai atzīšanai, ar nosacījumu, ka šīs metodes atbilst 93. punktā izklāstītajiem nosacījumiem. Šīs atļautās metodes ir, piemēram, visu "koridorā" ietilpstošo un neietilpstošo aktuāro guvumu un zaudējumu tūlītēja atzīšana. 155. punkta b) apakšpunkta iii) daļā paskaidrota nepieciešamība ņemt vērā jebkuru pārejas saistību neatzīto daļu, uzskaitot turpmākos aktuāros guvumus.

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 kārtējam darba izmaksām, kad darbs tika veikts); un

e) 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 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 aktīvus 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 120. punkta c) apakšpunkta vii) daļu 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
Tiesības saskaņā ar apdrošināšanas polisēm, kuras precīzi atbilst saskaņā ar plānu maksājamo dažu pabalstu summai un laikam Šo pabalstu pašreizējā vērtība ir 1 092.	1 092

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

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

Plāna aktīvu atdeve

105. Plāna aktīvu paredzamā atdeve ir viena no 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 novērtēšanai 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>

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

108. Ja uzņēmējdarbības apvienošana ir iegāde, tad aktīvus un saistības, kas rodas no pēcnodarbinātības pabalstiem, uzņēmums atzīst pienākuma pašreizējā vērtībā, no kuras atskaita plāna aktīvu patieso vērtību (sk. 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana"). Pienākuma pašreizējā vērtībā ietilpst visas šādas summas pat tad, ja iegādātais uzņēmums tās vēl 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.

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;

- b) plāna aktīvu patiesās vērtības izmaiņas;
- c) attiecīgie aktuārie guvumi un zaudējumi un iepriekšējās darba izmaksas, kas saskaņā ar 92. un 96. punktu nav atzītas iepriekš.
110. Pirms tiek noteikta samazinājuma vai norēķina ietekme, uzņēmumam jāpārvērtē pienākums (un attiecīgie plāna aktīvi, ja tādi ir), lietojot kārtējos aktuāra pieņēmumus (tajā skaitā kārtējās tirgus procentu likmes un citas kārtējās tirgus cenas).
111. Samazinājums notiek tad, kad uzņēmums:
- a) ir uzskatāmi apņēmis būtiski samazināt plānā iesaistīto darbinieku skaitu; vai
- b) 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 atlīdzības tiesību atzīšana un novērtēšana saskaņā ar apdrošināšanas polisēm, kas nav plāna aktīvi.
114. Norēķins notiek kopā ar samazinājumu, ja plāna darbība tiek pārtraukta tā, ka par pienākumu norēķinās un plāns beidz pastāvēt. Tomēr plāna darbības pārtraukšana nav ne samazinājums, ne norēķins, ja plānu nomaina jauns plāns, kura piedāvātie pabalsti būtībā ir identiski.
115. Ja samazinājums attiecas tikai uz dažiem plānā iesaistītajiem darbiniekiem vai ja norēķinās tikai par kādu pienākuma daļu, guvumos vai zaudējumos iekļauj iepriekš neatzīto iepriekšējo darba izmaksu un aktuāro guvumu un zaudējumu proporcionālu daļu (un pārejas summu proporcionālu daļu, kas palikusi neatzīta saskaņā ar 155. punkta b) apakšpunktu). Proporcionālo daļu nosaka, pamatojoties uz pienākumu pašreizējo vērtību, kuri pastāvēja pirms un pēc samazinājuma vai norēķina, ja vien attiecīgā gadījumā nav racionālāks cits princips. Piemēram, var būt lietderīgi lietot jebkurus guvumus, ko radījis viena un tā paša plāna samazinājums vai norēķins, lai vispirms izslēgtu ar to pašu plānu saistītās neatzītās iepriekšējās darba izmaksas.

Piemērs, kas ilustrē 115. punktu

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

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 × 4/5)	(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.

Informācijas atklāšana

120. Par noteiktu pabalstu plāniem uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- uzņēmuma grāmatvedības politika aktuāro guvumu un zaudējumu atzīšanai;
 - plāna veida vispārējs apraksts;

- c) bilancē atzīto aktīvu un saistību saskaņošana, norādot vismaz:
- i) noteiktu pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību bilances datumā, kuriem vispār netiek veidots fonds;
 - ii) noteiktu pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību (pirms plāna aktīvu patiesās vērtības atskaitīšanas) bilances datumā, kuriem pilnīgi vai daļēji tiek veidots fonds;
 - iii) plāna aktīvu patieso vērtību bilances datumā;
 - iv) bilancē neatzītus neto aktuāros guvumus vai zaudējumus (sk. 92. punktu);
 - v) bilancē vēl neatzītas iepriekšējās darba izmaksas (sk. 96. punktu);
 - vi) jebkuru summu, kas nav atzīta par aktīvu 58. punkta b) apakšpunktā noteiktā ierobežojuma dēļ;
 - vii) atlīdzības tiesību patieso vērtību bilances datumā, kuras atzītas par aktīvu saskaņā ar 104A. punktu (ar īsu aprakstu par saikni starp atlīdzības tiesībām un attiecīgo pienākumu); un
 - viii) citas bilancē atzītās summas;
- d) summas, kas ietvertas plāna aktīvu patiesajā vērtībā, kas attiecas uz:
- i) pārskatus sniedzēja uzņēmuma paša finanšu instrumentu katru kategoriju; un
 - ii) jebkuru īpašumu vai citiem aktīviem, kurus izmanto pārskatus sniedzējs uzņēmums;
- e) saskaņošana, norādot bilancē atzīto neto saistību (vai aktīva) izmaiņas attiecīgajā periodā;
- f) peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzītie kopējie izdevumi saistībā ar šādām summām; un peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(ņi), kuros šīs summas ietvertas:
- i) kārtējās darba izmaksas;
 - ii) procentu izmaksas;
 - iii) plāna aktīvu paredzamā atdeve;
 - iv) atlīdzības tiesību paredzamā atdeve, kuras atzītas par aktīvu saskaņā ar 104A. punktu;
 - v) aktuārie guvumi un zaudējumi;
 - vi) iepriekšējās darba izmaksas; un
 - vii) samazinājuma vai norēķina radītā ietekme;
- g) plāna aktīvu faktiskā atdeve, kā arī atlīdzības tiesību faktiskā atdeve, kuras atzītas par aktīvu saskaņā ar 104A. punktu; un
- h) galvenie aktuāra pieņēmumi, kurus lieto bilances datumā, tajā skaitā attiecīgā gadījumā:
- i) diskonta likmes;
 - ii) plāna aktīvu paredzamās atdeves likmes finanšu pārskatos uzrādītajos periodos;

- iii) paredzamās atdeves likmes finanšu pārskatos uzrādītajos periodos atlīdzības tiesībām, kuras atzītas par aktīvu saskaņā ar 104.A punktu;
- iv) algu pieauguma paredzamās likmes (un indeksa vai cita mainīga lieluma izmaiņas, kurš noteikts plāna oficiālajos vai prakses radītajos noteikumos kā pabalstu turpmākā palielinājuma princips);
- v) medicīnisko izmaksu tendences; un
- vi) jebkuri citi lietoti 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.

121. Saskaņā ar 120. punkta b) apakšpunktu nepieciešams plāna veida vispārējs apraksts. Šajā aprakstā šķir, piemēram, fiksētas algas pensiju plānus no pēdējās algas pensiju plāniem un no pēcnodarbinātības medicīniskajiem plāniem. Sīkāka informācija nav nepieciešama.
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 vienkāršotas metodes. Šī metode atšķiras no grāmatvedības metodes, pēc kādas uzskaita pēcnodarbinātības pabalstus, un atšķirība izpaužas šādi:
- a) aktuāros guvumus un zaudējumus atzīst uzreiz un nelieto "koridoru"; un
 - b) visas iepriekšējās darba izmaksas atzīst uzreiz.

Atzīšana un novērtēšana

128. Summai, kādu saistībā ar citiem 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).

Novērtējot saistības, uzņēmumam jāpiemēro 49. – 91. punkts, izņemot 54. un 61. punktu. Uzņēmumam jāpiemēro 104A. punkts, atzīstot un novērtējot atlīdzības 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 atlīdzības 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

131. Lai gan šis standarts nepieprasa atklāt konkrētu informāciju par citiem darbinieka ilgtermiņa pabalstiem, citi starptautiskie grāmatvedības standarti var pieprasīt šīs informācijas atklāšanu, piemēram, ja šie pabalsti rada izdevumus, kuru apjoma, veida vai rašanās atklāšana ir svarīga, lai paskaidrotu uzņēmuma perioda darbības rezultātus (sk. 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas"). Ja to pieprasa 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm", uzņēmums atklāj informāciju par citiem darbinieka ilgtermiņa pabalstiem galvenajiem vadošajiem darbiniekiem.

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 apņēmis:

- 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 apņēmis 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 apņēmis 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) 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.
142. Saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" uzņēmums atklāj izdevumu veidu un summu, ja to apjoma, veida vai rašanās atklāšana ir nozīmīga, lai paskaidrotu uzņēmuma perioda darbības rezultātus. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti var radīt izdevumus, kurus jāatklāj, lai izpildītu šo prasību.
143. Ja to pieprasa 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm", uzņēmums atklāj informāciju par citiem darba attiecību izbeigšanas pabalstiem galvenajiem vadošajiem darbiniekiem.

PAŠU KAPITĀLAM PIESAISTĪTIE KOMPENSĀCIJAS PABALSTI

144. Pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti ir pabalsti, piemēram, šādos veidos:
- akcijas, akciju iespēju līgumi un citi pašu kapitāla instrumenti, kurus emitē darbiniekiem par vērtību, kas mazāka par to patieso vērtību, par kuru šos instrumentus emitētu trešajai personai; un
 - naudas maksājumi, kuru summa būs atkarīga no pārskatus sniedzēja uzņēmuma akciju tirgus cenas nākotnē.

Atzīšana un novērtēšana

145. Šis standarts neprecizē atzīšanas un novērtēšanas prasības attiecībā uz pašu kapitālam piesaistītiem kompensācijas pabalstiem.

Informācijas atklāšana

146. Turpmāk pieprasītā informācija paredzēta, lai finanšu pārskatu lietotāji varētu novērtēt pašu kapitālam piesaistīto kompensācijas pabalstu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli, darbības rezultātiem un naudas plūsmām. Pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas pabalsti var ietekmēt:
- uzņēmuma finansiālo stāvokli, pieprasot uzņēmumam emitēt pašu kapitāla finanšu instrumentus vai konvertēt finanšu instrumentus, piemēram, kad darbiniekiem vai darbinieku kompensācijas plāniem ir akciju iespēju līgumi vai kad tie ir daļēji izpildījuši garantēšanas noteikumus, kas tiem dos iespēju iegādāties akciju iespēju līgumus nākotnē; un
 - uzņēmuma darbības rezultātus un naudas plūsmas, samazinot naudas vai citu darbinieka pabalstu summu, ko uzņēmums nodrošina darbiniekiem apmaiņā pret viņu darbu.

147. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- a) pašu kapitālam piesaistīto kompensācijas plānu veids un noteikumi (tajā skaitā garantēšanas noteikumi);
 - b) grāmatvedības politika attiecībā uz pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem;
 - c) summas, kas atzītas finanšu pārskatos par pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem;
 - d) to uzņēmuma pašu kapitāla finanšu instrumentu skaits un noteikumi (tajā skaitā attiecīgā gadījumā dividendes un balsstiesības, konvertēšanas tiesības, izmantošanas datumi, izmantošanas cenas un termiņa beigu datumi), kuri pieder pašu kapitālam piesaistītajiem kompensāciju plāniem (un akciju iespēju līgumu gadījumā – darbiniekiem) perioda sākumā un beigās. Jāprecizē apjoms, kādā darbinieku tiesības uz šiem instrumentiem garantētas perioda sākumā un beigās;
 - e) to pašu kapitāla finanšu instrumentu skaits un noteikumi (tajā skaitā attiecīgā gadījumā dividendes un balsstiesības, konvertēšanas tiesības, izmantošanas datumi, izmantošanas cenas un termiņa beigu datumi), kurus uzņēmums emitē pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem vai darbiniekiem (vai to uzņēmuma pašu kapitāla finanšu instrumentu skaits un noteikumi, kurus pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas plāni sadala darbiniekiem) attiecīgajā periodā, un no pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem vai darbiniekiem saņemtās atlīdzības patiesā vērtība;
 - f) to akciju iespēju līgumu skaits, izmantošanas datumi un izmantošanas cenas, kurus izmanto saskaņā ar pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem attiecīgajā periodā;
 - g) to akciju iespēju līgumu skaits, kas pieder pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem vai kas pieder darbiniekiem saskaņā ar šiem plāniem, kuru darbības termiņš beidzies attiecīgajā periodā; un
 - h) to aizdevumu vai garantiju summa un galvenie noteikumi, ko pārskatos sniedzējs uzņēmums izsniedzis pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem vai to vārdā.
148. Uzņēmumam jāatklāj arī šāda informācija:
- a) to uzņēmuma pašu kapitāla finanšu instrumentu (kas nav akciju iespēju līgumi) patiesā vērtība perioda sākumā un beigās, kuri pieder pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem; un
 - b) to uzņēmuma pašu kapitāla finanšu instrumentu (kas nav akciju iespēju līgumi) patiesā vērtība emisijas datumā, kurus uzņēmums emitē pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem vai darbiniekiem vai kurus pašu kapitālam piesaistītie kompensācijas plāni emitē darbiniekiem attiecīgajā periodā.
- Ja nav iespējams noteikt pašu kapitāla finanšu instrumentu (kas nav akciju iespēju līgumi) patieso vērtību, šis fakts jāatklāj.
149. Ja uzņēmumam ir vairāk nekā viens pašu kapitālam piesaistīts kompensācijas plāns, informāciju var atklāt kopā, atsevišķi katram plānam vai tādās grupās, ko uzskata par visnoderīgākajām, novērtējot uzņēmuma pienākumus emitēt pašu kapitāla finanšu instrumentus saskaņā ar šiem plāniem un šo pienākumu izmaiņas pārskata periodā. Šīs grupas var nošķirt, piemēram, aptverto darbinieku grupu atrašanās vieta un darba stāžs. Ja uzņēmums sniedz informāciju par plānu grupu kopumā, šo informāciju sniedz vidējo svērto rādītāju vai samērā šauru diapazonu veidā.
150. Ja uzņēmums ir emitējis darbiniekiem vai darbinieku kompensācijas plāniem akciju iespēju līgumus, informāciju var atklāt kopā vai tādās grupās, ko uzskata par visnoderīgākajām, novērtējot akciju skaitu un laiku, kuras var emitēt, un naudu, ko var saņemt tā rezultātā. Piemēram, var būt lietderīgi nošķirt iespēju līgumus, kas ir "bez naudas" (kad izmantošanas cena pārsniedz pašreizējo tirgus cenu), no iespēju līgumiem, kas ir "naudā" (kad pašreizējā tirgus cena pārsniedz izmantošanas cenu). Bez tam var būt lietderīgi apvienot informāciju grupās, kas neapvieno iespēju līgumus ar dažādām izmantošanas cenām vai izmantošanas datumiem.

151. 147. un 148. punktā pieprasītā informācija ir paredzēta, lai sasniegtu šā standarta mērķus. Var būt nepieciešama papildu informācija, lai izpildītu 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm" prasības, ja uzņēmums:
- a) nodrošina pašu kapitālam piesaistītos kompensācijas pabalstus galvenajiem vadošajiem darbiniekiem;
 - b) nodrošina pašu kapitālam piesaistītos kompensācijas pabalstus uzņēmuma mātesuzņēmuma emitēto instrumentu veidā; vai
 - c) iesaistās saistīto pušu darījumos ar pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem.
152. Nepastāvot īpašām atzišanas un novērtēšanas prasībām attiecībā uz pašu kapitālam piesaistītajiem kompensācijas plāniem, informācija par šajos plānos lietoto pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu instrumentu patieso vērtību ir noderīga finanšu pārskatu lietotājiem. Tomēr tā kā nav vienprātības par pareizo risinājumu, kā noteikt akciju iespēju līgumu patieso vērtību, šis standarts nepieprasa uzņēmumam atklāt to patieso vērtību.

PĀREJAS NOTEIKUMI

153. Šī sadaļa precīzē noteiktu pabalstu plānu pārejas posma uzskaiti. Kad uzņēmums pirmo reizi pieņem šo standartu attiecībā uz citiem darbinieka pabalstiem, tas piemēro 8. SGS "Perioda neto 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:
- a) pienākuma pašreizējā vērtība (sk. 64. punktu) pieņemšanas datumā;
 - b) mīnus plāna aktīvu patiesā vērtība pieņemšanas datumā (ja tādi ir), no kuras tieši jānorēķinās par pienākumiem (sk. 102. – 104. punktu);
 - c) mīnus iepriekšējās darba izmaksas, ko saskaņā ar 96. punktu jāatzīst vēlākos periodos.
155. Ja pārejas saistības ir lielākas par saistībām, kuras atzītu tajā pašā datumā saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējo grāmatvedības politiku, uzņēmumam jāizdara neatsaucama izvēle, lai šo palielinājumu atzītu par daļu no noteiktu pabalstu saistībām saskaņā ar 54. punktu:
- a) uzreiz saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas"; vai
 - b) par izdevumiem pēc lineārās metodes laikā līdz pieciem gadiem pēc pieņemšanas datuma. Ja uzņēmums izvēlas b) apakšpunktā minēto, tad tam:
 - i) jāpiemēro ierobežojums, kas aprakstīts 58. punkta b) apakšpunktā, novērtējot 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 jāatzīt 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 ($136 * 4/5$)	<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.

158. Šis standarts aizstāj 1993. gadā apstiprināto 19. SGS "Pensijas pabalsta izmaksas".

159. Šādi noteikumi stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem ⁽¹⁾ par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma:

- a) plāna aktīvu pārstrādātā definīcija 7. punktā un darbinieka ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvu un kritērijiem atbilstošās apdrošināšanas polises saistītās definīcijas; un

⁽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".

- b) prasību atzīšana un novērtēšana attiecībā uz atbildībām 104A., 128. un 129. punktā un saistītā informācija 120. punkta c) apakšpunkta vii) daļā, 120. punkta f) apakšpunkta iv) daļā, 120. punkta g) apakšpunktā un 120. punkta h) apakšpunkta iii) daļā.

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 ⁽¹⁾ 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.
160. 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" piemēro, kad uzņēmums maina grāmatvedības politikas, lai atklātu 159. un 159A. punktā aprakstītās izmaiņas. Piemērojot šīs izmaiņas ar atpakaļejošu spēku, kā nosaka standarta un atļautā alternatīvā metode 8. SGS, uzņēmums uzskaita šīs izmaiņas tā, it kā tās būtu pieņemtas vienlaicīgi ar pārējo standartu.

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 pārstrādātā 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

⁽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".

Valsts palīdzība	186
Informācijas atklāšana	186
Pārejas noteikumi	186
Spēkā stāšanās datums	186

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).

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jālieto valsts dotāciju uzskaitē un informācijas atklāšanai par tām, kā arī informācijas atklāšanai par citiem valsts palīdzības veidiem.
2. Šis standarts neaplūko:
 - a) īpašās problēmas, kas rodas, uzskaitot valsts dotācijas finanšu pārskatos, kas atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi, vai līdzīga veida papildinformācijā;
 - b) valsts palīdzību, ko uzņēmumam nodrošina kā labumus, kuri ir pieejami, nosakot ar nodokli apliekamos ienākumus, vai kurus nosaka vai ierobežo, pamatojoties uz ienākuma nodokļa saistībām (piemēram, ienākuma nodokļa "brīvdienas", ieguldījumu nodokļa kredīti, paātrināta nolietojuma atskaitījumi un samazinātas ienākuma nodokļa likmes);
 - c) valsts līdzdalību uzņēmuma īpašuma tiesībās;
 - d) valsts dotācijas, uz kurām attiecas 41. SGS "Lauksaimniecība".

DEFINĪCIJAS

3. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Valsts ir valsts, valsts aģentūras un līdzīgas institūcijas neatkarīgi no tā, vai tās ir vietējas, nacionālas vai starptautiskas.

Valsts palīdzība ir valsts darbības, kuras paredzētas, lai sniegtu saimnieciskus labumus īpaši kādam uzņēmumam vai vairākiem uzņēmumiem, kuri atbilst noteiktiem kritērijiem. Valsts palīdzība šajā standartā neietver labumus, kurus sniedz vienīgi netieši ar tādu darbību, kas ietekmē vispārējos tirdzniecības nosacījumus, piemēram, infrastruktūras nodrošināšana attīstāmajās teritorijās vai tirdzniecības ierobežojumu noteikšana konkurentiem.

Valsts dotācijas ir valsts palīdzība uzņēmumam resursu pārvedumu veidā par to, ka uzņēmums pagātnē ievērojis vai nākotnē ievēros zināmus nosacījumus, kas attiecas uz tā pamatdarbību. Tās neattiecas uz tādiem valsts palīdzības veidiem, kurus nevar pamatoti saistīt ar noteiktu vērtību, un tādiem darījumiem ar valsti, kurus nevar atšķirt no uzņēmuma parastajiem tirdzniecības darījumiem ⁽¹⁾.

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.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-10: Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību.

Ar ienākumiem saistītas dotācijas ir tādas valsts dotācijas, kas nav ar aktīviem saistītas dotācijas.

Neatprasāmi aizdevumi ir aizdevumi, par kuriem aizdevējs apņemas atteikties no atmaksas saņemšanas saskaņā ar paredzētiem noteiktiem nosacījumiem.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu starp informētu, ieinteresētu pircēju un informētu, ieinteresētu pārdevēju nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

4. Valsts palīdzība var izpausties dažādos veidos, kuri atšķiras gan pēc sniegtās palīdzības rakstura, gan pēc nosacījumiem, kuri parasti attiecas uz to. Palīdzības mērķis var būt veicināt tāda darbības virziena uzsākšanu, kuru uzņēmums parasti nebūtu veicis bez šīs palīdzības.
5. Valsts palīdzības saņemšanai var būt nozīmīga loma finanšu pārskatu sagatavošanā divu iemeslu dēļ. Pirmkārt, ja resursi ir nodoti, jāatrod piemērota metode nodošanas grāmatošanai. Otrkārt, ir vēlams norādīt apjomu, kādā uzņēmums ir guvis labumu no šīs palīdzības pārskata periodā. Tas atvieglo uzņēmuma finanšu pārskatu salīdzināšanu ar iepriekšējo periodu un citu uzņēmumu finanšu pārskatiem.
6. Valsts dotācijas dažreiz sauc arī par subsīdijām, mērķfinansējumu vai prēmijām.

VALSTS DOTĀCIJAS

7. Valsts dotācijas, ieskaitot nemonētāras dotācijas patiesajā vērtībā, neatzīst, ja nepastāv pamatota pārliecība, ka:
 - a) uzņēmums ievēros ar tām saistītos nosacījumus; un
 - b) dotācijas tiks saņemtas.
8. Valsts dotāciju neatzīst tikmēr, kamēr nav pamatotas pārliecības, ka uzņēmums ievēros ar dotāciju saistītos nosacījumus un dotācija tiks saņemta. Dotācijas saņemšana pati par sevi nesniedz pilnīgu pierādījumu tam, ka ar to saistītie nosacījumi ir izpildīti vai tiks izpildīti.
9. Veids, kādā dotāciju saņem, neietekmē attiecībā uz dotāciju pieņemamo grāmatvedības metodi. Tādējādi dotāciju uzskaita vienādi neatkarīgi no tā, vai to saņem naudā vai kā saistību samazinājumu pret valsti.
10. Valstij neatprasāmu aizdevumu uzskata par valsts dotāciju, ja pastāv pamatota pārliecība, ka uzņēmums izpildīs nosacījumus, lai aizdevums nebūtu jāatmaksā.
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 saistītājām 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 jāsaskaņo 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 sniegta 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.
19. Dažreiz dotācijas saņem finansiālas vai fiskālas palīdzības ietvaros, kas ir saistīta ar daudziem nosacījumiem. Tādos gadījumos jācēnšas 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.
20. Valsts dotācija, kuru var saņemt kā kompensāciju par jau esošiem izdevumiem vai zaudējumiem, vai, lai sniegtu finansiālu atbalstu uzņēmumam, neradot uz nākamiem periodiem attiecināmas izmaksas, jāatzīst par ienākumiem periodā, kurā dotāciju var saņemt, attiecīgā gadījumā – par ārkārtas posteni (sk. 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas").
21. Noteiktos apstākļos valsts dotācijas piešķiršanas nolūks var būt tūlītējs finansiāls atbalsts uzņēmumam, nevis stimul 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, attiecīgā gadījumā – par ārkārtas posteni, 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 pārskata periodā. Tādu dotāciju atzīst par ienākumiem periodā, kurā to var saņemt, attiecīgā gadījumā – par ārkārtas posteni, atklājot informāciju, lai nodrošinātu, ka tās ietekme ir skaidri saprotama.

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 atbilstošo 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 posteņus 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 atvieglo salīdzināšanu ar citiem izdevumiem, kurus dotācija neietekmē. Iebilde pret otro metodi ir tāda, ka izdevumi uzņēmumam varēja nerasties, ja dotācija nebūtu piešķirta, un ka izdevumu uzrādīšana, neveicot dotācijas ieskaitu, tādēļ var būt maldinoša.
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 neto 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 atmaksājama 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.

33. Tie apstākļi, kuru dēļ jāatmaksā ar aktīviem saistīta dotācija, var radīt nepieciešamību ņemt vērā jaunās aktīva uzskaites vērtības iespējamo samazināšanos.

VALSTS PALĪDZĪBA

34. 3. punktā dotajā valsts dotāciju definīcijā nav ietverti atsevišķi valsts palīdzības veidi, kurus nevar pamatoti saistīt ar noteiktu vērtību, un tādi darījumi ar valdību, kurus nevar atšķirt no uzņēmuma parastajiem tirdzniecības darījumiem.
35. Palīdzība, kuru nevar pamatoti saistīt ar noteiktu vērtību, ir, piemēram, bezmaksas konsultācijas tehniskos vai tirdzniecības jautājumos un garantiju sniegšana. Palīdzība, kuru nevar atšķirt no uzņēmuma parastajiem tirdzniecības darījumiem, ir, piemēram, valsts iepirkumu politika, kas nosaka daļu no uzņēmuma apgrozījuma. Ieguvums varētu būt neapšaubāms, bet ikviens mēģinājums nodalīt tirdzniecības darbību no valsts palīdzības tikpat labi varētu būt nereglamentēts.
36. Iepriekš minētajos piemēros labuma nozīme var būt tāda, ka ir jāatklāj palīdzības veids, apmērs un ilgums, lai finanšu pārskati nebūtu maldinoši.
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 uzrādīšanai 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 neto 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.

**STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 21. SGS
(PĀRSTRĀDĀTS 1993. GADĀ)**

Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekmes uzskaitē", un stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

21. SGS neaplūko ārvalstu valūtas posteņu (kas nav posteņi, kuri ierobežo risku saistībā ar neto ieguldījumiem struktūrvienībā ārvalstīs) riska ierobežošanas uzskaiti. 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana" aplūko šo jautājumu.

1998. gadā 21. SGS 2. punktā tika izdarīti grozījumi, atsaucoties uz 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".

1999. gadā tika izdarīti grozījumi 46. punktā, lai nomainītu atsauci uz 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" ar atsaucēm uz 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma".

Uz 21. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

- PIK-7: eiro ieviešana,
- PIK-11: Ārvalstu valūta – zaudējumu kapitalizācija valūtas krasas devalvācijas rezultātā,
- 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 valūta.

SATURS

	Punkti
Mērķis	188
Darbības joma	188
Definīcijas	189
Darījumi ārvalstu valūtā	189
Sākotnējā atzīšana	189
Pārskatu sniegšana turpmākajos bilances datumos	190
Valūtas kursa starpību atzīšana	190
Neto ieguldījumi struktūrvienībā ārvalstīs	191
Atļautā alternatīvā metode	191
Darbības ārvalstīs finanšu pārskati	191
Darbības ārvalstīs klasifikācija	191
Darbība ārvalstīs, kas ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa	192
Struktūrvienības ārvalstīs	193
Struktūrvienības ārvalstīs atsavināšana	194

Darbības ārvalstīs klasifikācijas maiņa	194
Visas ārvalstu valūtas kursu izmaiņas	195
Valūtas kursa starpību ietekme uz nodokļiem	195
Informācijas atklāšana	195–47
Pārejas noteikumi	196
Spēkā stāšanās datums	196

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

Uzņēmums darbību ārvalstīs var veikt divos veidos. Tam var būt darījumi ārvalstu valūtā vai darbība ārvalstīs. Lai darījumus ārvalstu valūtā un darbību ārvalstīs iekļautu uzņēmuma finanšu pārskatos, darījumi jāizsaka uzņēmuma pārskata valūtā un darbības ārvalstīs finanšu pārskati jāpārrēķina uzņēmuma pārskata valūtā.

Galvenās ārvalstu valūtā veikto darījumu un darbības ārvalstīs uzskaites problēmas ir izlemt, kādu valūtas kursu lietot un kā finanšu pārskatos atzīt valūtas kursu izmaiņu finansiālo ietekmi.

DARBĪBAS JOMA

- Šis standarts jāpiemēro:
 - uzskaitot darījumus ārvalstu valūtā; un
 - pārrēķinot darbības ārvalstīs finanšu pārskatus, kura ir iekļauta uzņēmuma finanšu pārskatos ar konsolidāciju, proporcionālo konsolidāciju vai ar pašu kapitāla metodi ⁽¹⁾.
- Šis standarts neaplūko ārvalstu valūtas posteņu riska ierobežošanas uzskaiti, kas nav to valūtas kursa starpību klasifikācija, kas rodas par saistībām ārvalstu valūtā, kuras uzskaita kā riska ierobežošanu saistībā ar neto ieguldījumiem struktūrvienībā ārvalstīs. Citi riska ierobežošanas uzskaites aspekti, tajā skaitā riska ierobežošanas uzskaites izmantošanas kritēriji, aplūkoti 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
- Šis standarts aizstāj 1983. gadā apstiprināto 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekmes uzskaitē".
- Šis standarts nenosaka valūtu, kurā uzņēmums sniedz finanšu pārskatus. Tomēr uzņēmums parasti lieto tās valsts valūtu, kurā tas atrodas. Ja tas lieto citu valūtu, šis standarts pieprasa atklāt šīs valūtas lietošanas iemeslu. Šis standarts arī pieprasa atklāt pārskata valūtas nomaņas iemeslu ⁽²⁾.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-7: eiro ieviešana.

⁽²⁾ Sk. arī PIK-19: Pārskata valūta – finanšu pārskatu novērtēšana un sniegšana saskaņā ar 21. SGS un 29. SGS.

5. Šis standarts neaplūko uzņēmuma finanšu pārskatu pārveidošanu no pārskata valūtas citā valūtā lietotāju ērtības dēļ, kuri pieraduši pie šīs valūtas, vai līdzīgu iemeslu dēļ⁽¹⁾.
6. Šis standarts neaplūko, kā naudas plūsmas pārskatā uzrādīt naudas plūsmas, kas rodas no darījumiem ārvalstu valūtā, un kā pārrēķināt darbības ārvalstīs naudas plūsmas (sk. 7. SGS "Naudas plūsmas pārskati").

DEFINĪCIJAS

7. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Darbība ārvalstīs ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma meitasuzņēmums, asociētais uzņēmums, kopuzņēmums vai filiāle, kura darbība bāzējas vai tiek veikta nevis tajā valstī, kurā atrodas pārskatus sniedzējs uzņēmums, bet gan citā valstī.

Struktūrvienība ārvalstīs ir darbība ārvalstīs, kas nav pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa.

Pārskata valūta ir valūta, kuru lieto finanšu pārskatu sniegšanai.

Ārvalstu valūta ir valūta, kas nav pārskatus sniedzēja uzņēmuma pārskata valūta.

Valūtas kurss ir divu valūtu maiņas attiecība.

Valūtas kursa starpība ir starpība, kas rodas, uzrādot vienādu ārvalstu valūtas vienību skaitu pārskata valūtā, lietojot dažādus valūtas kursus.

Beigu kurss ir pašreizējais valūtas kurss bilances datumā.

Neto ieguldījumi struktūrvienībā ārvalstīs ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma daļa šīs struktūrvienības neto aktīvos.

Monetārie posteņi ir nauda, kuru tur, kā arī aktīvi un saistības, kas jāsaņem vai jāmaksā nemainīgu vai nosakāmu naudas summu veidā.

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

DARĪJUMI ĀRVALSTU VALŪTĀ

Sākotnējā atzīšana

8. *Darījums ārvalstu valūtā ir darījums, kurš ir denominēts vai par kuru jānorēķinās ārvalstu valūtā, tajā skaitā darījumi, kuros uzņēmums:*
 - a) pērk vai pārdod preces vai pakalpojumus, kuru cena ir denominēta ārvalstu valūtā;
 - b) aizņemas vai aizdod līdzekļus, kad maksājamās vai saņemamās summas ir denominētas ārvalstu valūtā;
 - c) kļūst par neizpildīta ārvalstu valūtas līguma pusi; vai
 - d) citādā veidā iegādājas vai atsavina aktīvus vai tam rodas saistības, vai tas norēķinās par saistībām, kuras denominētas ārvalstu valūtā.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-30: Pārskata valūta – pārrēķināšana no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūtā.

9. Kad darījumu ārvalstu valūtā sākotnēji atzīst pārskata valūtā, to jāiegrāmato, lietojot valūtas kursu starp pārskata valūtu un ārvalstu valūtu darījuma datumā attiecībā uz summu ārvalstu valūtā.
10. Valūtas kursu darījuma datumā bieži sauc par pašreizējo kursu. Praktisku apsvērumu dēļ bieži lieto kursu, kas aptuveni atbilst faktiskajam kursam darījuma datumā, piemēram, varētu lietot nedēļas vai mēneša vidējo kursu visiem perioda darījumiem katrā ārvalstu valūtā. Tomēr, ja valūtas kursi nozīmīgi svārstās, vidējais perioda kurss nav ticams.

Pārskatu sniegšana turpmākajos bilances datos

11. Katrā bilances datumā:
 - a) jāuzrāda monetārie posteņi ārvalstu valūtā, lietojot beigu kursu;
 - b) lietojot valūtas kursu darījuma datumā, jāuzrāda nemonetārie posteņi, kuri uzskaitīti ārvalstu valūtā sākotnējās izmaksās; un
 - c) nemonetārie posteņi, kuri uzskaitīti ārvalstu valūtā denominētā patiesajā vērtībā, jāuzrāda, lietojot valūtas kursus, kuri pastāvēja, kad šīs vērtības tika noteiktas.
12. *Posteņa uzskaites vērtību nosaka saskaņā ar attiecīgajiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem. Piemēram, noteiktus finanšu instrumentus un pamatlīdzekļus var novērtēt patiesajā vērtībā vai sākotnējās izmaksās. Neatkarīgi no tā, vai uzskaites vērtību nosaka, pamatojoties uz sākotnējām izmaksām vai patieso vērtību, tādā veidā noteiktās vērtības posteņiem ārvalstu valūtā uzrāda pārskata valūtā saskaņā ar šo standartu.*

Valūtas kursa starpību atzīšana

13. 15. – 18. punktā ir izklāstīta grāmatvedības metode, kuru šis standarts nosaka attiecībā uz ārvalstu valūtā veikto darījumu valūtas kursa starpībām. Šajos punktos ir ietverta standarta metode attiecībā uz valūtas kursa starpībām, kuras rodas valūtas krasas devalvācijas vai vērtības zuduma dēļ, pret kuru nav praktisku riska ierobežošanas līdzekļu un kuras ietekmē tās saistības, kuras nevar izpildīt un kuras tieši rada nesen iegādātie aktīvi, par kuriem rēķins ir izrakstīts ārvalstu valūtā. Atļautā alternatīvā metode attiecībā uz tādām valūtas kursa starpībām izklāstīta 21. punktā.
14. Šis standarts neaplūko ārvalstu valūtas posteņu riska ierobežošanas uzskaiti, kas nav to valūtas kursa starpību klasifikācija, kas rodas par saistībām ārvalstu valūtā, kuras uzskaita kā riska ierobežošanu saistībā ar neto ieguldījumiem struktūrvienībā ārvalstīs. Citi riska ierobežošanas uzskaites aspekti, tajā skaitā riska ierobežošanas uzskaites izmantošanas kritēriji, aplūkoti 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
15. Valūtas kursa starpības, kas rodas no norēķiniem par monetāriem posteņiem vai pārskatiem par uzņēmuma monetāriem posteņiem, lietojot kursus, kuri atšķiras no kursiem, kas lietoti to sākotnējai uzskaitē attiecīgajā periodā vai uzrādīšanai iepriekšējos finanšu pārskatos, jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem periodā, kurā starpības rodas, izņemot valūtas kursa starpības, kas aplūktas saskaņā ar 17. un 19. punktu.
16. Valūtas kursa starpība rodas, ja valūtas kurss mainās laikā starp darījuma datumu un norēķinu datumu par monetārajiem posteņiem, kas rodas no darījuma ārvalstu valūtā. Ja par darījumu norēķinās tajā pašā pārskata periodā, kad darījums noticis, visu valūtas kursa starpību atzīst šajā periodā. Bet, ja par darījumu norēķinās nākamajā pārskata periodā, valūtas kursa starpību, kas atzīta katrā starpperiodā līdz norēķina periodam, nosaka valūtas kursu izmaiņas šajā periodā.

Neto ieguldījumi struktūrvienībā ārvalstīs

17. Valūtas kursa starpības, kas rodas saistībā ar monetāro posteni, kas būtībā veido uzņēmuma neto ieguldījumus struktūrvienībā ārvalstīs, uzņēmuma finanšu pārskatos jāklasificē par pašu kapitālu, kamēr neto ieguldījumus atsavina, kad tās jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem saskaņā ar 37. punktu.
18. Uzņēmumam var būt monetārais postenis, kas ir saņemams no struktūrvienības ārvalstīs vai maksājams tai. Postenis, par kuru norēķins nav plānots, turklāt nav ticams, ka tas notiks tuvākajā laikā, būtībā ir papildinājums uzņēmuma neto ieguldījumiem šajā struktūrvienībā ārvalstīs vai atskaitījums no tiem. Šajos monetārajos posteņos var ietilpt debitoru ilgtermiņa parādi vai aizdevumi, bet nevar ietilpt pircēju un pasūtītāju parādi, kā arī parādi piegādātājiem un darbuuzņēmējiem.
19. Valūtas kursa starpības, kas rodas, uzskaitot saistības ārvalstu valūtā kā riska ierobežošanu saistībā ar uzņēmuma neto ieguldījumiem struktūrvienībā ārvalstīs, uzņēmuma finanšu pārskatos jāklasificē par pašu kapitālu, kamēr neto ieguldījumus atsavina, kad tās jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem saskaņā ar 37. punktu.

Atļautā alternatīvā metode

20. Standarta metode tām valūtas kursa starpībām, kuras aplūkotas 21. punktā, izklāstīta 15. punktā.
21. Valūtas kursa starpības var radīt valūtas krasa devalvācija vai vērtības zudums, pret kuru nav praktisku riska ierobežošanas līdzekļu un kura ietekmē tās saistības, kuras nevar izpildīt un kuras tieši rada nesen iegādāts aktīvs, par kuru rēķins ir izrakstīts ārvalstu valūtā. Šīs valūtas kursa starpības jāiekļauj attiecīgā aktīva uzskaites vērtībā ar nosacījumu, ka koriģētā uzskaites vērtība nepārsniedz aizstāšanas izmaksas vai no aktīva pārdošanas vai izmantošanas atgūstamo summu atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir mazāks ⁽¹⁾.
22. Valūtas kursa starpības neiekļauj aktīva uzskaites vērtībā, ja uzņēmums ir spējīgs nokārtot tādas saistības ārvalstu valūtā vai veikt to riska ierobežošanu, kuras rodas, iegādājoties aktīvu. Tomēr zaudējumi no valūtas kursa ir daļa no tieši attiecināmām aktīva izmaksām, kad saistības nevar izpildīt un nav praktisku riska ierobežošanas līdzekļu, piemēram, kad valūtas maiņas kontroles dēļ aizkavējas ārvalstu valūtas iegūšana. Tādēļ saskaņā ar atļauto alternatīvo metodi aktīva, par kuru rēķins izrakstīts ārvalstu valūtā, izmaksas uzskata par pārskata valūtas summu, kas uzņēmumam beigās jāmaksā, lai norēķinātos par saistībām, kuras tieši rodas no nesenās aktīva iegādes.

DARBĪBAS ĀRVALSTĪS FINANŠU PĀRSKATI

Darbības ārvalstīs klasifikācija

23. Metode, kuru lieto, lai pārreķinātu finanšu pārskatus par darbību ārvalstīs, ir atkarīga no veida, kā to finansē un kā tā darbojas saistībā ar pārskatus sniedzēju uzņēmumu. Šim nolūkam darbību ārvalstīs klasificē par "darbību ārvalstīs, kura ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa, vai par" struktūrvienībām ārvalstīs.
24. Darbība ārvalstīs, kas ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa, veic savu uzņēmējdarbību tā, it kā tā būtu pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības turpinājums. Piemēram, šī darbība ārvalstīs varētu vienīgi pārdot preces, ko importē no pārskatus sniedzēja uzņēmuma, un pārskaitīt ieņēmumus pārskatus sniedzējam uzņēmumam. Tādos gadījumos valūtas kursa izmaiņas starp pārskata valūtu un tās valsts valūtu, kurā notiek darbība ārvalstīs, ir gandrīz tūlītēja ietekme uz pārskatus sniedzēja uzņēmuma naudas plūsmu no darbības. Tādēļ valūtas kursa izmaiņas ietekmē darbības ārvalstīs atsevišķus monetāros posteņus, nevis pārskatus sniedzēja uzņēmuma neto ieguldījumus šajā darbībā.

(¹) Sk. arī PIK-11: Ārvalstu valūta – zaudējumu kapitalizācija valūtas krasas devalvācijas rezultātā.

25. Savukārt struktūrvienība ārvalstīs uzkrāj naudu un citus monetārus posteņus, tai rodas izdevumi, tā rada ienākumus un, iespējams, vienojas par aizņēmumiem, un tas viss notiek vietējā valūtā. Tā var arī iesaistīties darījumos ārvalstu valūtā, tajā skaitā darījumos pārskata valūtā. Ja valūtas kurss starp pārskata valūtu un vietējo valūtu mainās, tā ietekme uz struktūrvienības ārvalstīs vai pārskatus sniedzēja uzņēmuma kārtējās un nākotnes naudas plūsmām ir maza vai netieša. Valūtas kursa izmaiņas ietekmē pārskatus sniedzēja uzņēmuma neto ieguldījumus struktūrvienībā ārvalstīs, nevis struktūrvienības ārvalstīs atsevišķus monetāros un nemonetāros posteņus.
26. Darbība ārvalstīs ir struktūrvienība ārvalstīs, nevis darbība ārvalstīs, kas ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa, ja:
- a) lai gan pārskatus sniedzējs uzņēmums var kontrolēt darbību ārvalstīs, darbība ārvalstīs tiek veikta ar nozīmīgu autonomijas pakāpi no pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības;
 - b) darījumi ar pārskatus sniedzēju uzņēmumu neveido lielu daļu no darbības ārvalstīs;
 - c) darbību ārvalstīs galvenokārt finansē no pašas darbības vai vietējiem aizņēmumiem, nevis no pārskatus sniedzēja uzņēmuma;
 - d) darbaspēka, materiālu izmaksas un citas darbības ārvalstīs preču vai pakalpojumu sastāvdaļas galvenokārt sedz vai par tām norēķinās vietējā valūtā, nevis pārskata valūtā;
 - e) darbības ārvalstīs apgrozījums galvenokārt ir izteikts valūtā, kas nav pārskata valūta; un
 - f) pārskatus sniedzēja uzņēmuma naudas plūsmas tiek norobežotas no darbības ārvalstīs ikdienas darbībām, nevis tieši ietekmē darbība ārvalstīs.

Katras darbības atbilstīgo klasifikāciju būtībā var veikt pēc faktiskās informācijas par iepriekš uzskaitītajiem rādītājiem. Dažos gadījumos darbības ārvalstīs klasifikācija par struktūrvienību ārvalstīs vai par pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemamu sastāvdaļu var nebūt skaidra un tādēļ ir nepieciešams vērtējums, lai noteiktu atbilstīgo klasifikāciju.

Darbība ārvalstīs, kas ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa

27. Tādas darbības ārvalstīs finanšu pārskati, kas ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa, jāpārrēķina, lietojot 8. – 22. punktā minētos standartus un kārtību, it kā darbības ārvalstīs darījumi būtu bijuši paša pārskatus sniedzēja uzņēmuma darījumi.
28. Atsevišķus darbības ārvalstīs finanšu pārskatu posteņus pārrēķina, it kā visos tās darījumos būtu iesaistījies pats pārskatus sniedzējs uzņēmums. Pamatlīdzekļu izmaksas un nolietojumu pārrēķina, lietojot valūtas kursu aktīva iegādes datumā vai, ja aktīvs uzskaitīts patiesajā vērtībā, – lietojot kursu, kas pastāvēja vērtēšanas datumā. Krājumu izmaksas pārrēķina pēc valūtas kursa, kas pastāvēja tad, kad šīs izmaksas radās. Aktīva atgūstamo summu vai pārdošanas vērtību pārrēķina, lietojot valūtas kursu, kas pastāvēja tad, kad tika noteikta atgūstamā summa vai neto pārdošanas vērtība. Piemēram, kad krājumu vienības neto pārdošanas vērtība tiek noteikta ārvalstu valūtā, tad šo vērtību pārrēķina, lietojot valūtas kursu datumā, kad tika noteikta neto pārdošanas vērtība. Tādēļ lietotais kurss parasti ir beigu kurss. Var būt nepieciešama korekcija, lai

pārskatus sniedzēja uzņēmumafinanšu pārskatos samazinātu aktīvauskates vērtību līdz atgūstamajai summai vai neto pārdošanas vērtībai pat tad, ja šī korekcija nav nepieciešama darbības ārvalstīs finanšu pārskatos. Tāpat var būt nepieciešamība darbības ārvalstīs finanšu pārskatu korekciju apvērst pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos.

29. Praktisku apsvērumu dēļ bieži lieto kursu, kas aptuveni atbilst faktiskajam kursam darījuma datumā, piemēram, varētu lietot vidējo nedēļas vai mēneša kursu visiem perioda darījumiem katrā ārvalstu valūtā. Tomēr, ja valūtas kursi nozīmīgi svārstās, vidējais perioda kurss nav ticams.

Struktūrvienības ārvalstīs

30. Pārreķinot struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus, lai tos iekļautu pārskatos sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos, pārskatos sniedzējam uzņēmumam jārikojas šādi:

- a) struktūrvienības ārvalstīs monetārie un nemonetārie aktīvi un saistības jāpārreķina pēc beigu kursa;
- b) struktūrvienības ārvalstīs ienākumu un izdevumu posteņi jāpārreķina pēc valūtas kursa darījumu datumos, izņemot gadījumus, kad struktūrvienība ārvalstīs sniedz pārskatus tādas valsts valūtā, kurā ir hiperinflācija, un tādā gadījumā ienākumu un izdevumu posteņi jāpārreķina pēc beigu kursa; un
- c) visas radušās valūtas kursa starpības jāklasificē par pašu kapitālu līdz neto ieguldījuma atsavināšanai.

31. Praktisku apsvērumu dēļ kursu, kas aptuveni atbilst faktiskajam valūtas kursam, piemēram, perioda vidējo kursu, bieži lieto, lai pārreķinātu darbības ārvalstīs ienākumu un izdevumu posteņus.

32. Pēc struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatu pārreķināšanas atzīst valūtas kursa starpības, kas rodas:

- a) pārreķinot ienākumu un izdevumu posteņus pēc valūtas kursiem darījumu datumos, kā arī aktīvus un saistības – pēc beigu kursa;
- b) pārreķinot sākuma neto ieguldījumus struktūrvienībā ārvalstīs pēc valūtas kursa, kurš atšķiras no tā valūtas kursa, pēc kura iepriekš tika sniegts pārskats; un
- c) citām struktūrvienības ārvalstīs pašu kapitāla izmaiņām.

Šis valūtas kursa starpības neatzīst par perioda ienākumiem vai izdevumiem, jo valūtas kursu izmaiņu radītā ietekme uz pašreizējām un nākotnes naudas plūsmām no struktūrvienības ārvalstīs vai pārskatos sniedzēja uzņēmuma darbības ir neliela vai netieša. Ja struktūrvienība ārvalstīs tiek konsolidēta, bet tā nepieder pārskatos sniedzējam uzņēmumam pilnīgi, uzkrātās valūtas kursa starpības, kuras rodas no pārreķināšanas un kuras attiecināmas uz mazākuma līdzdalību, konsolidētajā bilancē attiecina uz mazākuma līdzdalību un par tām sniedz pārskatu kā par daļu no mazākuma līdzdalības.

33. Jebkuru nemateriālo vērtību, kas rodas, iegādājoties struktūrvienību ārvalstīs, kā arī patiesās vērtības korekcijas līdz aktīvu un saistību uzskaites vērtībām, kas rodas, iegādājoties šo struktūrvienību ārvalstīs, uzskata par:

- a) struktūrvienības ārvalstīs aktīviem un saistībām un pārreķina pēc beigu kursa saskaņā ar 30. punktu; vai
- b) pārskatos sniedzēja uzņēmuma aktīviem un saistībām, kas jau ir izteikti pārskata valūtā vai kas ir nemonetāri ārvalstu valūtas posteņi, kurus uzrāda, lietojot valūtas kursu darījuma datumā saskaņā ar 1. punkta b) apakšpunktu.

34. Struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatu iekļaušanu pārskatos sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos veic saskaņā ar parasto konsolidācijas kārtību, piemēram, meitasuzņēmuma koncerna iekšējo atlikumu un koncerna iekšējo darījumu izslēgšana (sk. starptautiskos grāmatvedības standartus: 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" un 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos"). Tomēr valūtas kursa starpību, kas rodas no koncerna iekšējā īstermiņa vai ilgtermiņa monetārā posteņa, nevar izslēgt pret attiecīgo summu, kas rodas no citiem koncerna iekšējiem atlikumiem, jo monetārais postenis liecina par apņemšanos vienu valūtu konvertēt otrā un rada pārskatos sniedzējam uzņēmumam guvumus vai zaudējumus valūtas kursa svārstību dēļ. Tādējādi pārskatos sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos šo valūtas kursa starpību turpina atzīt par ienākumiem vai izdevumiem vai, ja tā rodas 17. un 19. punktā minēto apstākļu dēļ, to klasificē par pašu kapitālu līdz neto ieguldījumu atsavināšanai.
35. Ja struktūrvienības ārvalstīs un pārskatos sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos sagatavo atšķirīgos pārskata datumos, tad struktūrvienība ārvalstīs, lai tās pārskati tiktu iekļauti pārskatos sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos, bieži vien sagatavo pārskatos tajā pašā datumā, kad pārskatos sniedzējs uzņēmums. Ja tas nav iespējams, 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" atļauj lietot finanšu pārskatos, kas sagatavoti līdz atšķirīgam pārskata datumam, ar nosacījumu, ka atšķirība nav lielāka par trim mēnešiem. Tādā gadījumā struktūrvienības ārvalstīs aktīvus un saistības pārrēķina pēc valūtas kursa struktūrvienības ārvalstīs bilances datumā. Attiecīgā gadījumā veic korekcijas par nozīmīgām valūtas kursu izmaiņām līdz pārskatos sniedzēja uzņēmuma bilances datumam saskaņā ar 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" un 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē".
36. Tādas struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskati, kas sniedz pārskatos tādas valsts valūtā, kurā ir hiperinflācija, jāpārveido saskaņā ar 29. SGS "Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju", pirms tos pārrēķina pārskatos sniedzēja uzņēmuma pārskata valūtā. Kad attiecīgā valstī vairs nav hiperinflācijas un struktūrvienība ārvalstīs pārtrauc finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu, kas sagatavoti saskaņā ar 29. SGS "Finanšu pārskati ar hiperinflāciju", tad tai kā sākotnējās izmaksas jāizmanto summas, kas izteiktas mērvienībā, kāda pastāvēja pārtraukšanas datumā, lai pārskatos pārrēķinātu pārskatos sniedzēja uzņēmuma pārskata valūtā.

Struktūrvienības ārvalstīs atsavināšana

37. Atsavinot struktūrvienību ārvalstīs, valūtas kursa starpības kumulatīvā summa, kas ir bijusi atlikta un kas attiecas uz šo struktūrvienību ārvalstīs, jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem tajā pašā periodā, kurā atzīti guvumi vai zaudējumi no atsavināšanas.
38. Uzņēmums var atsavināt līdzdalību struktūrvienībā ārvalstīs, to pārdodot, likvidējot, atmaksājot pamatkapitālu vai atsakoties no visas šīs struktūrvienības vai tās daļas. Dividenžu maksājums ir daļa no atsavināšanas tikai tad, kad tas veido atdevi no ieguldījuma. Daļējas atsavināšanas gadījumā tikai proporcionālu daļu no attiecīgajām uzkrātajām valūtas kursa starpībām iekļauj guvumos vai zaudējumos. Struktūrvienības ārvalstīs uzskaites vērtības daļēja norakstīšana nenozīmē daļēju atsavināšanu. Tādējādi nevienam daļu no atliktajiem guvumiem vai zaudējumiem ārvalstu valūtā neatzīst tad, kad veic vērtības daļēju norakstīšanu.

Darbības ārvalstīs klasifikācijas maiņa

39. Kad maina darbības ārvalstīs klasifikāciju, tad pārrēķināšanas kārtība, kas lietojama attiecībā uz pārstrādāto klasifikāciju, jālieto no datuma, kurā klasifikācija mainīta.
40. Izmaiņas mehānismā, kādā darbība ārvalstīs tiek finansēta un kādā tā darbojas saistībā ar pārskatos sniedzēju uzņēmumu, var izraisīt šīs darbības ārvalstīs klasifikācijas maiņu. Kad darbību ārvalstīs, kas ir pārskatos sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa, pārklasificē par struktūrvienību ārvalstīs, valūtas kursa starpības, kuras rodas pārklasifikācijas datumā, pārrēķinot nemonetāros aktīvus, klasificē par pašu

kapitālu. Kad struktūrvienībuārvalstīs pārklasificē par darbību ārvalstīs, kas ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības neatņemama sastāvdaļa, nemonetāro posteņu pārrēķinātās summas maiņas datumā tiek uzskatītas par šo posteņu sākotnējam izmaksām maiņas periodā un nākamajos periodos. Valūtas kursa starpības, kas ir atliktas, neatzīst par ienākumiem vai izdevumiem līdz darbības atsavināšanai.

VISAS ĀRVALSTU VALŪTAS KURSU IZMAIŅAS

Valūtas kursa starpību ietekme uz nodokļiem

41. Guvumi un zaudējumi no darījumiem ārvalstu valūtā un valūtas kursa starpībām, kas rodas, pārrēķinot darbības ārvalstīs finanšu pārskatus, var būt saistīti ar nodokļu ietekmi, kuru uzskaita saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi".

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

42. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- a) valūtas kursa starpību summa, kas iekļauta perioda neto peļņā vai zaudējumos;
 - b) neto valūtas kursa starpības, kas klasificētas par pašu kapitālu, pašu kapitāla atsevišķu sastāvdaļu, un šo valūtas kursa starpību summas saskaņošana perioda sākumā un beigās; un
 - c) valūtas kursa starpību summa, kas radusies attiecīgajā periodā un kas iekļauta aktīva uzskaites vērtībā saskaņā ar 21. punktā atļauto alternatīvo metodi.
43. Ja pārskata valūta atšķiras no tās valsts valūtas, kurā uzņēmums atrodas, jāatklāj citas valūtas lietošanas iemesls. Jāatklāj arī pārskata valūtas nomaiņas iemesls ⁽¹⁾.
44. Ja ir mainīta nozīmīgas darbības ārvalstīs klasifikācija, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- a) klasifikācijas maiņas raksturs;
 - b) maiņas iemesls;
 - c) klasifikācijas maiņas ietekme uz pašu kapitālu; un
 - d) ietekme uz katra iepriekš uzrādītā perioda neto peļņu vai zaudējumiem, ja klasifikācijas maiņa notikusi visagrākā uzrādītā perioda sākumā.
45. Uzņēmumam jāatklāj metode, kas izvēlēta atbilstīgi 33. punktam, lai pārrēķinātu nemateriālās vērtības un patiesās vērtības korekcijas, kuras rodas, iegādājoties struktūrvienību ārvalstīs.
46. Uzņēmums atklāj to valūtas kursa izmaiņu ietekmi uz monetārajiem posteņiem ārvalstu valūtā vai uz darbības ārvalstīs finanšu pārskatiem, kas radušās pēc bilances datuma, ja izmaiņas ir tik svarīgas, ka neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju izdarīt pareizus vērtējumus un pieņemt pareizus lēmumus (sk. 10. SGS "Notikumi pēc bilances datuma").
47. Informācijas atklāšanu iesaka arī uzņēmuma ārvalstu valūtas riska pārvaldības politika.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-30: Pārskata valūta – pārrēķināšana no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūtā.

PĀREJAS NOTEIKUMI

48. Lietojot šo standartu pirmo reizi, uzņēmumam, izņemot gadījumus, kad summu nevar pamatoti noteikt, atsevišķi jāklasificē un jāatklāj to valūtas kursa starpību kumulatīvais atlikums, kuras atliktas un klasificētas par pašu kapitālu iepriekšējos periodos.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

49. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

**STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 22. SGS
(PĀRSTRĀDĀTS 1998. GADĀ)**

Uzņēmējdarbības apvienošana

22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē" tika apstiprināts 1983. gada novembrī.

1993. gada decembrī 22. SGS tika pārstrādāts projekta "Finanšu pārskatu salīdzināmība un uzlabojumi" ietvaros. Tas kļuva par 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana" (22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā)).

1996. gada oktobrī tika pārstrādāts 22. SGS 39. punkta i) apakšpunkts un 69. punkts (t.i., šā standarta 39. punkta i) apakšpunkts un 85. punkts), lai nodrošinātu atbilstību 12. SGS (pārstrādāts 1996. gadā) "Ienākuma nodokļi". Šīs izmaiņas stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

1998. gada jūlijā tika pārstrādāti dažādi 22. SGS punkti, lai nodrošinātu atbilstību 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās", 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" un 38. SGS "Nemateriālie aktīvi", kā arī tika pārstrādāta negatīvās nemateriālās vērtības uzskaitē. Pārstrādātais standarts (22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā)) stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma.

1998. gada oktobrī SGSK darbinieki atsevišķi publicēja "Secinājumu pamatojumu 38. SGS" Nemateriālie aktīvi "un 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā)". "Secinājumu pamatojuma" daļa, kas attiecas uz 1998. gadā 22. SGS veiktajām izmaiņām, iekļauta kā A pielikums.

1999. gadā tika izdarīti grozījumi 97. punktā, lai nomainītu atsauces uz 10 SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" ar atsaucēm uz 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma". Bez tam tika izdarīti grozījumi 30. punktā un 31. punkta c) apakšpunktā, lai nodrošinātu atbilstību 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā). Grozītais teksts stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Uz 22. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

- PIK-9: Uzņēmējdarbības apvienošana – klasifikācija par iegādi vai līdzdalības apvienošanu,
- PIK-22: Uzņēmējdarbības apvienošana – sākotnēji uzrādīto patieso vērtību un nemateriālās vērtības turpmāka korekcija,
- PIK-28: Uzņēmējdarbības apvienošana – pašu kapitāla instrumentu "apmaiņas datums" un patiesā vērtība.

SATURS

	Punkti
Mērķis	198
Darbības joma	198
Definīcijas	199
Uzņēmējdarbības apvienošanas veids	200
Iegāde	200
Apvērstā iegāde	200
Līdzdalības apvienošana	201
Iegāde	201
Iegādes uzskaitē	201
Iegādes datums	202
Iegādes izmaksas	202
Identificējamu aktīvu un saistību atzīšana	203
Iegādes izmaksu sadalīšana	204
Standarta metode	204
Atļautā alternatīvā metode	205
Secīgas akciju pirkšanas	205
Iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības noteikšana	205
Nemateriālā vērtība iegādes rezultātā	207
Atzīšana un novērtēšana	207
Amortizācija	207
Uzskaites vērtības atgūstamība – zaudējumi no vērtības samazināšanās	209
Negatīvā nemateriālā vērtība iegādes rezultātā	209
Atzīšana un novērtēšana	209
Uzrādīšana	210
Pirkšanas atlīdzības korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem	210
Turpmākās iegādes izmaksu izmaiņas	210
Identificējamu aktīvu un saistību turpmāka identifikācija vai vērtības izmaiņas	210
Līdzdalību apvienošana	211

Līdzdalību apvienošanas uzskaitē	211
Visas uzņēmējdarbības apvienošanas	212
Ienākuma nodokļi	212
Informācijas atklāšana	213
Pārejas noteikumi	215
Spēkā stāšanās datums	218

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 uzņēmējdarbības apvienošanai. Standarts aptver gan tādas situācijas, kad viens uzņēmums iegādājas otru uzņēmumu, gan arī tās retās līdzdalības apvienošanas situācijas, kad iegādātāju nevar identificēt. Iegādes uzskaitē nozīmē iegādes izmaksu noteikšanu, izmaksu sadalīšanu iegādātā uzņēmuma identificējamajos aktīvos un saistībās, kā arī pēc tam iegūtās nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības uzskaiti iegādes brīdī un turpmāk. Citi grāmatvedības jautājumi ietver mazākuma līdzdalības summas noteikšanu, noteiktā laika periodā notikušu iegādes darījumu uzskaiti, turpmākās iegādes izmaksu izmaiņas vai aktīvu un saistību identifikācijas izmaiņas, kā arī nepieciešamo informāciju.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro, uzskaitot uzņēmējdarbības apvienošanas.
2. Uzņēmējdarbības apvienošana var būt strukturēta dažādos veidos, kurus nosaka juridiski, nodokļu vai citi apsvērumi. Tā var nozīmēt to, ka viens uzņēmums nopērk cita uzņēmuma pašu kapitālu vai ka tiek nopirkti uzņēmējdarbības neto aktīvi. To var īstenot, emitējot akcijas vai veicot naudas, tās ekvivalentu vai citu aktīvu pārveidumu. Darījums var notikt starp apvienošanā iesaistītu uzņēmumu akcionāriem vai starp vienu uzņēmumu un cita uzņēmuma akcionāriem. Uzņēmējdarbības apvienošana var nozīmēt tāda jauna uzņēmuma izveidošanu, kam būs kontrole pār apvienošanā iesaistītajiem uzņēmumiem, vai viena vai vairāku apvienošanā iesaistīto uzņēmumu neto aktīvu nodošanu citam uzņēmumam, vai viena vai vairāku apvienošanā iesaistīto uzņēmumu likvidēšanu. Kad darījuma būtība atbilst jēdziena "uzņēmējdarbības apvienošana" definīcijai šajā standartā, tad šajā standartā ietvertās uzskaites un informācijas atklāšanas prasības ir piemērojamas neatkarīgi no apvienošanai pieņemtās specifiskās struktūras.
3. Uzņēmējdarbības apvienošanā var izveidoties mātesuzņēmuma un meitasuzņēmuma attiecības, kurās iegādātājs ir mātesuzņēmums un tā iegādātais uzņēmums ir iegādātāja meitasuzņēmums. Tādā gadījumā iegādātājs piemēro šo standartu saviem konsolidētajiem finanšu pārskatiem. Iegādātājs iekļauj savos atsevišķajos finanšu pārskatos līdzdalību iegādātajā uzņēmumā kā ieguldījumu meitasuzņēmumā (sk. 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē").

4. Uzņēmējdarbības apvienošana var nozīmēt nevis cita uzņēmuma akciju pirkšanu, bet gan cita uzņēmuma neto aktīvu, tajā skaitā nemateriālās vērtības pirkšanu. No šādas uzņēmējdarbības apvienošanas neveidojas mātesuzņēmuma un meitasuzņēmuma attiecības. Tādā gadījumā iegādātājs piemēro šo standartu saviem atsevišķajiem finanšu pārskatiem un arī konsolidētajiem finanšu pārskatiem.
5. Uzņēmējdarbības apvienošanas dēļ var notikt juridiska apvienošanās. Lai gan prasības, kas attiecas uz juridisku apvienošanu, dažādās valstīs ir atšķirīgas, juridiska apvienošanās parasti ir divu uzņēmējdarbību apvienošanās, kad:
- vienas uzņēmējdarbības aktīvi un saistības tiek nodotas otrai uzņēmējdarbībai un pirmā uzņēmējdarbība tiek likvidēta; vai
 - abu uzņēmējdarbību aktīvi un saistības tiek nodotas jaunai uzņēmējdarbībai un abas sākotnējās uzņēmējdarbības tiek likvidētas.
- Daudzas juridiskas apvienošanās notiek koncerna pārstrukturēšanas vai reorganizācijas ietvaros un tās šis standarts neaplūko, jo darījumi notiek starp uzņēmumiem, kas tiek kopīgi kontrolēti. Taču ikviena uzņēmējdarbības apvienošana, kuras rezultātā divas uzņēmējdarbības kļūst par viena koncerna locekļiem, saskaņā ar šā standarta prasībām tiek aplūkota konsolidētajos finanšu pārskatos kā iegāde vai kā līdzdalības apvienošana.
6. Šis standarts neaplūko mātesuzņēmuma atsevišķos finanšu pārskatus, ja tie neattiecas uz 4. punktā minētajiem gadījumiem. Atsevišķus finanšu pārskatus sagatavo, dažādās valstīs lietojot dažādas pārskatu sniegšanas prakses, lai apmierinātu dažādas vajadzības.
7. Šis standarts neaplūko:
- darījumus starp uzņēmumiem, kas tiek kopīgi kontrolēti; un
 - līdzdalību kopuzņēmumos (sk. 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos") un kopuzņēmumu finanšu pārskatus.

DEFINĪCIJAS

8. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Uzņēmējdarbības apvienošana ir vienas saimnieciskās vienības izveidošana no atsevišķiem uzņēmumiem, kad viens uzņēmums apvienojas ar citu uzņēmumu vai iegūst kontroli pār cita uzņēmuma neto aktīviem un darbību.

Iegāde ir uzņēmējdarbības apvienošana, kuras ietvaros viens no uzņēmumiem – iegādātājs – iegūst kontroli pār cita uzņēmuma – iegādātā uzņēmuma – neto aktīviem un darbību apmaiņā pret aktīvu nodošanu, saistību uzņemšanu vai pašu kapitāla emisiju.

Līdzdalības apvienošana ir uzņēmējdarbības apvienošana, kad apvienošanā iesaistīto uzņēmumu īpašnieki apvieno kontroli pār visiem vai faktiski visiem saviem neto aktīviem un darbībām, lai sasniegtu turpmāku ar apvienoto saimniecisko vienību saistīto risku un labumu savstarpēju dalīšanu tā, ka nevienai personai nevar identificēt kā iegādātāju.

Kontrole ir spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības.

Mātesuzņēmums ir uzņēmums, kuram ir viens vai vairāki meitasuzņēmumi.

Meitasuzņēmums ir uzņēmums, kuru kontrolē cits uzņēmums (mātesuzņēmums).

Mazākuma līdzdalība ir tā meitasuzņēmuma darbības neto rezultāta un neto aktīvu daļa, kas attiecināma uz to līdzdalību, kura tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību nepieder mātesuzņēmumam.

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

Monetārie aktīvi ir nauda, kuru tur, un aktīvi, kas jāsaņem nemainīgu vai nosakāmu naudas summu veidā.

Iegādes datums ir datums, kad kontrole pār iegādātā uzņēmuma neto aktīviem un darbībām tiek faktiski nodota iegādātājam.

UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAS VEIDS

9. Uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē iegāde pēc būtības atšķiras no līdzdalības apvienošanas un finanšu pārskatos jāatspoguļo darījuma būtība ⁽¹⁾. Tādējādi katram apvienošanas veidam ir noteikta sava gramatvedības metode.

Iegāde

10. Faktiski visos uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumos viens no apvienošanā iesaistītajiem uzņēmumiem iegūst kontroli pār otru apvienošanā iesaistīto uzņēmumu, dodot iespēju identificēt iegādātāju. Uzskata, ka kontrole tiek iegūta, kad viens no apvienošanā iesaistītajiem uzņēmumiem iegādājas vairāk kā pusi no balsstiesībām otrā apvienošanā iesaistītajā uzņēmumā, ja vien izņēmuma gadījumos nevar skaidri parādīt, ka šis īpašuma tiesības nenozīmē kontroles iegūšanu. Pat tad, ja viens no apvienošanā iesaistītajiem uzņēmumiem neiegādājas vairāk nekā pusi no balsstiesībām citā apvienošanā iesaistītajā uzņēmumā, iegādātāju tomēr var identificēt, ja viens no apvienošanā iesaistītajiem uzņēmumiem uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegādājas:
- a) varu pār vairāk nekā pusi no balsstiesībām otrā uzņēmumā, noslēdzot līgumu ar citiem ieguldītājiem;
 - b) varu noteikt otra uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku saskaņā ar statūtiem vai līgumu;
 - 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.
11. Lai gan reizēm var būt grūti identificēt iegādātāju, parasti ir norādes, ka šis iegādātājs pastāv. Piemēram:
- a) viena uzņēmuma patiesā vērtība ir daudz lielāka par otra apvienošanā iesaistītā uzņēmuma patieso vērtību. Tādos gadījumos lielākais uzņēmums ir iegādātājs;
 - b) uzņēmējdarbības apvienošanu īsteno, apmainot balsstiesīgās parastās akcijas pret naudu. Tādos gadījumos uzņēmums, kas maksā naudu, ir iegādātājs; vai
 - c) uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā viena uzņēmuma vadība ir apvienotā uzņēmuma vadības izvēles galvenā noteicēja. Tādos gadījumos uzņēmums, kas ir noteicējs, uzskatāms par iegādātāju.

Apvērsta iegāde

12. Dažreiz uzņēmums iegūst cita uzņēmuma akciju īpašuma tiesības, bet kā atlīdzību maiņas darījuma ietvaros emitē tādu balsstiesīgo akciju skaitu, ka apvienotā uzņēmuma kontrole tiek nodota tā uzņēmuma īpašniekiem, kura akcijas tika iegādātas. Šo situāciju dēvē par apvērsto iegādi. Lai gan no juridiskā viedokļa uzņēmumu, kurš emitē akcijas, var uzskatīt par mātesuzņēmumu vai uzņēmumu, kura darbība turpināsies,

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-9: Uzņēmējdarbības apvienošana – klasifikācija par iegādi vai līdzdalības apvienošanu.

tas uzņēmums, kura akcionāri turpmāk kontrolēs apvienoto uzņēmumu, ir iegādātājs, kam ir balsstiesības vai cita 10. punktā noteiktā vara. Uzņēmumu, kas emitējis akcijas, uzskata par tādu, kuru iegādājies otrs uzņēmums; pēdējo uzņēmumu uzskata par iegādātāju un tas lieto pirkšanas metodi attiecībā uz akcijas emitējošā uzņēmuma aktīviem un saistībām.

Līdzdalības apvienošana

13. Uzņēmuma gadījumos var nebūt iespējams identificēt iegādātāju. Tā vietā, lai izveidotos noteicošā puse, apvienošanā iesaistīto uzņēmumu akcionāri kopīgi noslēdz būtībā līdzvērtīgu vienošanos, lai dalītu kontroli pār visiem vai gandrīz visiem saviem neto aktīviem un darbību. Turklāt apvienošanā iesaistīto uzņēmumu vadības piedalās apvienotās saimnieciskās vienības pārvaldīšanā. Tāpēc apvienošanā iesaistīto uzņēmumu akcionāri savstarpēji daļa apvienotās saimnieciskās vienības riskus un labumus. Šo uzņēmējdarbības apvienošanu uzskaita kā līdzdalības apvienošanu.
14. Savstarpēja risku un labumu dalīšana parasti nav iespējama bez būtībā līdzvērtīgas balsstiesīgo parasto akciju maiņas starp apvienošanā iesaistītajiem uzņēmumiem. Šī maiņa nodrošina, ka tiek saglabātas apvienošanā iesaistīto uzņēmumu relatīvās īpašuma tiesības uz attiecīgo līdzdalību un tātad arī uz relatīvajiem riskiem un labumiem apvienotajā uzņēmumā un tiek saglabāta pušu vara pieņemt lēmumus. Tomēr, lai būtu spēkā būtībā līdzvērtīga akciju maiņa, nevar nozīmīgi samazināt tiesības, kas saistītas ar viena apvienošanā iesaistītā uzņēmuma akcijām, jo citādi šīs puses ietekme tiek vājināta.
15. Lai panāktu apvienotās saimnieciskās vienības risku un labumu savstarpēju dalīšanu:
 - a) maina vai apvieno būtībā lielāko daļu (ja ne visas) apvienošanā iesaistīto uzņēmumu balsstiesīgo parasto akciju;
 - b) viena uzņēmuma patiesā vērtība būtiski neatšķiras no otra uzņēmuma patiesās vērtības; un
 - c) pēc apvienošanas pabeigšanas katra uzņēmuma akcionāri apvienotajā saimnieciskajā vienībā saglabā būtībā tādas pašas balsstiesības un līdzdalību, kāda katram bija jau pirms apvienošanas.
16. Apvienotās saimnieciskās vienības risku un labumu savstarpēja dalīšana samazinās un iespēja identificēt iegādātāju palielinās, ja:
 - a) samazinās apvienošanā iesaistīto uzņēmumu patieso vērtību relatīvā vienlīdzība un samazinās apmainīto balsstiesīgo parasto akciju procentuālā daļa;
 - b) finanšu vienošanās dod vienai akcionāru grupai nosacītas priekšrocības attiecībā pret citiem akcionāriem. Šīs vienošanās var stāties spēkā gan pirms, gan pēc uzņēmējdarbības apvienošanas; un
 - c) apvienotajā saimnieciskajā vienībā vienai personai piederošās pašu kapitāla daļas lielums ir atkarīgs no tā, kādi ir šīs sabiedrības iepriekš kontrolētā uzņēmuma darbības rezultāti pēc uzņēmējdarbības apvienošanas.

IEGĀDE

Iegādes uzskaitē

17. Uzņēmējdarbības apvienošana, kura uzskatāma par iegādi, jāuzskaita, grāmatvedības uzskaitē lietojot pirkšanas metodi, kas izklāstīta 19. – 76. punktā.
18. Lietojot pirkšanas metodi, uzņēmuma iegādi uzskaita tāpat kā citu aktīvu pirkšanu. Tāda pieeja ir pareiza, jo iegāde ietver darījumu, kurā tiek nodoti aktīvi, radītas saistības vai arī emitēts kapitāls apmaiņā pret kontroli pār cita uzņēmuma neto aktīviem un darbību. Saskaņā ar pirkšanas metodi iegādes grāmatošanas pamatā ir izmaksas un, lai noteiktu šās izmaksas, lieto iegādes pamatā esošo maiņas darījumu.

Iegādes datums

19. Sākot ar iegādes datumu, iegādātājam:
- a) peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāiekļauj iegādātā uzņēmuma darbības rezultāti; un
 - b) bilancē jāatzīst iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi un saistības, kā arī nemateriālā vērtība vai negatīvā nemateriālā vērtība, kas rodas pēc iegādes.
20. Iegādes datums ir datums, kurā kontrole pār iegādātā uzņēmuma neto aktīviem un darbību tiek faktiski nodota iegādātājam, un datums, kurā uzsāk lietot pirkšanas metodi. Iegādātā uzņēmuma darbības rezultātus iekļauj iegādātāja finanšu pārskatos, sākot ar iegādes datumu, kas ir datums, kad kontrole pār iegādāto uzņēmumu tiek faktiski nodota iegādātājam. Iegādes datums būtībā ir datums, sākot ar kuru iegādātājam ir vara noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu labumu no tā darbības. Kontroli neuzskata par nodotu iegādātājam tikmēr, kamēr nav izpildīti visi nosacījumi, kuri nepieciešami apvienošanā iesaistīto personu interešu aizsardzībai. Tomēr tas nenozīmē, ka darījumam jābūt juridiski noformētam vai novestam līdz galam, pirms kontrole faktiski pāriet iegādātājam. Lai novērtētu, vai kontrole ir faktiski nodota, jāņem vērā iegādes būtība.

Iegādes izmaksas

21. Iegāde jāuzskaita tās izmaksās, kas ir samaksātās naudas vai tās ekvivalentu summa, vai arī citas pirkšanas atbildības patiesā vērtība apmaiņas datumā, kuru iegādātājs devis apmaiņā pret kontroli pār otra uzņēmuma neto aktīviem, plus jebkuras citas izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz iegādi ⁽¹⁾.
22. Ja iegāde ietver vairāk nekā vienu maiņas darījumu, iegādes izmaksas ir atsevišķo darījumu kopējās izmaksas. Ja iegādi veic vairākos posmos, ir svarīgi atšķirt iegādes datumu no maiņas darījuma datuma. Tā kā iegādes uzskaitē sākas ar iegādes datumu, lieto informāciju par izmaksām un patieso vērtību, kuru nosaka katra maiņas darījuma datumā.
23. Atdotos monetāros aktīvus un radušās saistības novērtē to patiesajā vērtībā maiņas darījuma datumā. Ja norēķinu par pirkšanas atbildību atliek, tad iegādes izmaksas ir nevis maksājamās summas nominālvērtība, bet gan atbildības pašreizējā vērtība, ņemot vērā jebkuru uzcenojumu vai atlaidi, kas var rasties norēķinos.
24. Nosakot iegādes izmaksas, iegādātāja emitētos tirgojamus vērtspapīrus novērtē to patiesajā vērtībā, kas ir šo vērtspapīru tirgus cena maiņas darījuma datumā, ar nosacījumu, ka netipisku svārstību vai tirgus ierobežotības dēļ tirgus cena nav ticams rādītājs. Ja tirgus cena kādā konkrētā datumā nav ticams rādītājs, jāņem vērā cenu svārstības kādā noteiktā periodā pirms un pēc iegādes nosacījumu paziņošanas. Ja uz tirgu nevar paļauties vai cena nepastāv, tad iegādātāja emitēto vērtspapīru patieso vērtību aplēs, ņemot vērā šo vērtspapīru proporcionālo daļu iegādātāja uzņēmuma patiesajā vērtībā vai arī ņemot vērā šo vērtspapīru proporcionālo daļu iegādātā uzņēmuma patiesajā vērtībā, atkarībā no tā, kura nosakāma precīzāk. Pirkšanas

⁽¹⁾ PIK-28: uzņēmējdarbības apvienošana – pašu kapitāla instrumentu "apmaiņas datums" un patiesā vērtība.

atlīdzība, ko iegādātāuzņēmuma akcionāriem maksā naudākā alternatīvu vērtspapīriem, arī var liecināt par kopējo atdoto patieso vērtību. Jāapsver visi iegādes aspekti, tajā skaitā nozīmīgi faktori, kas ietekmē pārrunas, un emitēto vērtspapīru patiesās vērtības noteikšanai kā palīg līdzekļi var lietot neatkarīgus vērtējumus.

25. Papildus pirkšanas atlīdzībai iegādātājam var rasties arī tiesas ar iegādi saistītas izmaksas. Tās ietver pašu kapitāla vērtspapīru reģistrācijas un emisijas izmaksas un samaksu grāmatvežiem, juridiskajiem konsultantiem, vērtētājiem un citiem konsultantiem par profesionālajiem pakalpojumiem, kas nepieciešami iegādes īstenošanai. Vispārējās administratīvās izmaksas, tajā skaitā izmaksas par iegādes nodaļas uzturēšanu, kā arī citas izmaksas, kuras nevar tieši attiecināt uz konkrēto iegādi, kas tiek uzskaitīta, neiekļauj iegādes izmaksās, bet atzīst par izdevumiem to rašanās brīdī.

Identificējamu aktīvu un saistību atzīšana

26. Iegādātajiem identificējamiem aktīviem un saistībām, kuras atzīst saskaņā ar 19. punktu, jābūt iegādātā uzņēmuma aktīviem un saistībām, kas pastāvēja iegādes datumā, kopā ar jebkurām saistībām, kas atzītas saskaņā ar 31. punktu. Aktīvi un saistības jāatzīst atsevišķi iegādes datumā tikai tad, ja:
- a) ir ticams, ka jebkādi ar aktīviem un saistībām saistītie nākotnes saimnieciskie labumi ietilpst uzņēmumā–iegādātājā vai resursi, kas ietver saimnieciskos labumus, aizplūdis no tā; un
 - b) ir pieejams ticams aktīvu un saistību izmaksu vai patiesās vērtības novērtējums.
27. Aktīvi un saistības, kuras atzīst saskaņā ar 26. punktu, šajā standartā raksturoti kā identificējami aktīvi un saistības. Ja nopirkti tādi aktīvi un saistības, kas neatbilst minētajiem atzīšanas kritērijiem, tas ietekmē pēc iegādes radušos nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības summu, jo nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību nosaka kā iegādes atlikušās izmaksas pēc identificējamo aktīvu un saistību atzīšanas.
28. Tie identificējamie aktīvi un saistības, pār kurām iegādātājs iegūst kontroli, var ietvert aktīvus un saistības, kuras pirms tam nebija atzītas iegādātā uzņēmuma finanšu pārskatos. Tas var notikt tādēļ, ka aktīvi un saistības neatbilda atzīšanai pirms iegādes. Tāda situācija var izveidoties, piemēram, kad nodokļu sloga samazinājums, kas radies sakarā ar iegādātā uzņēmuma nodokļu zaudējumiem, atbilst atzīšanai par identificējamu aktīvu, ja iegādātājs guvis pietiekamus ar nodokli apliekamus ienākumus.
29. Kā izriet no 31. punkta, iegādes datumā saistības nav jāatzīst, ja tās ir radušās iegādātāja nodomu vai rīcības dēļ. Saistības nav jāatzīst arī attiecībā uz turpmākajiem zaudējumiem vai citām izmaksām, kuru rašanās paredzama iegādes dēļ, neatkarīgi no tā, vai tās attiecas uz iegādātāju vai iegādāto uzņēmumu.
30. 29. punktā minētās saistības nav iegādātā uzņēmuma saistības iegādes datumā. Tādēļ tās nav svarīgas iegādes izmaksu sadalē. Tomēr šis standarts ietver vienu konkrētu uzņēmumu no šā vispārējā principa. Šis uzņēmums piemērojams tad, ja iegādātājs ir izstrādājis plānus, kas ir saistīti ar iegādātā uzņēmuma darbību, un kā tiesas iegādes sekas rodas pienākums. Tā kā šie plāni ir iegādātāja iegādes plāna neatņemama sastāvdaļa, šis standarts pieprasa, lai uzņēmums atzītu uzkrājumus izmaksām, kas radušās (sk. 31. punktu). Šajā standartā pie iegādātajiem identificējamiem aktīviem un saistībām pieder saskaņā ar 31. punktu atzītie uzkrājumi. 31. punkts nosaka stingrus nosacījumus, kuru mērķis ir nodrošināt, lai šādi plāni būtu iegādes neatņemama sastāvdaļa un lai īsā laikā – trīs mēnešu laikā pēc iegādes datuma vai datumā, kad dota atļauja publiskot finanšu pārskatus, atkarībā no tā, kurš no šiem datumiem ir tuvākais, – iegādātājs izstrādātu plānus tādā veidā, ka uzņēmumam jāatzīst pārstrukturēšanas uzkrājumi saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi". Šis standarts arī pieprasa, lai uzņēmums apvērstu šos uzkrājumus, ja plāns netiek izpildīts tā, kā bija paredzēts, vai laikā, kāds sākotnēji bija paredzēts (sk. 75. punktu), un atklātu informāciju par šiem uzkrājumiem (sk. 92. punktu).

31. Iegādes datumā iegādātājam jāatzīst uzkrājumi, kas šajā datumā nav iegādātā uzņēmuma saistības, tikai tad, ja iegādātājs:
- a) iegādes datumā vai pirms šā datuma galvenajos vilcienos ir izstrādājis plānu, kas ietver iegādātā uzņēmuma darbības pārtraukšanu vai sašaurināšanu un kas attiecas uz:
 - i) kompensāciju izmaksu iegādātā uzņēmuma darbiniekiem par darba attiecību izbeigšanu;
 - ii) iegādātā uzņēmuma ražotņu slēgšanu;
 - iii) iegādātā uzņēmuma produkcijas veidu likvidēšanu; vai
 - iv) tādu iegādātā uzņēmuma noslēgto līgumu pārtraukšana, kas ir kļuvuši apgrūtinājoši, jo iegādātājs iegādes datumā vai pirms šā datuma ir paziņojis otrai pusei, ka šis līgums tiks pārtraukts;
 - b) iegādes datumā vai pirms šā datuma galvenajos vilcienos paziņojot par plānu, ir devis personām, kuras šis plāns ietekmēs, pamatotas cerības, ka tas šo plānu īsteno; un
 - c) trīs mēnešos pēc iegādes datuma vai datuma, kad dota atļauja publiskot finanšu pārskatus, atkarībā no tā, kurš no šiem datumiem ir tuvākais, no šā galvenajos vilcienos izstrādātā plāna ir izstrādājis detalizētu oficiālu plānu, kurā norādīta vismaz:
 - i) uzņēmējdarbība vai uzņēmējdarbības daļa, uz ko tas attiecas;
 - ii) galvenās atrašanās vietas, kas tiks ietekmētas;
 - iii) darbinieku atrašanās vieta, amats un aptuvenais skaits, kuri saņems kompensācijas par darba attiecību izbeigšanu;
 - iv) izdevumi, kurus uzņemsies; un
 - v) kad šis plāns tiks īstenots.

Jebkuriem uzkrājumiem, kurus atzīst saskaņā ar šo punktu, jāsedz tikai to posteņu izmaksas, kas uzskaitīti a) apakšpunkta i) – iv) daļā.

Iegādes izmaksu sadalīšana

Standarta metode

32. Identificējamie aktīvi un saistības, kas atzīti saskaņā ar 26. punktu, jānovērtē šādu rādītāju kopsummā:
- a) maiņas darījuma datumā iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patiesā vērtība, kas atspoguļo līdzdalību, kuru maiņas darījumā ieguvis iegādātājs; un
 - b) mazākuma daļa meitasuzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību uzskaites vērtībā, kāda tā bija pirms iegādes.

Jebkura nemateriālā vērtība vai negatīvā nemateriālā vērtība jāuzskaita saskaņā ar šo standartu.

33. Iegādes izmaksas attiecinā uz identificējamiem aktīviem un saistībām, kas atzītas saskaņā ar 26. punktu, ņemot vērā to patiesās vērtības maiņas darījuma datumā. Tomēr iegādes izmaksas attiecas tikai uz iegādātāja nopirkto identificējamo aktīvu un saistību procentuālo daļu. Tādējādi, ja iegādātājs nenopērk visas otra uzņēmuma akcijas, tad izveidojušos mazākuma līdzdalību aprēķina, pamatojoties uz mazākuma daļu meitasuzņēmuma neto identificējamo aktīvu uzskaites vērtībā, kāda tā bija pirms iegādes. Tas ir tādēļ, ka mazākuma daļa nebija maiņas darījuma daļa, lai veiktu iegādi.

Atļautā alternatīvā metode

34. Identificējamie aktīvi un saistības, kas atzītas saskaņā ar 26. punktu, jānovērtē to patiesajā vērtībā iegādes datumā. Jebkura nemateriālā vērtība vai negatīvā nemateriālā vērtība jāuzskaita saskaņā ar šo standartu. Jebkura mazākuma līdzdalība jāuzrāda, pamatojoties uz mazākuma daļu to identificējamo aktīvu un saistību patiesajā vērtībā, kas atzītas saskaņā ar 26. punktu.
35. Saskaņā ar šo metodi neto identificējamos aktīvus, pār kuriem iegādātājs ir ieguvis kontroli, uzrāda to patiesajā vērtībā neatkarīgi no tā, vai iegādātājs ir iegādājies visu otra uzņēmuma kapitālu vai tikai tā daļu, vai ir iegādājies aktīvus tieši. Tādējādi jebkuru mazākuma līdzdalību uzrāda meitasuzņēmuma neto identificējamo aktīvu patiesās vērtības mazākuma daļā.

Secīgas akciju pirkšanas

36. Iegāde var ietvert vairāk nekā vienu maiņas darījumu, piemēram, kad tā notiek vairākos posmos, veicot akciju secīgu pirkšanu biržā. Tādā gadījumā katru nozīmīgo darījumu aplūko atsevišķi, lai noteiktu iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patieso vērtību un no darījuma radušās nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības summu. Šīs pieejas dēļ atsevišķu ieguldījumu izmaksas pakāpeniski salīdzina ar iegādātāja līdzdalības īpatsvaru to identificējamo aktīvu un saistību patiesajā vērtībā, kuras iegādātas katrā nozīmīgajā posmā.
37. Ja iegāde notiek, veicot secīgas pirkšanas, identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības katra maiņas darījuma datumā var atšķirties. Ja visus uz iegādi attiecināmos identificējamos aktīvus un saistības pārveido to patiesajā vērtībā katras secīgas pirkšanas brīdī, iegādātāja iepriekš turētās līdzdalības korekcija ir pārvērtēšana un kā pārvērtēšanu to arī uzskaita.
38. Pirms darījums uzskatāms par iegādi, to var uzskatīt par ieguldījumu asociētajā uzņēmumā un uzskaitīt, lietojot pašu kapitāla metodi saskaņā ar 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē". Ja tā ir, tad iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības noteikšana un nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības atzīšana notiek nosacīti, sākot ar datumu, kad tiek lietota pašu kapitāla metode. Ja ieguldījumu iepriekš neuzskatīja par ieguldījumu asociētajā uzņēmumā, identificējamo aktīvu un saistību patieso vērtību nosaka katra nozīmīgā posma veikšanas datumā, un nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību atzīst, sākot ar iegādes datumu.

Iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības noteikšana

39. Iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības noteikšanas vispārīgās pamatnostādnes ir šādas:
- tirgojami vērtspapīri – to pašreizējā tirgus vērtībā;
 - netirgojami vērtspapīri – aplēstajā vērtībā, ņemot vērā uzņēmumu ar līdzīgām iezīmēm emitēto salīdzināmo vērtspapīru iezīmes, piemēram, cenas – peļņas attiecības, dividenžu ienesīgumu un gaidāmos pieauguma tempus;
 - debitoru parādi – saņemamo summu pašreizējā vērtībā, kura noteikta, lietojot nepieciešamības gadījumā atbilstīgas pašreizējās procentu likmes, atskaitot pieļaujamās neiekasējamās summas un maksājumu iekasēšanas izmaksas. Tomēr īstermiņa debitoru parādus nav jādiskontē, ja starpība starp debitoru parāda nominālo summu un diskontēto summu ir nebūtiska;

- d) krājumi:
- i) gatavie ražojumi un preces pārdošanai – pārdošanas cenās, no kurām atskaitīta šādu lielumu summa:
 - a) atsavināšanas izmaksas un b) pamatota peļņas norma iegādātājam par darbu preču pārdošanā, pamatojoties uz peļņu par līdzīgiem gataviem ražojumiem un precēm pārdošanai;
 - ii) nepabeigtie ražojumi – gatavo ražojumu pārdošanas cenās, no kurām atņemta šādu lielumu summa:
 - a) ražošanas pabeigšanas izmaksas, b) atsavināšanas izmaksas un c) pamatota peļņas norma par darbu ražojumu pabeigšanai un pārdošanai, pamatojoties uz peļņu par līdzīgiem gataviem ražojumiem; un
 - iii) izejvielas – kārtējās aizstāšanas izmaksas;
- e) zeme un ēkas – to tirgus vērtībā;
- f) mašīnas un iekārtas – tirgus vērtībā, ko parasti nosaka, veicot novērtējumu. Ja nav pierādījumu par tirgus vērtību mašīnu un iekārtu speciālā rakstura dēļ, vai arī tādēļ, ka tādus priekšmetus pārdo reti, izņemot tādas uzņēmējdarbības ietvaros, kas turpināsies, mašīnas un iekārtas novērtē to amortizētajās aizstāšanas izmaksas;
- g) nemateriālie aktīvi saskaņā ar 38. SGS “Nemateriālie aktīvi” definīciju – patiesajā vērtībā, ko nosaka:
- i) vadoties pēc aktīvā tirgus, kā noteikts 38. SGS; un
 - ii) ja nepastāv aktīvs tirgus – tā, lai atspoguļotu summu, kuru uzņēmums būtu maksājis par šo aktīvu 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 sk. 38. SGS);
- h) darbinieku neto pabalstu aktīvi vai saistības noteiktu pabalstu plānu ietvaros – noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtībā, no kuras atskaitīta plāna aktīvu patiesā vērtība. Tomēr aktīvu atzīst tikai tad, ja ir ticams, ka tas būs pieejams uzņēmumam no plāna atmaksātu summu veidā vai turpmāko iemaksu samazinājuma veidā;
- i) nodokļa aktīvi un saistības – nodokļu sloga samazinājuma summā, kas rodas no nodokļu zaudējumiem vai no maksājamiem nodokļiem par neto peļņu vai zaudējumiem, kas vērtēti no tās apvienotās saimnieciskās vienības vai koncerna viedokļa, kura izveidojusies iegādes rezultātā. Nodokļa aktīvu vai saistības nosaka pēc tam, kad ir ņemta vērā ietekme, kādu uz nodokļiem atstāj identificējamo aktīvu un saistību pārveidošana līdz to patiesajai vērtībai, un nodokļa aktīvu vai saistības nediskontē. Nodokļa aktīvos iekļauj iegādātāja atliktā nodokļa aktīvu, kas nav atzīts pirms uzņēmējdarbības apvienošanas, bet kas uzņēmējdarbības apvienošanas dēļ tagad atbilst 12. SGS “Ienākuma nodokļi” atzīšanas kritērijiem;
 - j) maksājami rēķini un parādzīmes, ilgtermiņa parādi, saistības, uzkrātie maksājumi un citi maksājami prasījumi – to summu pašreizējā vērtībā, kuras tiks samaksātas, nokārtojot saistības, un visas šīs maksājamas summas nosaka pēc attiecīgām pašreizējām procentu likmēm. Tomēr īstermiņa saistības nav jādiskontē, ja starpība starp saistību nominālo summu un diskontēto summu ir nebūtiska;
 - k) apgrūtināto līgumu un citas iegādātā uzņēmuma identificējamās saistības – to summu pašreizējās vērtībās, kas tiks samaksātas, norēķinoties par pienākumu, un tās nosaka pēc attiecīgām pašreizējām procentu likmēm; un
 - l) uzkrājumi iegādātā uzņēmuma darbības pārtraukšanai vai sašaurināšanai, kurus atzīst saskaņā ar 31. punktu, – summā, ko nosaka saskaņā ar 37. SGS “Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi”.

Dažas minētās pamatnostādnes balstās uz pieņēmumu, ka patiesās vērtības tiks noteiktas ar diskontēšanas palīdzību. Ja pamatnostādnes nebalstās uz diskontēšanu, diskontēšanu var lietot vai arī nelietot, nosakot identificējamu aktīvu un saistību patiesās vērtības.

40. Ja nemateriāla aktīva patieso vērtību nevar noteikt, vadoties pēc aktīva tirgus (kā noteikts 38. SGS "Nemateriālie aktīvi"), summai, kādā šis nemateriālais aktīvs atzīts iegādes datumā, jābūt tādās robežās, lai neradītu vai nepalielinātu negatīvo nemateriālo vērtību iegādes rezultātā (sk. 59. punktu).

Nemateriālā vērtība iegādes rezultātā

Atzīšana un novērtēšana

41. Jebkura summa, par kādu iegādes izmaksas pārsniedz iegādātāja daļu iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patiesajā vērtībā maiņas darījuma datumā, jāraksturo kā nemateriālā vērtība un jāatzīst par aktīvu.
42. Nemateriālā vērtība iegādes rezultātā ir iegādātāja veiktie maksājumi, cerot saņemt saimnieciskos labumus nākotnē. Nākotnes saimnieciskie labumi var rasties no iegādāto identificējamo aktīvu sinerģisma vai arī no aktīviem, kuri atsevišķi neatbilst atzīšanai finanšu pārskatos, bet par kuriem iegādātājs ir gatavs veikt maksājumu iegādes brīdī.
43. Nemateriālā vērtība jāuzskaita izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Amortizācija

44. Nemateriālā vērtība sistemātiski jāamortizē tās lietderīgās lietošanas laikā. Amortizācijas periodam jāatklāj precīzākā aplēse par periodu, kura laikā paredzama saimniecisko labumu ieplūde uzņēmumā. Pastāv atspēkojams pieņēmums, ka nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiks nepārsniedz 20 gadus no sākotnējās atzīšanas.
45. Lietotajai amortizācijas metodei jāatspoguļo paredzamais veids, kā tiks patērēti nākotnes saimnieciskie labumi, kas radīsies nemateriālās vērtības dēļ. Ja vien nepastāv pārliecinoši pierādījumi, ka attiecīgajos apstākļos ir piemērotāka cita metode, jāpiemēro lineārā metode.
46. Amortizācija par katru periodu jāatzīst par izdevumiem.
47. Laikam ejot, nemateriālā vērtība samazinās, atspoguļojot faktu, ka tās lietošanas potenciāls samazinās. Dažos gadījumos var rasties iespāids, ka nemateriālā vērtība laika gaitā nesamazinās. Tas ir tādēļ, ka sākotnēji iegādātais saimniecisko labumu nodrošināšanas potenciāls tiek progresīvi aizstāts ar jaunu saimniecisko labumu nodrošināšanas potenciālu, kam pamatā ir turpmāki nemateriālās vērtības palielinājumi. Citiem vārdiem, sākotnēji iegādātā nemateriālā vērtība tiek aizstāta ar iekšēji radītu nemateriālo vērtību. 38. SGS "Nemateriālie aktīvi" aizliedz atzīt iekšēji radītu nemateriālo vērtību par aktīvu. Tādēļ ir pamatota nemateriālās vērtības sistemātiska amortizēšana tās lietderīgās lietošanas laikā saskaņā ar precīzāko aplēsi.
48. Aplēšot nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiku, jāņem vērā daudzi faktori, tajā skaitā:
- iegādātās uzņēmējdarbības veids un paredzamais pastāvēšanas ilgums;
 - tās nozares stabilitāte un paredzamais pastāvēšanas ilgums, uz kuru attiecas nemateriālā vērtība;
 - publiski pieejamā informācija par nemateriālās vērtības iezīmēm līdzīgos uzņēmējdarbības veidos vai nozarēs un līdzīgām uzņēmējdarbībām raksturīgie dzīves cikli;
 - produkta novecošanās, pieprasījuma izmaiņu un citu saimniecisko faktoru ietekme uz iegādāto uzņēmumu;

- e) nozīmīgāko darbinieku vai darbinieku grupu paredzamais kalpošanas ilgums un tas, vai iegādāto uzņēmumu varētu efektīvi vadīt cita vadītāju grupa;
 - f) uzturēšanas izdevumu vai līdzekļu apjoms, kas nepieciešams, lai iegūtu paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus no iegādātā uzņēmuma, un uzņēmuma spēja un nodoms sasniegt šo apjomu;
 - g) konkurentu vai potenciālo konkurentu paredzamā rīcība; un
 - h) laika periods, uz kādu ir nodrošināta kontrole pār iegādāto uzņēmumu, un juridiski, reglamentējoši vai no līguma izrietoši noteikumi, kas ietekmē tā lietderīgās lietošanas laiku.
49. Tā kā nemateriālā vērtība, cita starpā, ir nākotnes saimnieciskie labumi no sinerģisma vai aktīviem, kurus nevar atzīt atsevišķi, ir grūti aplēst nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiku. Pieaugot lietderīgās lietošanas laika garumam, aplēses par lietderīgās lietošanas laiku kļūst mazāk ticamas. Šajā standartā lietotais pieņēmums paredz, ka parasti nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiks nav ilgāks par 20 gadiem, skaitot no sākotnējās atzīšanas.
50. Retos gadījumos var būt pārliecinoši pierādījumi, ka nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiks būs noteikts periods, kurš ilgāks par 20 gadiem. Lai gan ir grūti minēt tādu gadījumu piemērus, tā var būt gadījumos, kad nemateriālā vērtība ir tik nepārprotami saistīta ar identificējamu aktīvu vai identificējamu aktīvu grupu, ka var pamatoti sagaidīt, ka tā nesīs iegādātājam labumu visā identificējamā aktīva vai aktīvu grupas lietderīgās lietošanas laikā. Tādos gadījumos pieņēmums, ka nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiks nebūs ilgāks par 20 gadiem, tiek apstrīdēts un uzņēmums:
- a) amortizē nemateriālo vērtību tās lietderīgās lietošanas laikā saskaņā ar precīzāko aplēsi;
 - b) vismaz reizi gadā aplēš nemateriālās vērtības atgūstamo summu, lai noteiktu zaudējumus no vērtības samazināšanās (sk. 56. punktu); un
 - c) atklāj iemeslus, kādēļ pieņēmums tiek apstrīdēts, un faktoru(s), kam ir bijusi nozīmīga loma nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laika noteikšanā (sk. 88. punkta b) apakšpunktu).
51. Nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiks vienmēr ir ar beigu robežu. Sakarā ar pastāvošo nenoteiktību ir attaisnojama nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laika aplēses veikšana pēc piesardzības principa, bet tas neattaisno nereāli īsa lietderīgās lietošanas laika aplēses veikšanu.
52. Ļoti reti, ja vispār kādreiz, būs pārliecinoši pierādījumi, uz kuru pamata nemateriālajai vērtībai varētu piemērot nevis lineāro metodi, bet citu amortizācijas metodi, īpaši, ja, izmantojot šo citu metodi, tiek iegūta mazāka uzkrātās amortizācijas summa, nekā izmantojot lineāro metodi. Amortizācijas metodi piemēro konsekventi periodu pēc perioda, ja vien nenotiek kādas izmaiņas paredzamojā nemateriālās vērtības saimniecisko labumu modelī.
53. Veicot iegādes uzskaiti, var pastāvēt apstākļi, kad no iegādes radusies nemateriālā vērtība neatspoguļo saimnieciskos labumus nākotnē, kuru ieplūde paredzama uzņēmumā–iegādātājā. Piemēram, pēc vienošanās par pirkšanas atbildības lielumu var būt notikusi no iegādātajiem neto identificējamiem aktīviem paredzamo nākotnes naudas plūsmu samazināšanās. Tādā gadījumā uzņēmums pārbauda, vai nav notikusi nemateriālās vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS “Aktīvu vērtības samazināšanās”, un attiecīgi uzskaita zaudējumus no vērtības samazināšanās.
54. Amortizācijas periods un amortizācijas metode jāpārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Ja nemateriālās vērtības paredzamais lietderīgās lietošanas laiks ievērojami atšķiras no iepriekšējām aplēsēm, attiecīgi jāmaina arī amortizācijas periods. Ja ir ievērojami mainījies paredzamais nemateriālās vērtības saimniecisko labumu modelis, jāmaina metode, lai atspoguļotu izmainīto modeli. Šīs izmaiņas jāuzskaita kā grāmatvedības aplēšu izmaiņas saskaņā ar 8. SGS “Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas”, koriģējot amortizācijas izmaksas par pārskata periodu un nākamajiem periodiem.

Uzskaites vērtības atgūstamība – zaudējumi no vērtības samazināšanās

55. Lai noteiktu, vai nemateriālā vērtība nav samazinājusies, uzņēmums lieto 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās". 36. SGS izskaidro, kā uzņēmums pārskata savu aktīvu uzskaites vērtību, kā tas nosaka aktīva atgūstamo summu un kad tas atzīst vai apvērš zaudējumus no vērtības samazināšanās.
56. Papildus 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" iekļauto prasību izpildei uzņēmumam vismaz katra finanšu gada beigās saskaņā ar 36. SGS jāaplēš nemateriālās vērtības atgūstamā summa, kura tiek amortizēta periodā, kas pārsniedz 20 gadus no sākotnējās atzīšanas brīža, pat tad, ja nav nekādu pazīmju, ka tā ir samazinājusies.
57. Dažreiz ir grūti noteikt, vai nemateriālā vērtība ir samazinājusies, īpaši, ja tai ir garš lietderīgās lietošanas laiks. Tādēļ šis standarts pieprasa, lai vismaz reizi gadā tiktu aprēķināta nemateriālās vērtības atgūstamā summa, ja tās lietderīgās lietošanas laiks pārsniedz 20 gadus no sākotnējās atzīšanas brīža.
58. Prasība katru gadu pārbaudīt, vai nav notikusi nemateriālās vērtības samazināšanās, ir spēkā visos gadījumos, kad nemateriālās vērtības pašreizējais kopējais aplēstais lietderīgās lietošanas laiks pārsniedz 20 gadus no sākotnējās atzīšanas brīža. Tādēļ gadījumos, kad sākotnējās atzīšanas brīdī tika aplēsts, ka nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiks ir mazāks par 20 gadiem, bet vēlāk aplēstais lietderīgās lietošanas laiks ir pagarināts līdz laikam, kas pārsniedz 20 gadus no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas brīža, uzņēmums veic saskaņā ar 56. punktu pieprasīto vērtības samazināšanās pārbaudi un atklāj 88. punkta b) apakšpunktā noteikto informāciju.

Negatīvā nemateriālā vērtība iegādes rezultātā

Atzīšana un novērtēšana

59. Jebkura summa, par kādu maiņas darījuma datumā iegādātāja daļa iegādāto identificējamo aktīvu un saistību patiesajā vērtībā pārsniedz iegādes izmaksas, jāatzīst par negatīvu nemateriālo vērtību.
60. Negatīvās nemateriālās vērtības esamība var norādīt, ka identificējamie aktīvi ir novērtēti pārāk augstu, bet identificējamās saistības nav uzrādītas vai ir novērtētas par zemu. Ir svarīgi pārliecināties, ka tas tā nav, pirms tiek atzīta negatīvā nemateriālā vērtība.
61. Ja negatīvā nemateriālā vērtība ir saistīta ar nākotnē sagaidāmiem zaudējumiem un izdevumiem, kuri ir noteikti iegādātāja iegādes plānā un kurus var ticami novērtēt, bet kuri nav identificējamās saistības iegādes datumā (sk. 26. punktu), šī negatīvās nemateriālās vērtības daļa jāatzīst par ienākumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kad tiek atzīti nākotnes zaudējumi un izdevumi. Ja šie identificējamie nākotnes zaudējumi un izdevumi nav atzīti paredzētajā periodā, negatīvā nemateriālā vērtība jāuzskaita saskaņā ar 62. punkta a) un b) apakšpunktu.
62. Ja negatīvā nemateriālā vērtība nav saistīta ar nākotnē sagaidāmiem identificējamiem zaudējumiem un izdevumiem, kurus var ticami novērtēt iegādes datumā, negatīvā nemateriālā vērtība jāatzīst par ienākumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā šādā veidā:
- a) tā negatīvās nemateriālās vērtības summa, kas nepārsniedz iegādāto identificējamo nemonetāro aktīvu patiesās vērtības, jāatzīst par ienākumiem sistemātiski visā atlikušajā identificējamo iegādāto nolietojamo/amortizējamu aktīvu vidējā svērtajā lietderīgās lietošanas laikā; un
 - b) tā negatīvās nemateriālās vērtības summa, kas pārsniedz iegādāto identificējamo nemonetāro aktīvu patiesās vērtības, jāatzīst par ienākumiem uzreiz.
63. Ja negatīvā nemateriālā vērtība nav saistīta ar nākotnē sagaidāmiem zaudējumiem un izdevumiem, kuri ir noteikti iegādātāja iegādes plānā un kurus var ticami novērtēt, negatīvā nemateriālā vērtība ir guvums, kuru atzīst par ienākumiem tad, kad tiek patērēti saimnieciskie labumi, kas ietverti identificējamajos iegādātajos nolietojamajos/amortizējamajos aktīvos. Monetāro aktīvu gadījumā šo guvumu atzīst par ienākumiem uzreiz.

Uzrādīšana

64. Negatīvā nemateriālā vērtība jāuzrāda kā atskaitījums no pārskatus sniedzēja uzņēmuma aktīviem tajā pašā bilances sadaļā kā nemateriālā vērtība.

Pirkšanas atlīdzības korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem

65. Ja iegādes līgums paredz koriģēt pirkšanas atlīdzības lielumu, kas atkarīga no viena vai vairākiem nākotnes notikumiem, korekcijas summa jāiekļauj iegādes izmaksās iegādes datumā tad, ja šī korekcija ir ticama un tās summu var ticami novērtēt.
66. Iegādes līgumi var atļaut koriģēt pirkšanas atlīdzību, ņemot vērā vienu vai vairākus nākotnes notikumus. Korekcijas var būt atkarīgas no konkrēta peļņas līmeņa, kādu saglabās vai sasniegs nākamajos periodos, vai no tādu vērtspapīru tirgus cenas, kas emitēti saglabātās pirkšanas atlīdzības ietvaros.
67. Veicot iegādes sākotnējo uzskaiti, pirkšanas atlīdzības korekcijas summu parasti ir iespējams aplēst, nemazinot informācijas ticamību, pat tad, ja pastāv zināma nenoteiktība. Ja nākotnes notikumi neistenojas vai aplēse jāpārskata, iegādes izmaksas koriģē, kas var ietekmēt attiecīgi nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību.

Turpmākās iegādes izmaksu izmaiņas

68. Iegādes izmaksas jākoriģē, ja pēc iegādes datuma īstenojas tāda iespējamā situācija, kas ietekmē pirkšanas atlīdzības summu, kā rezultātā summas samaksa ir ticama un var veikt ticamu šīs summas aplēsi.
69. Iegādes nosacījumi var paredzēt pirkšanas atlīdzības korekciju, ja iegādātā uzņēmuma darbības rezultāti pēc iegādes izrādās labāki vai sliktāki par noteikto līmeni. Ja korekcija vēlāk kļūst ticama un var veikt ticamu summas aplēsi, iegādātājs papildatlīdzību uzskata par iegādes izmaksu korekciju, kas var ietekmēt attiecīgi nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību.
70. Dažos gadījumos iegādātājam var būt jāveic vēlāks maksājums pārdevējam, kompensējot pirkšanas atlīdzības vērtības samazinājumu. Tas ir gadījumā, kad iegādātājs ir garantējis to vērtspapīru vai parāda tirgus cenu, kas emitēts kā atlīdzība, kuras dēļ iegādātājam jāveic papildu vērtspapīru vai parāda emisija, lai atjaunotu sākotnēji noteiktās iegādes izmaksas. Tādos gadījumos iegādes izmaksas nepaliek un tādēļ nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību nekoriģē. Tā vietā emitēto vērtspapīru vai parāda vērtības pieaugums ir sākotnējās emisijas uzcenojuma samazinājums vai diskonta palielinājums.

Identificējamo aktīvu un saistību turpmāka identifikācija vai vērtības izmaiņas ⁽¹⁾

71. Iegādātos identificējamus aktīvus un saistības, kas, veicot iegādes sākotnējo uzskaiti, neatbilst 26. punktā minētajiem atsevišķas atzīšanas kritērijiem, jāatzīst vēlāk, tiklīdz minētie kritēriji ir izpildīti. Iegādāto identificējamo aktīvu un saistību uzskaites vērtības jākoriģē tad, kad pēc iegādes kļūst zināmi papildu pierādījumi, kuri palīdz aplēst summas, kas saistītas ar šiem identificējamiem aktīviem un saistībām iegādes sākotnējās uzskaites brīdī. Nepieciešamības gadījumā jākoriģē arī nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības summa, ja:

- a) korekcija nepaliek nemateriālās vērtības uzskaites vērtību tik lielā mērā, ka tā pārsniedz tās atgūstamo summu saskaņā ar definīciju, kas dota 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās"; un

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-22: Uzņēmējdarbības apvienošana – sākotnēji uzrādīto patieso vērtību un nemateriālās vērtības turpmāka korekcija.

- b) ja šī korekcija tiek veikta līdz pirmā pārskata gada beigām, kas sākas pēc iegādes (izņemot gadījumus, kad atzīst identificējamās saistības saskaņā ar 31. punktu, uz kurām attiecas 31. punkta c) apakšpunktā noteiktie termiņi;

citos gadījumos identificējamo aktīvu un saistību korekcijas jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem.

72. Iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi un saistības var nebūt atzītas iegādes laikā tādēļ, ka tās nav atbilstošas identificējamu aktīvu un saistību atzīšanas kritērijiem, vai arī tādēļ, ka iegādātājs nav zinājis par to esamību. Tāpat iespējams, ka būs jākorrigē tās patiesās vērtības, kas iegādes datumā noteiktas iegādātajiem identificējamajiem aktīviem un saistībām, kad kļūst zināmi papildu pierādījumi, kas palīdz aplēst identificējamu aktīvu vai saistību vērtību iegādes datumā. Ja identificējamās aktīvus vai saistības atzīst vai uzskaites vērtības koriģē pēc pirmā pārskata gada beigām (izņemot starpperiodus), kas sākas pēc iegādes, tad neveic nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības korekciju, bet atzīst ienākumus vai izdevumus. Lai gan minētais laika ierobežojuma ilgums nav reglamentēts, tas nepieļauj, ka nemateriālā vērtība un negatīvā nemateriālā vērtība tiek pārvērtēta un koriģēta bezgalīgi ilgi.
73. Saskaņā ar 71. punktu nemateriālās vērtības (negatīvās nemateriālās vērtības) uzskaites vērtību koriģē, ja, piemēram, iegādāts identificējams aktīvs pirms pirmā pārskata gada beigām, kas sākas pēc iegādes, rada zaudējumus no vērtības samazināšanās, un šie zaudējumi no vērtības samazināšanās nav saistīti ar specifiskiem notikumiem vai apstākļu izmaiņām, kas notiek pēc iegādes datuma.
74. Ja pēc iegādes, taču pirms pirmā pārskata gada beigām, kas sākas pēc iegādes, iegādātājs uzzina par saistībām, kas pastāvējušas iegādes datumā, vai par zaudējumiem no vērtības samazināšanās, kas nav saistīti ar specifiskiem notikumiem vai apstākļu izmaiņām, kas notiek pēc iegādes datuma, nemateriālo vērtību nepalielina virs atgūstamās summas, ko nosaka saskaņā ar 36. SGS.
75. Ja uzkrājumi iegādātā uzņēmuma darbības pārtraukšanai vai sašaurināšanai ir atzīti saskaņā ar 31. punktu, šie uzkrājumi jāapvērš tikai tad, ja:
- a) saimniecisko labumu aizplūde vairs nav ticama vai
 - b) detalizētais oficiālais plāns nav īstenots:
 - i) tādā veidā, kā noteikts detalizētajā oficiālajā plānā; vai
 - ii) laikā, kas noteikts detalizētajā oficiālajā plānā.

Šī apvērse jāatklāj kā nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības (un attiecīgā gadījumā – mazākuma līdzdalības) korekcija, lai saistībā ar to netiktu atzīti ne ienākumi, ne izdevumi. Nemateriālās vērtības koriģētā summa jāamortizē perspektīvi tā atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā. Negatīvās nemateriālās vērtības koriģētā summa jāuzskaita saskaņā ar 62. punkta a) un b) apakšpunktu.

76. Attiecībā uz uzkrājumiem, kas atzīti saskaņā ar 31. punktu, parasti nav nepieciešamas turpmākas korekcijas, jo detalizētajā oficiālajā plānā jānosaka paredzētie izdevumi. Ja izdevumi nav radušies paredzētajā periodā vai to rašanās vairs nav paredzama, tad jākorrigē uzkrājumi iegādātā uzņēmuma darbības pārtraukšanai vai sašaurināšanai, attiecīgi koriģējot arī nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības (un attiecīgā gadījumā – mazākuma līdzdalības) summu. Jā pēc tam ir kāds pienākums, kurš jāatzīst saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi", uzņēmums atzīst attiecīgus izdevumus.

LĪDZDALĪBAS APVIENOŠANA

Līdzdalības apvienošanas uzskaitē

77. Līdzdalību apvienošana jāuzskaita, lietojot līdzdalības apvienošanas metodi, kura aprakstīta 78., 79. un 82. punktā.

78. Lietojot līdzdalības apvienošanas metodi, apvienošanā iesaistīto uzņēmumu finanšu pārskatu posteņi periodā, kurā notiek apvienošana, un citos atklātajos salīdzināmajos periodos jāiekļauj apvienoto uzņēmumu finanšu pārskatos tā, it kā uzņēmumi būtu apvienoti agrākā uzrādītā perioda sākumā. Uzņēmuma finanšu pārskatiem nav jāietver līdzdalības apvienošana, kurā uzņēmums ir iesaistīts, ja šis līdzdalības apvienošanas datums ir vēlāks par finanšu pārskatos iekļautās pēdējās bilances datumu.
79. Jebkura starpība starp summu, kas grāmatota kā pamatkapitāla emisija, kurai pieskaitīta jebkura papildatlīdzība naudas vai citu aktīvu veidā, un summu, kas grāmatota kā iegādātais pamatkapitāls, jāuzrāda pašu kapitālā.
80. Līdzdalības apvienošanas būtība ir tā, ka nav notikusi iegāde un ka turpinās savstarpēja risku un labumu dalīšana, kas pastāvēja pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Līdzdalības apvienošanas metodes lietošana šo faktu atzīst, uzskaitot apvienotos uzņēmumus tā, it kā atsevišķas uzņēmējdarbības turpinātos tāpat kā līdz šim, kaut arī tagad tās ir kopīpašumā un tiek kopīgi pārvaldītas. Tādējādi apvienojot atsevišķos finanšu pārskatus, tiek veiktas tikai nelielas izmaiņas.
81. Tā kā līdzdalības apvienošanas dēļ izveidojas viena apvienota saimnieciska vienība, tad šī saimnieciskā vienība pieņem vienotu grāmatvedības politiku kopumu. Tādēļ apvienotā saimnieciskā vienība atzīst apvienošanā iesaistīto uzņēmumu aktīvus, saistības un pašu kapitālu to esošajās uzskaites vērtībās, kuras koriģē, saskaņojot apvienošanā iesaistīto uzņēmumu grāmatvedības politikas un lietojot šīs politikas visiem uzrādītajiem periodiem. Jaunu nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību neatzīst. Tāpat visu darījumu ietekmi starp apvienošanā iesaistītajiem uzņēmumiem, neatkarīgi no tā, vai tie notiek pirms vai pēc līdzdalības apvienošanas, izslēdz, sagatavojot apvienotās saimnieciskās vienības finanšu pārskatus.
82. Izdevumi, kas radušies saistībā ar līdzdalības apvienošanu, jāatzīst par izdevumiem tajā periodā, kurā tie radušies.
83. Izdevumos, kas radušies saistībā ar līdzdalības apvienošanu, ietilpst reģistrācijas nodevas, izmaksas, kuras saistītas ar informācijas sniegšanu akcionāriem, samaksu starpniekiem un konsultantiem, kā arī algas un citi izdevumi, kas saistīti ar uzņēmējdarbības apvienošanā iesaistīto darbinieku sniegtajiem pakalpojumiem. Tajos ietilpst arī jebkuras izmaksas vai zaudējumi, kas radušies, apvienojot tādu uzņēmumu darbības, kuri agrāk bijuši patstāvīgi.

VISAS UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAS

Ienākuma nodokļi

84. Dažās valstīs uzņēmējdarbības apvienošanas grāmatvedības metode var atšķirties no tās metodes, kas tiek lietota, ievērojot atbilstīgos ienākuma nodokļa likumus. Rezultātā izveidojušās atliktā nodokļa saistības un atliktā nodokļa aktīvus atzīst saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi".
85. Turpmāk var realizēt iespējamo labumu no iegādātā uzņēmuma ienākuma nodokļa zaudējumiem, kas pārnesti uz nākamajiem periodiem, vai citiem atliktā nodokļa aktīviem, kurus iegādātājs neatzina par identificējamu aktīvu iegādes datumā. Kad tas notiek, iegādātājs atzīst šo labumu par ienākumiem saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi". Turklāt iegādātājs:
- korģē nemateriālās vērtības bruto uzskaites vērtību un attiecīgo uzkrāto amortizāciju par summām, kādas tiktu grāmatotas, ja atliktā nodokļa aktīvs būtu atzīts par identificējamu aktīvu uzņēmējdarbības apvienošanas datumā; un
 - atzīst nemateriālās vērtības neto uzskaites vērtības samazinājumu par izdevumiem.

Tomēr šis procedūras rezultātā nerodas negatīvā nemateriālā vērtība un nepalielinās negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites vērtība.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

86. Par visām uzņēmējdarbības apvienošanām tā perioda finanšu pārskatos, kurā apvienošana ir notikusi, jāatklāj šāda informācija:
- apvienošanā iesaistīto uzņēmumu nosaukumi un apraksti;
 - apvienošanas grāmatvedības metode;
 - apvienošanas spēkā stāšanās datums grāmatvedības nolūkā; un
 - jebkuras uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā radušās darbības, kuras uzņēmums ir nolēmis atsavināt.
87. Par uzņēmējdarbības apvienošanu, kas ir iegāde, tā perioda finanšu pārskatos, kurā iegāde ir notikusi, jāatklāj šāda papildu informācija:
- iegādāto balsstiesīgo akciju procentuālā daļa; un
 - iegādes izmaksas un samaksātās vai gaidāmās maksājamās pirkšanas atlīdzības apraksts.
88. Par nemateriālo vērtību finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:
- pieņemtais amortizācijas periods(i);
 - ja nemateriālo vērtību amortizē periodā, kas pārsniedz 20 gadus, – iemesli, kādēļ ir apstrīdēts pieņēmums, ka nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laiks nepārsniegs 20 gadus no sākotnējās atzīšanas brīža. Minot šos iemeslus, uzņēmumam jāraksturo faktors(i), kuriem ir bijusi nozīmīga loma nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laika noteikšanā;
 - ja nemateriālo vērtību neamortizē pēc lineārās metodes, – lietotā metode un iemesls, kādēļ šī metode ir piemērotāka nekā lineārā metode;
 - peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(ņi), kurā iekļauta nemateriālās vērtības amortizācija; un
 - nemateriālās vērtības uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, norādot:
 - bruto summu un uzkrāto amortizāciju (kam pieskaitīti uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās) perioda sākumā;
 - jebkuru papildu nemateriālo vērtību, kas atzīta attiecīgajā periodā;
 - korekcijas, kuras radušās saistībā ar identificējamo aktīvu un saistību turpmāko identifikāciju vai vērtības izmaiņām;
 - jebkuru nemateriālo vērtību, kuras atzīšana pārtraukta sakarā ar pilnīgu vai daļēju tās uzņēmējdarbības atsavināšanu, ar kuru tā saistīta, attiecīgajā periodā;
 - attiecīgajā periodā atzīto amortizāciju;
 - zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas atzīti attiecīgajā periodā saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" (ja tādi ir);
 - zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas apvērsti attiecīgajā periodā saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" (ja tādi ir);
 - citas uzskaites vērtības izmaiņas attiecīgajā periodā (ja tādas ir); un
 - bruto summu un uzkrāto amortizāciju (kam pieskaitīti uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās) perioda beigās.

Salīdzināmā informācija nav nepieciešama.

89. Kad uzņēmums raksturo faktoru(s), kam ir bijusi nozīmīga loma nemateriālās vērtības lietderīgās lietošanas laika noteikšanā, kad nemateriālo vērtību amortizē laikā, kas ir ilgāks par 20 gadiem, uzņēmums apsver faktorus, kas uzskaitīti 48. punktā.
90. Papildus 88. punkta e) apakšpunkta vi) un vii) daļā noteiktajai informācijai uzņēmums saskaņā ar 36. SGS atklāj informāciju par nemateriālās vērtības samazināšanos.
91. Par negatīvu nemateriālo vērtību finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:
- a) ja negatīvo nemateriālo vērtību uzskaita saskaņā ar 61. punktu, – gaidāmo nākotnes zaudējumu un izdevumu raksturojums, summa un laiks;
 - b) periods(-i), kura laikā negatīvā nemateriālā vērtība atzīta par ienākumiem;
 - c) peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(ņi), kurā nemateriālā vērtība atzīta par ienākumiem, un
 - d) negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites vērtības saskaņošanas perioda sākumā un beigās, norādot:
 - i) negatīvās nemateriālās vērtības bruto summu un uzkrāto negatīvās nemateriālās vērtības summu, kas jau ir atzīta par ienākumiem, perioda sākumā;
 - ii) jebkuru papildu negatīvo nemateriālo vērtību, kas atzīta attiecīgajā periodā;
 - iii) korekcijas, kuras radušās saistībā ar identificējamo aktīvu un saistību turpmāko identifikāciju vai vērtības izmaiņām;
 - iv) jebkuru negatīvo nemateriālo vērtību, kuras atzīšana pārtraukta sakarā ar pilnīgu vai daļēju tās uzņēmējdarbības atsavināšanu, ar kuru tā saistīta, attiecīgajā periodā;
 - v) negatīvo nemateriālo vērtību, kas attiecīgajā periodā atzīta par ienākumiem, atsevišķi norādot to negatīvās nemateriālās vērtības daļu, kas atzīta par ienākumiem saskaņā ar 61. punktu (ja tāda ir);
 - vi) citas uzskaites vērtības izmaiņas attiecīgajā periodā (ja tādas ir); un
 - vii) negatīvās nemateriālās vērtības bruto summu un uzkrāto negatīvās nemateriālās vērtības summu, kas jau ir atzīta par ienākumiem, perioda beigās.

Salīdzināmā informācija nav nepieciešama.

92. 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" iekļautās informācijas atklāšanas prasības attiecas uz uzkrājumiem, kas atzīti saskaņā ar 31. punktu iegādātā uzņēmuma darbības pārtraukšanai vai sašaurināšanai. Atklājot informāciju saskaņā ar 37. SGS, šie uzkrājumi jāuzskata par atsevišķu uzkrājumu kategoriju. Bez tam par katru atsevišķu uzņēmējdarbības apvienošanu jāatklāj šo uzkrājumu kopējā uzskaites vērtība.
93. Ja saistībā ar iegādi identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības un pirkšanas atlīdzības lielumu var tikai aptuveni noteikt tā perioda beigās, kurā notikusi iegāde, tad šis fakts jānorāda līdz ar iemesliem. Kad veiktas šo aptuveno patieso vērtību turpmākās korekcijas, šīs korekcijas jāatklāj un jāskaidro attiecīgā perioda finanšu pārskatos.
94. Par uzņēmējdarbības apvienošanu, kas ir līdzdalības apvienošana, tā perioda finanšu pārskatos, kurā līdzdalības apvienošana ir notikusi, jāatklāj šāda papildu informācija:
- a) emitēto akciju apraksts un skaits kopā ar katra uzņēmuma balsstiesīgo akciju procentuālo daļu, kas tika apmainīta, lai īstenotu līdzdalības apvienošanu;
 - b) aktīvu un saistību summas, kuras devis katrs uzņēmums; un
 - c) katra uzņēmuma pārdošanas ieņēmumi, citi pamatdarbības ieņēmumi, ārkārtas posteņi un neto peļņa vai zaudējumi pirms apvienošanas datuma, kas iekļauti neto peļņā vai zaudējumos apvienotā uzņēmuma finanšu pārskatos.

95. Vispārīgā informācija, kas jāatklāj konsolidētajos finanšu pārskatos, noteikta 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē".
96. Par uzņēmējdarbības apvienošanu, kas veikta pēc bilances datuma, jāatklāj informācija, kura minēta 86. – 94. punktā. Ja nav iespējams atklāt kādu šīs informācijas daļu, šis fakts jāatklāj.
97. Tiek atklāta informācija par uzņēmējdarbības apvienošanu, kas ir veikta pēc bilances datuma un pirms datuma, kurā ļauj publiskot viena apvienošanā iesaistītā uzņēmuma finanšu pārskatus, ja šī apvienošana ir tik nozīmīga, ka informācijas neatklāšana par to ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju veikt pienācīgus vērtējumus un pieņemt lēmumus (sk. 10. SGS "Notikumi pēc bilances datuma").
98. Dažos gadījumos apvienošanas ietekme var būt tāda, ka apvienotā uzņēmuma finanšu pārskatus var sagatavot saskaņā ar darbības turpināšanas pieņēmumu. To, iespējams, nevarēja piemērot vienam vai abiem apvienošanā iesaistītajiem uzņēmumiem. Tas var būt, piemēram, gadījumos, kad uzņēmums, kuram ir naudas plūsmas problēmas, apvienojas ar uzņēmumu, kuram ir pieejama nauda, ko var lietot uzņēmumā, kam ir vajadzīga nauda. Tādā gadījumā ir svarīgi atklāt šo informāciju tā uzņēmuma finanšu pārskatos, kuram ir naudas plūsmas problēmas.

PĀREJAS NOTEIKUMI

99. Šā standarta spēkā stāšanās datumā (vai tā pieņemšanas datumā, ja tas notiek agrāk) tas jāpiemēro tā, kā noteikts turpmāk dotajās tabulās. Visos gadījumos, kas atšķiras no tālāk tabulās aprakstītajiem gadījumiem, šis standarts jāpiemēro ar atpakaļejošu spēku, ja vien tas nav neiespējams.
100. Ietekme, ko izraisa šā standarta pieņemšana tā spēkā stāšanās datumā (vai agrāk), jāatzīst saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas", tas ir, par agrākā uzrādītā perioda nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekciju (8. SGS standarta metode) vai par pārskata perioda neto peļņas vai zaudējumu korekciju (8. SGS atļautā alternatīvā metode).
101. Pirmajos gada finanšu pārskatos, kas publiskoti saskaņā ar šo standartu, uzņēmumam jāatklāj pieņemtie pārejas noteikumi, ja saskaņā ar šo standartu pārejas noteikumi pieļauj izvēli.

Pārejas noteikumi – Nemateriālās vērtības un negatīvās nemateriālās vērtības pārveidošana

Apstākļi

Prasības

1. Uzņēmējdarbības apvienošana, kas bija iegāde un radās gada finanšu pārskatos par periodiem, kuri sākas pirms 1995. gada 1. janvāra.
- | | |
|--|---|
| a) Nemateriālā vērtība (negatīvā nemateriālā vērtība) tika norakstīta no rezervēm. | <p>Nemateriālās vērtības (negatīvās nemateriālās vērtības) pārveidošana ir ieteicama, bet nav obligāta. Ja nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību) pārveido:</p> <p>i) pārveidojiet nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību) visām iegādēm pirms 1995. gada 1. janvāra;</p> <p>ii) nosakiet nemateriālās vērtības (negatīvās nemateriālās vērtības) summu iegādes datumā saskaņā ar šā standarta 41. (59.) punktu un attiecīgi atzīstiet nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību); un</p> <p>iii) nosakiet nemateriālās vērtības uzkrāto amortizāciju (nemateriālās negatīvās vērtības uzkrāto summu, kas atzīta par ienākumiem) kopš iegādes datuma saskaņā ar šā standarta 44. – 54. (61. – 63.) punktu un attiecīgi to atzīstiet.</p> |
|--|---|

<p>b) Nemateriālā vērtība (negatīvā nemateriālā vērtība) sākotnēji tika atzīta par aktīvu (atliktajiem ienākumiem), bet ne tādā summā, kas būtu noteikta saskaņā ar šā standarta 41. (59.) punktu.</p>	<p>Nemateriālās vērtības (negatīvās nemateriālās vērtības) pārveidošana ir ieteicama, bet nav obligāta. Ja nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību) pārveido, lietojiet prasības atbilstīgi 1. punkta a) apakšpunktā minētajiem apstākļiem.</p> <p>Ja nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību) nepārveido, nemateriālās vērtības (negatīvās nemateriālās vērtības) summa iegādes datumā tiek uzskatīta par pareizi noteiktu.</p> <p>Nemateriālās vērtības amortizācijai (negatīvās nemateriālās vērtības atzīšanai par ienākumiem) sk. 3. vai 4. punktā minētos apstākļus.</p>
<p>2. Uzņēmējdarbības apvienošana, kas bija iegāde un radās gada finanšu pārskatos par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, bet pirms šis standarts stājās spēkā (vai pirms šā standarta pieņemšanas datuma, ja tas ir agrāk).</p>	
<p>a) Iegādes datumā iegādes izmaksas pārsniedza iegādātāja daļu identificējamo aktīvu un saistību patiesajā vērtībā.</p>	<p>Ja nemateriālā vērtība tika atzīta par aktīvu un tās summa iegādes datumā tika noteikta saskaņā ar šā standarta 41. punktu, sk. pārejas noteikumus amortizācijai atbilstīgi 3. vai 4. punktā minētajiem apstākļiem.</p> <p>Pretējā gadījumā:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) nosakiet nemateriālās vērtības summu, kas būtu noteikta iegādes datumā saskaņā ar šā standarta 41. punktu, un attiecīgi atzīstiet nemateriālo vērtību; ii) nosakiet attiecīgo nemateriālās vērtības uzkrāto amortizāciju, kas būtu atzīta saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā), un attiecīgi atzīstiet to (ir spēkā 20 gadu ierobežojums 22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā); un iii) amortizējiet nemateriālās vērtības atlikušo uzskaites vērtību tās atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā, kas noteikts saskaņā ar šo standartu (uzskaite kā 4. punktā minētajos apstākļos).
<p>b) Iegādes datumā:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) iegādes izmaksas bija mazākas par iegādātāja daļu identificējamo aktīvu un saistību patiesajā vērtībā; un ii) iegādāto identificējamo nemonetāro aktīvu patiesās vērtības tika samazinātas, līdz tika likvidēts pārsniegums (standarta metode saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā)). 	<p>Negatīvās nemateriālās vērtības pārveidošana ir ieteicama, bet nav obligāta. Ja negatīvo nemateriālo vērtību pārveido:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) pārveidojiet negatīvo nemateriālo vērtību visām iegādēm pēc 1995. gada 1. janvāra; ii) nosakiet negatīvās nemateriālās vērtības summu, kas būtu noteikta iegādes datumā saskaņā ar šā standarta 59. punktu, un attiecīgi atzīstiet negatīvo nemateriālo vērtību; iii) nosakiet attiecīgo negatīvās nemateriālās vērtības uzkrāto summu, kas būtu atzīta par ienākumiem saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā), un attiecīgi atzīstiet to; un iv) atzīstiet negatīvās nemateriālās vērtības atlikušo uzskaites vērtību par ienākumiem iegādāto identificējamo nolietojamo/amortizējamo nemonetāro aktīvu atlikušajā vidējā svērtajā lietderīgās lietošanas laikā (uzskaite kā 4. punktā minētajos apstākļos).

	<p>Ja negatīvo nemateriālo vērtību nepārveido, negatīvās nemateriālās vērtības summa (ja tāda ir) iegādes datumā tiek uzskatīta par pareizi noteiktu. Negatīvās nemateriālās vērtības atzīšanai par ienākumiem sk. 3. vai 4. punktā minētos apstākļus.</p>
<p>c) Iegādes datumā:</p> <p>i) iegādes izmaksas bija mazākas par iegādātāja daļu identificējamo aktīvu un saistību patiesajā vērtībā un</p> <p>ii) iegādāto identificējamo nemonetāro aktīvu patiesās vērtības netika samazinātas, lai likvidētu pārsniegumu (atļautā alternatīvā metode saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā)).</p>	<p>Ja tika atzīta negatīvā nemateriālā vērtība un tās summa iegādes datumā tika noteikta saskaņā ar šā standarta 59. punktu, sk. pārejas noteikumus negatīvās nemateriālās vērtības atzīšanai par ienākumiem atbilstīgi 3. vai 4. punktā minētajiem apstākļiem. Pretējā gadījumā:</p> <p>i) nosakiet negatīvās nemateriālās vērtības summu, kas būtu noteikta iegādes datumā saskaņā ar šā standarta 59. punktu, un attiecīgi atzīstiet negatīvo nemateriālo vērtību;</p> <p>ii) nosakiet attiecīgo negatīvās nemateriālās vērtības uzkrāto summu, kas būtu atzīta par ienākumiem saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā), un attiecīgi atzīstiet to; un</p> <p>iii) atzīstiet negatīvās nemateriālās vērtības atlikušo uzskaites vērtību par ienākumiem iegādāto identificējamo nolietojamo/amortizējamo nemonetāro aktīvu atlikušajā vidējā svērtajā lietderīgās lietošanas laikā (uzskaite kā 4. punktā minētajos apstākļos).</p>
<p>3. Nemateriālā vērtība tika atzīta par aktīvu, bet iepriekš netika amortizēta vai arī amortizācijas izmaksas tika uzskatītas par nulli.</p> <p>Negatīvā nemateriālā vērtība sākotnēji tika atzīta par atsevišķu posteni bilancē, bet pēc tam netika atzīta par ienākumiem vai arī negatīvās nemateriālās vērtības summa, kas jāatzīst par ienākumiem, tika uzskatīta par nulli.</p>	<p>Pārveidojiet nemateriālās vērtības (negatīvās nemateriālās vērtības) uzskaites vērtību tā, it kā nemateriālās vērtības amortizācija (negatīvās nemateriālās vērtības summa, kas atzīta par ienākumiem) būtu vienmēr tikusi noteikta saskaņā ar šo standartu (sk. 44. – 54. (61. – 63.) punktu).</p>
<p>4. Nemateriālā vērtība (negatīvā nemateriālā vērtība) iepriekš tika amortizēta (atzīta par ienākumiem).</p>	<p>Nepārveidojiet nemateriālās vērtības (negatīvās nemateriālās vērtības) uzskaites vērtību, ņemot vērā starpību starp uzkrāto amortizāciju (uzkrāto negatīvo nemateriālo vērtību, kas atzīta par ienākumiem) iepriekšējos gados, un saskaņā ar šo standartu aprēķināto, un:</p> <p>i) amortizējiet nemateriālās vērtības uzskaites vērtību tās atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā, kas noteikts saskaņā ar šo standartu (sk. 44. – 54. punktu); un</p> <p>ii) atzīstiet negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites vērtību par ienākumiem iegādāto identificējamo nolietojamo/amortizējamo nemonetāro aktīvu atlikušajā vidējā svērtajā lietderīgās lietošanas laikā (sk. 62. punkta a) apakšpunktu).</p> <p>(t.i., jebkuras izmaiņas uzskaita tāpat kā grāmatvedības aplēses izmaiņas saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas").</p>

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

102. 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 gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas pirms 1999. gada 1. jūlija, uzņēmumam:
- jāatklāj šis fakts; un
 - vienlaicīgi jāpieņem 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās", 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" un 38. SGS "Nemateriālie aktīvi".
103. Šis standarts aizstāj 1993. gadā apstiprināto 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana".

**STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 23. SGS
(PĀRSTRĀDĀTS 1993. GADĀ)**

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
Atzišana	220
Informācijas atklāšana	220
Aizņēmumu izmaksas – atļautā alternatīvā metode	220
Atzišana	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 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 posteļiem (sk. priekšvārda 12. punktu).

MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi 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.
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 ⁽¹⁾.
12. Saskaņā ar atļauto alternatīvo metodi aizņēmumu izmaksas, kuras ir tieši attiecināmas uz aktīva iegādi, būvniecību vai ražošanu, tiek iekļautas šā aktīva izmaksās. Šis 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. Šis 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.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-2: Konsekvence – aizņēmumu izmaksu kapitalizācija.

16. Kritērijiem atbilstošā aktīva finansēšanas pasākumu dēļ uzņēmums var iegūt aizņemtus 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 likmei jābūt vidējām svērtajām aizņēmumu izmaksām, kuras attiecinā 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:
 - a) rodas izdevumi par šo aktīvu;
 - b) rodas aizņēmumu izmaksas; un
 - c) 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 uzskaites 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.
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 isteno ražotnes dažādās daļās vienā un tajā pašā teritorijā, piemēram, tēraudlietuve.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

29. finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:
 - a) grāmatvedības politika, kas pieņemta aizņēmumu izmaksām;
 - b) aizņēmumu izmaksu summa, kas kapitalizēta attiecīgajā periodā; un
 - c) kapitalizācijas likme, kas lietota, lai noteiktu aizņēmumu izmaksu summu, ko drīkst kapitalizēt.

PĀREJAS NOTEIKUMI

30. ja šā standarta pieņemšana rada grāmatvedības politikas izmaiņu, uzņēmumam ieteicams koriģēt finanšu pārskatus saskaņā ar 8. sgs "perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas". Uzņēmumiem, kas lieto atļauto alternatīvo metodi, jākapitalizē tikai tās aizņēmumu izmaksas, kas radušās pēc standarta spēkā stāšanās datuma, kuras atbilst kapitalizācijas kritērijiem.

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.

**STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 24. SGS
(PĀRVEIDOTS 1994. GADĀ)**

Informācijas atklāšana par saistītām pusēm

Šis pārveidotais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj standartu, kuru padome sākotnēji apstiprināja 1984. gada martā. 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	223
Definīcijas	224
Saistīto pušu jautājums	225
Informācijas atklāšana	226
Spēkā stāšanās datums	227

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, aplūkojot saistītas puses un darījumus starp pārskatus sniedzēju uzņēmumu un ar to saistītām pusēm. Šā standarta prasības attiecas uz katra pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatiem.
2. Šis standarts attiecas vienīgi uz tām saistīto pušu attiecībām, kas aprakstītas 3. punktā, ievērojot arī 6. punktu.
3. Šis standarts aplūko tikai tās saistīto pušu attiecības, kas turpmāk aprakstītas a) – e) apakšpunktā:
 - a) uzņēmumi, kuri tieši vai netieši ar vienu vai vairākiem starpniekiem kontrolē pārskatus sniedzēju uzņēmumu vai kuri atrodas tā kontrolē, vai kurus kopā ar pārskatus sniedzēju uzņēmumu kopīgi kontrolē. (Tajā skaitā ir kontrolakciju sabiedrības, meitasuzņēmumi un koncerna citi meitasuzņēmumi);
 - b) asociētie uzņēmumi (sk. 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē");
 - c) privātpersonas, kurām tieši vai netieši pieder līdzdalība pārskatus sniedzēja uzņēmuma balsstiesībās, kas dod tām būtisku ietekmi uzņēmumā, kā arī šo personu tuvi ģimenes locekļi ⁽¹⁾;
 - d) galvenais vadības personāls, tas ir, tās personas, kuras ir pilnvarotas un atbildīgas par pārskatus sniedzēja uzņēmuma darbības plānošanu, vadīšanu un kontrolēšanu, tajā skaitā uzņēmumu direktori un darbinieki un šo personu tuvi ģimenes locekļi; un

⁽¹⁾ Privātpersonas tuvi ģimenes locekļi ir tie, kuri, iespējams, ietekmē vai kurus ietekmē šī persona darījumos ar uzņēmumu.

- e) uzņēmumi, kuros būtiska līdzdalība balsstiesībās tieši vai netieši ir kādai no c) vai d) apakšpunktā minētajām personām vai kuros šai personai var būt būtiska ietekme. Tajā skaitā ir uzņēmumi, kuri pieder vadītājiem vai lielākajiem pārskatos sniedzēja uzņēmuma akcionāriem un kuriem ar pārskatos sniedzēja uzņēmumu ir kopīgs kāds galvenās vadības loceklis.

Aplūkojot katru iespējamo saistīto pušu attiecību veidu, uzmanība tiek pievērsta attiecību būtībai, ne tikai juridiskajai formai.

- 4. Informācija par darījumiem nav jāatklāj:
 - a) konsolidētajos finanšu pārskatos attiecībā uz darījumiem koncerna ietvaros;
 - b) mātesuzņēmuma finanšu pārskatos, ja tie ir pieejami vai publicēti kopā ar konsolidētajiem finanšu pārskatiem;
 - c) pilnīgi piederoša meitasuzņēmuma finanšu pārskatos, ja tā mātesuzņēmums ir reģistrēts tajā pašā valstī un sniedz konsolidētos finanšu pārskatus šajā valstī; un
 - d) valsts kontrolēto uzņēmumu finanšu pārskatos par darījumiem ar citiem valsts kontrolētiem uzņēmumiem.

DEFINĪCIJAS

- 5. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Saistīta puse – puses tiek uzskatītas par saistītām, ja viena puse ir spējīga kontrolēt otru pusi vai tai ir būtiska ietekme uz otru pusi, pieņemot lēmumus par finanšu darbību un pamatdarbību.

Saistīto pušu darījums – resursu vai pienākumu nodošana starp saistītām pusēm neatkarīgi no tā, vai tiek ņemta maksa.

Kontrole – īpašuma tiesības, kuras iegūtas tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību uz vairāk nekā pusi no uzņēmuma balsstiesībām, vai arī būtiska līdzdalība balsstiesībās un vara, ko paredz statūti vai līgums, noteikt uzņēmuma vadības finanšu un pamatdarbības politiku.

Būtiska ietekme (šajā standartā) – piedalīšanās uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politikas lēmumos, bet nevis šo politiku kontrole. Būtisku ietekmi var īstenot vairākos veidos, parasti ar pārstāvību valdē, bet, piemēram, arī piedaloties politikas veidošanas procesā, nozīmīgos darījumos starp uzņēmumiem, vadības personāla savstarpējā apmaiņā vai kā atkarība no tehniskās informācijas. Būtisku ietekmi var iegūt ar akciju īpašuma tiesību, statūtu vai līguma palīdzību. Akciju īpašuma tiesību gadījumā būtisku ietekmi nosaka saskaņā ar 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" minēto definīciju.

- 6. Šā standarta kontekstā saistītas puses nav:
 - a) divi uzņēmumi vienkārši tāpēc, ka tiem ir kopīgs direktors, neskatoties uz 3. punkta d) un e) apakšpunktā minēto (taču jāņem vērā iespēja un jāizvērtē iespējamība, ka direktors būtu spējīgs ietekmēt abu uzņēmumu politikas savstarpējos darījumos);

- b) i) finansētāji;
- ii) arodbiedrības;
- iii) komunālo pakalpojumu uzņēmumi;
- iv) valdības departamenti un aģentūras

parasto darījumu gaitā ar uzņēmumu un tikai šo darījumu kontekstā (lai gan tie var ierobežot uzņēmuma rīcības brīvību vai piedalīties tā lēmumu pieņemšanas procesā); un

- c) atsevišķs klients, piegādātājs, franšīzes devējs, izplatītājs vai galvenais aģents, ar kuru uzņēmums veic nozīmīgu savu uzņēmējdarbības apjomu vienīgi tādēļ, ka rodas saimnieciska atkarība.

SAISTĪTO PUŠU JAUTĀJUMS

7. Saistīto pušu attiecības ir normāla tirdzniecības un uzņēmējdarbības pazīme. Piemēram, uzņēmumi bieži veic atsevišķas darbības daļas ar meitasuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu starpniecību un ieguldījumu nolūkā vai tirdzniecības iemeslu dēļ iegādājas līdzdalību citos uzņēmumos, kuras apjoms ir pietiekams, lai ieguldītāju uzņēmums varētu kontrolēt ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma finanšu un pamatdarbības lēmumus vai lai tam būtu būtiska ietekme uz šiem lēmumiem.
8. Saistīto pušu attiecības varētu ietekmēt pārskatus sniedzēja uzņēmuma finansiālo stāvokli un pamatdarbības rezultātus. Saistītās puses var noslēgt darījumus, kurus nesaistītās puses neslēgtu. Bez tam darījumus starp saistītām pusēm var neveikt par tādām pašām summām kā darījumus starp nesaistītām pusēm.
9. Uzņēmuma pamatdarbības rezultātus un finansiālo stāvokli var ietekmēt saistīto pušu attiecības pat tad, ja uzņēmums neveic darījumus ar saistītām pusēm. Tikai fakts, ka šādas attiecības pastāv, var ietekmēt pārskatus sniedzēja uzņēmuma darījumus ar citām personām. Piemēram, meitasuzņēmums var pārtraukt attiecības ar tirdzniecības partneri, ja tā mātesuzņēmums iegādājas tādu meitasuzņēmumu, kas darbojas tajā pašā tirdzniecības nozarē kā esošā meitasuzņēmuma bijušais partneris. Viena persona var arī atturēties no darbības tāpēc, ka otrai personai ir būtiska ietekme uz to, piemēram, meitasuzņēmumam tā mātesuzņēmums var norādīt neveikt pētniecību un attīstību.
10. Tā kā vadībai parasti ir grūti noteikt tādu ietekmju sekas, kuras neizraisa darījumus, šis standarts nepieprasa atklāt šīs sekas.
11. Resursu nodošanas atzīšana uzskaitē parasti ir balstīta uz cenu, par kuru puses vienojušās. Starp nesaistītām pusēm cena ir nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstoša cena. Cenu noteikšanas process starp saistītām pusēm var būt elastīgāks, kas nav raksturīgi darījumiem starp nesaistītām pusēm.
12. Lai noteiktu starp saistītām pusēm veikto darījumu cenu, lieto dažādas metodes.
13. Viens veids, kā noteikt cenu darījumam starp saistītām pusēm, ir lietot salīdzināmu, nekontrolētu cenu metodi, kad cenu nosaka, pamatojoties uz salīdzināmu preču cenām, kuras saimnieciski salīdzināmā tirgū pārdotas pircējam, kurš nav saistīts ar pārdevēju. Minēto metodi bieži lieto, ja preces vai pakalpojumi tiek piegādāti saistītu pušu darījumā un šā darījuma apstākļi ir līdzīgi normāliem tirdzniecības darījumu apstākļiem. To bieži lieto arī, nosakot finanšu izmaksas

14. Ja preces nodod starp saistītām pusēm pirms preču pārdošanas kādai neatkarīgai pusei, bieži lieto tālākpārdošanas cenu metodi. Lai iegūtu norēķinu cenu tālākpārdevējam, tālākpārdošanas cenu samazina par tādu peļņu, kuru veido summa, kas tālākpārdevējam ļautu segt savas izmaksas un iegūt pieņemamu peļņu. Rodas vērtējuma problēmas, nosakot kompensāciju, kas atbilst tālākpārdevēja ieguldījumam šajā procesā. Šo metodi lieto arī, nododot citus resursus, piemēram, tiesības un pakalpojumus.
15. Cita pieeja ir izmaksu ar uzcenojumu metode, ko lietojot, piegādātāja izmaksām pieskaita pieņemamu uzcenojumu. Var rasties grūtības, nosakot gan attiecināmo izmaksu, gan uzcenojuma elementus. Viens no kritērijiem, kas var palīdzēt noteikt norēķinu cenas, ir līdzīgu nozaru salīdzināma atdeve no apgrozījuma vai izmantotā kapitāla.
16. Dažreiz saistītu pušu darījumu cenas nenosaka pēc kādas no 13. – 15. punktā minētajām metodēm. Dažreiz cenas nav vispār, piemēram, ja tiek sniegti bezmaksas vadības pakalpojumi un bezprocentu kredīts saistībā ar parādu.
17. Dažreiz darījumi nebūtu notikuši, ja nepastāvētu saistītu pušu attiecības. Piemēram, uzņēmums, kas pārdevis lielu daļu produkcijas savam mātesuzņēmumam par izmaksām, neatrastu citu klientu, ja mātesuzņēmums nebūtu nopircis šīs preces.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

18. Daudzās valstīs normatīvie akti pieprasa, lai finanšu pārskatos būtu atklāta informācija par noteiktām saistīto pušu kategorijām. Īpaši uzmanība tiek pievērsta darījumiem ar uzņēmuma vadītājiem, sevišķi vadītāju darba atalgojumam un viņu ņemtajiem aizņēmumiem, jo viņu attiecības ar uzņēmumu balstās uz uzticību, kā arī atklātajai informācijai par nozīmīgiem darījumiem starp uzņēmumiem, ieguldījumiem koncernā un asociētajos uzņēmumos, kā arī savstarpējo norēķinu atlikumiem starp koncernu, asociētajiem uzņēmumiem un vadītājiem. 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" un 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" pieprasa sniegt nozīmīgu meitasuzņēmumu un asociēto uzņēmumu sarakstu. 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" pieprasa atklāt ārkārtas posteņus, ienākumu un izdevumu posteņus peļņā vai zaudējumos no parastās darbības, ja šo posteņu apjoms, veids vai rašanās ir svarīga, lai skaidrotu uzņēmuma darbības rezultātus periodā.
19. Situācijas, kad saistīto pušu darījumu sakarā pārskatos sniedzējam uzņēmumam jāatklāj informācija periodā, kuru šie darījumi ietekmē, ir, piemēram, šādas:
 - (gatavu vai nepabeigtu) ražojumu pirkšana vai pārdošana,
 - īpašuma un citu aktīvu pirkšana vai pārdošana,
 - pakalpojumu sniegšana vai saņemšana,
 - starpniecības līgumi,
 - nomas līgumi,
 - pētniecības un attīstības nodošana,
 - licences līgumi,
 - finanses (tajā skaitā aizdevumi un ieguldījumi pašu kapitālā naudā vai natūrā),
 - galvojumi un nodrošinājumi un
 - pārvaldes līgumi.

20. Saistīto pušu attiecības, ja tās ietver arī kontroli, jāatklāj neatkarīgi no tā, vai starp šīm pusēm darījumi ir veikti vai ne.
21. Lai finanšu pārskatu lietotājs veidotu viedokli par saistīto pušu attiecību ietekmi uz pārskatus sniedzēju uzņēmumu, ir lietderīgi atklāt saistīto pušu attiecības, ja tās ietver arī kontroli, neatkarīgi no tā, vai starp šīm pusēm darījumi ir veikti vai ne.
22. Ja starp saistītām pusēm ir bijuši darījumi, pārskatus sniedzējam uzņēmumam jāatklāj saistīto pušu attiecību raksturs, kā arī darījumu veidi un darījumu elementi, jo tas ir nepieciešams, lai izprastu finanšu pārskatus.
23. Darījumu elementi, kas nepieciešami, lai izprastu finanšu pārskatus, parasti ietver:
- a) norādi par darījumu apjomu kā summu vai arī kā atbilstošu proporciju;
 - b) nenokārtotu rēķinu summas vai atbilstošas proporcijas; un
 - c) cenu noteikšanas politikas.
24. Līdzīga veida posteņus var atklāt kopsummā, izņemot gadījumus, kad atsevišķa atklāšana ir nepieciešama, lai izprastu saistīto pušu darījumu ietekmi uz pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatiem.
25. Starp koncerna dalībniekiem veiktu darījumu atklāšana nav nepieciešama konsolidētajos finanšu pārskatos, jo tie sniedz informāciju par mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumiem kā vienotu pārskatus sniedzēju uzņēmumu. Ar asociētajiem uzņēmumiem veiktie darījumi, kas ir uzskaitīti pēc pašu kapitāla metodes, netiek izslēgti, un tādēļ tie jāatklāj atsevišķi kā saistīto pušu darījumi.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

26. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1986. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

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 pārstrādātā 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 pārskatos 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.
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 pensionēšanās 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 (īkģadējo 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.

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.

Solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība

23. Pensijas pabalsta plāna paredzēto maksājumu pašreizējo vērtību var aprēķināt un uzrādīt, izmantojot esošo algu lielumu vai paredzēto algu lielumu līdz laikam, kad dalībnieki aiziet pensijā.
24. Iemesli, kādēļ tiek pieņemta esošo algu metode, ir šādi:
 - a) solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību, kas ir uz katru plāna dalībnieku pašreiz attiecināmu summu kopsumma, var aprēķināt objektīvāk nekā, balstoties uz paredzēto algu lielumu, jo šī metode ir mazāk saistīta ar pieņēmumiem;
 - b) pabalstu palielinājumi algu palielinājumu dēļ kļūst par plāna pienākumu algu palielinājuma brīdī; un
 - c) solīto pensijas pabalstu pašreizējās aktuārās vērtības summa, izmantojot esošo algu lielumu, parasti ir ciešāk saistīta ar summu, kas maksājama, ja plānu pārtrauc vai aptur.
25. Iemesli, kādēļ tiek pieņemta paredzēto algu metode, ir šādi:
 - a) finanšu informācija jāsaģatavo saskaņā ar darbības turpināšanas pieņēmumu, neatkarīgi no veicamajiem pieņēmumiem un aplēsēm;
 - b) saskaņā ar pēdējās algas plāniem pabalstus nosaka, ņemot vērā algas pensionēšanās datumā vai neilgi pirms tā; tādējādi jāprognozē algas, iemaksu lielums un atdeves likmes ; un
 - c) ja iemaksu veikšana galvenokārt pamatojas uz algu prognozēm, tad algu prognožu neizmantošanas rezultātā var tikt uzrādīts šķietams iemaksu pārpalikums, kad plānā iemaksu pārpalikuma nav, vai arī var tikt uzrādītas pietiekamas iemaksas, kad iemaksas plānā nav pietiekamas.

26. Uz esošām algām balstīto solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību atklāj plāna 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:
- a) 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;
 - b) 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
 - c) 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. punkta a) apakšpunktā minētais veids varētu radīt iespaidu, ka pastāv saistības, lai gan solīto pensijas pabalstu pašreizējai aktuārai vērtībai, viņuprāt, 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 atsauce uz aktuāra ziņojumu un ja ir pievienots aktuāra ziņojums, kurā ietverta solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība.

VISI PLĀNI

Plāna aktīvu vērtēšana

32. Pensijas pabalsta plāna ieguldījumi jāuzskaita patiesajā vērtībā. Tirgojamu vērtspapīru patiesā vērtība ir to tirgus vērtība. Ja ir tādi plāna ieguldījumi, kuru patieso vērtību nav iespējams aplēst, jāatklāj iemesls, kādēļ netiek lietota patiesā vērtība.
33. Tirgojamu vērtspapīru patiesā vērtība parasti ir tirgus vērtība, jo to uzskata par visnoderīgāko vērtspapīru novērtējumu 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 devējā; un
 - v) saistības, kas nav solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība;

- b) pārskats par pabalstiem pieejamo neto aktīvu izmaiņām, norādot:
 - i) darba devēja iemaksas;
 - ii) darbinieka iemaksas;
 - iii) ienākumus no ieguldījumiem, piemēram, procentus un dividendes;
 - iv) citus ienākumus;
 - v) pabalstus, kas samaksāti vai maksājami (kuri analizēti, piemēram, kā pensijas pabalsti, pabalsti nāves gadījumā, invaliditātes pabalsti un vienreizēji maksājumi);
 - vi) administratīvos izdevumus;
 - vii) citus izdevumus;
 - viii) ienākuma nodokļus;
 - ix) peļņu un zaudējumus, atsavinot ieguldījumus, un ieguldījumu vērtības izmaiņas; un
 - x) pārvedumus no citiem un uz citiem plāniem;
 - c) iemaksu veikšanas politikas apraksts;
 - d) noteiktu pabalstu plānu gadījumā – solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība (var uzrādīt šķirti garantētos pabalstus un negarantētos pabalstus), kas pamatojas uz pabalstiem, kuri solīti saskaņā ar plāna noteikumiem, par līdz šim veikto darbu un kuri noteikti, izmantojot esošo algu lielumu vai paredzēto algu lielumu; šo informāciju var iekļaut pievienotajā aktuāra ziņojumā, kas jālasa kopā ar attiecīgo finanšu informāciju; un
 - e) noteiktu pabalstu plānu gadījumā – veikto nozīmīgo aktuāra pieņēmumu apraksts un metode, kura lietota, lai aprēķinātu solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību.
36. Pensijas pabalstu plāna pārskatā ietver plāna aprakstu kā finanšu informācijas daļu vai kā atsevišķu ziņojumu. Tajā var būt ietverta šāda informācija:
- a) darba devēju nosaukumi un aptvertās darbinieku grupas;
 - b) 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.

**STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 27. SGS
(PĀRSTRĀDĀTS 2000. GADĀ)**

Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē

Šis pārstrādātais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj standartu, kuru padome sākotnēji apstiprināja 1988. 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.

1998. gadā decembrī tika izdarīti grozījumi 13., 24., 29. un 30. punktā, lai aizstātu atsauces uz 25. SGS "Ieguldījumu uzskaitē" ar atsaucēm uz 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".

2000. gada oktobrī tika izdarīti grozījumi 13. punktā, lai noformulētu to atbilstīgi līdzīgiem punktiem citos saistītajos starptautiskajos grāmatvedības standartos.

Uz 27. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

- PIK-12: Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības,
- PIK-33: Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiesības un līdzdalības sadale

SATURS

	Punkti
Darbības joma	235
Definīcijas	236
Konsolidēto finanšu pārskatu sniegšana	236
Konsolidēto finanšu pārskatu darbības joma	237
Konsolidācijas procedūras	237
Meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos	239
Informācijas atklāšana	240
Spēkā stāšanās datums	240

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, sagatavojot un sniedzot mātesuzņēmuma kontrolē esošā koncerna konsolidētos finanšu pārskatus.
2. Šis standarts arī jāpiemēro, mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos uzskaitot ieguldījumus meitasuzņēmumos.
3. Šis standarts aizstāj 3. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati", izņemot to daļu, kurā aplūkota asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē (sk. 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē").
4. Konsolidētie finanšu pārskati ir ietverti terminā "finanšu pārskati" "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārdā". Tādēļ konsolidētos finanšu pārskatus sagatavo saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

5. Šis standarts neaplūko:
- a) uzņēmējdarbības apvienošanas grāmatvedības metodes un tās ietekmi uz konsolidāciju, tajā skaitā nemateriālo vērtību, kas rodas no uzņēmējdarbības apvienošanas (sk. 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana");
 - b) asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaiti (sk. 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē"); un
 - c) kopuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaiti (sk. 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos").

DEFINĪCIJAS

6. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Kontrole (šajā standartā) ir spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu labumus no uzņēmuma darbības.

Meitasuzņēmums ir uzņēmums, kuru kontrolē cits uzņēmums (mātesuzņēmums).

Mātesuzņēmums ir uzņēmums, kuram ir viens vai vairāki meitasuzņēmumi.

Koncerns ir mātesuzņēmums un visi tā meitasuzņēmumi.

Konsolidētie finanšu pārskati ir koncerna finanšu pārskati, kuri sniegti kā viena uzņēmuma finanšu pārskati.

Mazākuma līdzdalība ir tā meitasuzņēmuma darbības neto rezultāta un neto aktīvu daļa, kas attiecināma uz to līdzdalību, kura tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību nepieder mātesuzņēmumam.

KONSOLIDĒTO FINANŠU PĀRSKATU SNIEGŠANA

7. Mātesuzņēmumam, kas nav 8. punktā minētais mātesuzņēmums, jāsniedz konsolidētie finanšu pārskati.
8. Mātesuzņēmumam, kas pilnīgi vai gandrīz pilnīgi ir cita mātesuzņēmuma meitasuzņēmums, nav jāsniedz konsolidētie finanšu pārskati ar nosacījumu, ka mātesuzņēmums saņem mazākuma līdzdalības īpašnieku apstiprinājumu, ja mātesuzņēmums gandrīz pilnīgi ir cita mātesuzņēmuma meitasuzņēmums. Šim mātesuzņēmumam jāatklāj iemesli, kuru dēļ konsolidētie finanšu pārskati nav sniegti, kopā ar paskaidrojumu par to, kā meitasuzņēmumi ir uzskaitīti tā atsevišķajos finanšu pārskatos. Jāatklāj arī tā mātesuzņēmuma nosaukums un juridiskā adrese, kurš publicē konsolidētos finanšu pārskatus.
9. Mātesuzņēmuma finanšu pārskatu lietotājus parasti interesē koncerna finansiālais stāvoklis, darbības rezultāti un finansiālā stāvokļa izmaiņas kopumā, un par to viņi jāinformē. Šim vajadzībām sagatavo konsolidētos finanšu pārskatus, kas sniedz finanšu informāciju par koncernu kā vienu uzņēmumu, neņemot vērā atsevišķu juridisku personu juridiskās robežas.
10. Mātesuzņēmumam, kas pats pilnīgi pieder citam uzņēmumam, ne vienmēr jāsniedz konsolidētie finanšu pārskati, jo šādus pārskatus tā mātesuzņēmums var neprasīt, bet citu lietotāju vajadzībām vislabāk var noderēt tā mātesuzņēmuma konsolidētie finanšu pārskati. Dažās valstīs mātesuzņēmums arī ir atbrīvots no konsolidēto finanšu pārskatu sniegšanas, ja tas gandrīz pilnīgi pieder citam uzņēmumam un mātesuzņēmums iegūst mazākuma līdzdalības īpašnieku piekrišanu. Tas, ka uzņēmums gandrīz pilnīgi pieder mātesuzņēmumam, bieži nozīmē, ka mātesuzņēmumam pieder 90 % vai vairāk balsstiesību.

KONSOLIDĒTO FINANŠU PĀRSKATU DARBĪBAS JOMA

11. Mātesuzņēmumam, kas publisko konsolidētos finanšu pārskatus, jākonsolidē visi meitasuzņēmumi, gan ārvalstu, gan vietējie, izņemot 13. punktā minētos meitasuzņēmumus.
12. Konsolidētajos finanšu pārskatos iekļauj visus mātesuzņēmuma kontrolētos uzņēmumus, izņemot meitasuzņēmumus, kuri netiek iekļauti 13. punktā minēto iemeslu dēļ. Uzskata, ka pastāv kontrole, ja mātesuzņēmumam tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder vairāk nekā puse no uzņēmuma balsstiesībām, ja vien uzņēmuma gadījumos nevar skaidri parādīt, ka šis īpašuma tiesības neveido kontroli. Kontrole pastāv pat tad, ja mātesuzņēmumam pieder puse vai mazāk no uzņēmuma balsstiesībām, bet mātesuzņēmumam ir ⁽¹⁾, ⁽²⁾:
 - a) vara pār vairāk nekā pusi no balsstiesībām, un tā ir iegūta, noslēdzot vienošanos ar citiem ieguldītājiem;
 - b) vara noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku saskaņā ar statūtiem vai vienošanos;
 - c) vara iecelt amatā vai atbrīvot no tā lielāko daļu valdes vai līdzvērtīgas vadības institūcijas locekļu; vai
 - d) vara ar balsu vairākumu ietekmēt lēmumus valdes vai līdzvērtīgas vadības institūcijas sanāksmēs.
13. Meitasuzņēmums jāizslēdz no konsolidācijas, ja:
 - a) kontrolei ir pagaidu raksturs, jo meitasuzņēmums ir iegādāts un to tur vienīgi tādēļ, lai to tuvākajā laikā atsavinātu; vai
 - b) tas darbojas ar stingriem ilgtermiņa ierobežojumiem, kas nozīmīgi mazina tā spēju pārskaitīt līdzekļus mātesuzņēmumam.Šie meitasuzņēmumi jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
14. Meitasuzņēmumu neizslēdz no konsolidācijas tādēļ, ka tā uzņēmējdarbība atšķiras no citu koncerna uzņēmumu darbības. Precīzāka informācija tiek sniegta tad, ja šos meitasuzņēmumus iekļauj konsolidācijā un konsolidētajos finanšu pārskatos sniedz papildu informāciju par meitasuzņēmumu atšķirīgajiem uzņēmējdarbības veidiem. Piemēram, 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem" pieprasītā informācija palīdz izprast to, cik svarīgas ir dažādās uzņēmējdarbības koncerna ietvaros.

KONSOLIDĀCIJAS PROCEDŪRAS

15. Sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu finanšu pārskatus apvieno rindai pa rindai, saskaitot līdzīgos aktīvu, saistību, pašu kapitāla, ienākumu un izdevumu posteņus. Lai konsolidētie finanšu pārskati sniegtu finanšu informāciju par koncernu kā vienu uzņēmumu, rīkojas šādi ⁽²⁾:
 - a) izslēdz uzskaites vērtību mātesuzņēmuma ieguldījumam katrā meitasuzņēmumā un mātesuzņēmuma daļai katra meitasuzņēmuma pašu kapitālā (sk. 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana", kas apraksta arī nemateriālās vērtības uzskaiti);

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-12: Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības.

⁽²⁾ Sk. arī PIK-33: Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiesības un līdzdalības sadale.

- b) nosaka mazākuma līdzdalības daļu konsolidēto meitasuzņēmumu pārskata perioda neto ienākumos un to koriģē attiecībā pret koncerna ienākumiem, lai iegūtu neto ienākumus, kuri ir attiecināmi uz mātesuzņēmuma īpašniekiem; un
- c) nosaka mazākuma līdzdalības daļu konsolidēto meitasuzņēmumu neto aktīvos un to uzrāda konsolidētajā bilancē atsevišķi no saistībām un mātesuzņēmuma pašu kapitāla. Mazākuma līdzdalības daļu neto aktīvos veido:
- i) summa sākotnējās apvienošanas datumā, kura aprēķināta saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana"; un
 - ii) mazākuma līdzdalības daļa pašu kapitāla izmaiņās pēc apvienošanas datuma.
16. Saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi" uzskaita nodokļus, kuri jāmaksā mātesuzņēmumam vai arī tā meitasuzņēmumiem, sadalot mātesuzņēmumam peļņu, kas nav sadalīta meitasuzņēmumos.
17. Koncerna iekšējie atlikumi un koncerna iekšējie darījumi un no tiem nerealizētā peļņa ir pilnīgi jāizslēdz. Nerealizētie zaudējumi no koncerna iekšējiem darījumiem arī jāizslēdz, ja vien izmaksas nevar atgūt.
18. Koncerna iekšējos atlikumus un koncerna iekšējos darījumus, tajā skaitā, apgrozījumu, izdevumus un dividendes, izslēdz pilnīgi. Nerealizēto peļņu no koncerna iekšējiem darījumiem, kuri ir iekļauti aktīvu uzskaites vērtībās, piemēram, krājumi un pamatlīdzekļi, izslēdz pilnīgi. Tāpat izslēdz nerealizētos zaudējumus no koncerna iekšējiem darījumiem, kurus atskaita, nosakot aktīvu uzskaites vērtību, ja vien izmaksas nevar atgūt. Laika starpības, kas rodas, izslēdzot nerealizēto peļņu un zaudējumus no koncerna iekšējiem darījumiem, aplūko saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi".
19. Ja konsolidācijā lietotie finanšu pārskati ir sagatavoti atšķirīgos pārskata datumos, tad jāveic korekcijas par tādu nozīmīgu darījumu vai citu notikumu ietekmi, kuri notiek laikā starp šiem datumiem un mātesuzņēmuma finanšu pārskatu datumu. Jebkurā gadījumā laika periods starp pārskata datumiem nedrīkst pārsniegt trīs mēnešus.
20. Parasti mātesuzņēmuma un meitasuzņēmumu finanšu pārskatus, kas izmantoti, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, sagatavo pēc stāvokļa tajā pašā datumā. Ja pārskata datumi ir atšķirīgi, meitasuzņēmums konsolidācijas nolūkā bieži sagatavo pārskatus atbilstīgi stāvoklim tajā pašā datumā, kurā pārskatus sagatavo koncerns. Ja tas nav iespējams, finanšu pārskatus, kas ir sagatavoti atbilstīgi stāvoklim atšķirīgos pārskata datumos, var izmantot ar nosacījumu, ka atšķirība nav lielāka par trim mēnešiem. Konsekvences princips nosaka, ka pārskata periodu ilgumam un jebkurai atšķirībai starp pārskata datumiem jābūt nemainīgai periodu pēc perioda.
21. Konsolidētie finanšu pārskati jāgatavo, lietojot vienotas grāmatvedības politikas līdzīgiem darījumiem un citiem notikumiem līdzīgos apstākļos. Ja, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, vienotas grāmatvedības politikas lietošana nav iespējama, šis fakts jāatklāj, norādot arī to posteņu proporciju konsolidētajos finanšu pārskatos, attiecībā uz kuriem ir lietotas atšķirīgas grāmatvedības politikas.
22. Daudzos gadījumos, ja kāds koncerna uzņēmums lieto grāmatvedības politikas, kuras nav pieņemtas lietošanai konsolidētajos finanšu pārskatos līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos, šā uzņēmuma finanšu pārskatos jāveic atbilstīgas korekcijas tad, kad tos izmanto konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai.
23. Meitasuzņēmuma darbības rezultātus iekļauj konsolidētajos finanšu pārskatos, sākot ar šā meitasuzņēmuma iegādes datumu, tas ir, datumu, kad kontrole pār iegādāto meitasuzņēmumu tiek faktiski nodota pircējam, saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana". Atsavināta meitasuzņēmuma darbības rezultātus iekļauj konsolidētajā peļņas vai zaudējumu aprēķinā līdz atsavināšanas datumam, tas ir, datumam, kurā mātesuzņēmums pārtrauc kontrolēt meitasuzņēmumu. Starpību starp

ienākumiem no meitasuzņēmuma atsavināšanas un tā aktīvu uzskaites vērtību, no kuras atskaitītas saistības atsavināšanas datumā, konsolidētajā peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīst par peļņu vai zaudējumiem, atsavinot meitasuzņēmumu. Lai nodrošinātu finanšu pārskatu salīdzināmību periodu pēc perioda, bieži tiek sniegta papildu informācija par ietekmi, kādu uz finansiālo stāvokli pārskata datumā, pārskata perioda rezultātiem un atbilstīgajām iepriekšējā perioda summām rada meitasuzņēmumu iegāde un atsavināšana.

24. Ieguldījums uzņēmumā jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana", sākot ar datumu, kad uzņēmums vairs neatbilst meitasuzņēmuma definīcijai un nekļūst par asociēto uzņēmumu, kā definēts 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē".
25. Ieguldījuma uzskaites vērtību, sākot ar datumu, kad ieguldījumam vairs nav meitasuzņēmuma statusa, turpmāk uzskata par izmaksām.
26. Konsolidētajā bilancē mazākuma līdzdalība jāuzrāda atsevišķi no saistībām un mātesuzņēmuma pašu kapitāla. Mazākuma līdzdalības daļa koncerna ienākumos arī jāuzrāda atsevišķi.
27. Uz mazākuma līdzdalību attiecināmie zaudējumi konsolidētajā meitasuzņēmumā var pārsniegt mazākuma līdzdalību meitasuzņēmuma pašu kapitālā. Par pārsniegumu un jebkuriem turpmākajiem uz mazākuma līdzdalību attiecināmajiem zaudējumiem debitē vairākuma līdzdalību, izņemot gadījumus, kad mazākuma līdzdalībai ir saistošs pienākums un tā var segt zaudējumus. Ja meitasuzņēmums pēc tam uzrāda peļņu, tad visu šo peļņu sadala vairākuma līdzdalībai, līdz tiek atgūta vairākuma līdzdalības pirms tam absorbētā mazākuma līdzdalības zaudējumu daļa.
28. Ja meitasuzņēmumam ir apgrozībā esošas kumulatīvas priekšrocību akcijas, kuras tur ārpus koncerna, mātesuzņēmums savu peļņas vai zaudējumu daļu aprēķina pēc tam, kad tā koriģēta par meitasuzņēmuma priekšrocību dividendēm, neatkarīgi no tā, vai dividendes ir izsludinātas vai ne.

MEITASUZŅĒMUMOS VEIKTO IEGULDĪJUMU UZSKAITE MĀTESUZŅĒMUMA ATSEVIŠĶAJOS FINANŠU PĀRSKATOS

29. Mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos ieguldījumi meitasuzņēmumos, kas ir iekļauti konsolidētajos finanšu pārskatos:
 - a) jāuzskaita izmaksās;
 - b) jāuzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi, kā aprakstīts 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē"; vai
 - c) jāuzskaita kā pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi, kā aprakstīts 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
30. Ieguldījumi meitasuzņēmumos, kuri nav iekļauti konsolidētajos finanšu pārskatos:
 - a) jāuzskaita izmaksās;
 - b) jāuzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi, kā aprakstīts 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē"; vai
 - c) jāuzskaita kā pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi, kā aprakstīts 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
31. Daudzās valstīs mātesuzņēmums sniedz atsevišķus finanšu pārskatus, lai pildītu juridiskas vai citas prasības.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

32. Papildus 8. un 21. punktā pieprasītajai informācijai jāatklāj arī šāda informācija:
- a) konsolidētajos finanšu pārskatos – nozīmīgo meitasuzņēmumu saraksts, tajā skaitā nosaukums, valsts, kurā tie reģistrēti vai atrodas, līdzdalības proporcija un balsstiesību proporcija, ja tā atšķiras;
 - b) attiecīgā gadījumā konsolidētajos finanšu pārskatos:
 - i) iemesli, kādēļ meitasuzņēmums nav konsolidēts;
 - ii) attiecību raksturs starp mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu, ja mātesuzņēmumam tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību nepieder vairāk nekā puse no balsstiesībām;
 - iii) tā uzņēmuma nosaukums, kurā tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder vairāk nekā puse no balsstiesībām, bet kurš nav meitasuzņēmums, jo netiek kontrolēts; un
 - iv) ietekme, kādu uz finansiālo stāvokli pārskata datumā, pārskata perioda rezultātiem un atbilstīgajām iepriekšējā perioda summām rada meitasuzņēmumu iegāde un atsavināšana; un
 - c) mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos – meitasuzņēmumu uzskaitē lietotās metodes apraksts.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

33. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1990. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

**STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 28. SGS
(PĀRSTRĀDĀTS 2000. GADĀ)**

Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē

28. SGS padome apstiprināja 1988. gada novembrī.

1994. gada novembrī 28. SGS teksts tika pārveidots, lai sniegtu to pārstrādātajā formā, kas starptautiskajiem grāmatvedības standartiem pieņemta 1991. gadā (28. SGS (pārveidots 1994. gadā)). Sākotnēji apstiprinātajā tekstā nav veiktas nozīmīgas izmaiņas. Noteikta terminoloģija tika mainīta atbilstīgi SGSK toreizējai praksei.

1998. gada jūlijā tika pārstrādāts 28. SGS (pārveidots 1994. gadā) 23. un 24. punkts, lai nodrošinātu atbilstību 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās".

1998. gada decembrī ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana" tika izdarīti grozījumi 28. SGS 7., 12. un 14. punktā. Grozījumi aizstāj atsauces uz 25. SGS "Ieguldījumu uzskaitē" ar atsaucēm uz 39. SGS.

1999. gadā martā tika izdarīti grozījumi 26. punktā, lai aizstātu atsauces uz 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" ar atsaucēm uz 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" un saskaņotu terminoloģiju ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi".

2000. gada oktobrī tika pārstrādāts 8. punkts, lai nodrošinātu atbilstību ar līdzīgiem punktiem citos saistītajos starptautiskajos grāmatvedības standartos, un tika svītrots 10. punkts. 28. SGS 8. un 10. punkta izmaiņas stājas spēkā, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro 39. SGS.

Uz 28. SGS attiecas šādas PIK interpretācijas:

- PIK-3: Nerealizētas peļņas un zaudējumu izslēgšana darījumos ar asociētiem uzņēmumiem, un
- PIK-20: Pašu kapitāla grāmatvedības metode – zaudējumu atzīšana,
- PIK-33: Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiesības un līdzdalības sadale.

SATURS

	Punkti
Darbības joma	241
Definīcijas	241
Būtiska ietekme	242
Pašu kapitāla metode	242
Izmaksu metode	242
Konsolidētie finanšu pārskati	243
Ieguldītāja atsevišķie finanšu pārskati	243
Pašu kapitāla metodes lietošana	244
Zaudējumi no vērtības samazināšanās	245
Ienākuma nodokļi	245
Iespējamās situācijas	245
Informācijas atklāšana	245
Spēkā stāšanās datums	246

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 jālieto ieguldītājam, uzskaitot ieguldījumus asociētajos uzņēmumos.
2. Šis standarts tiktāl aizstāj 3. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati", ciktāl 3. SGS aplūko asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaiti.

DEFINĪCIJAS

3. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Asociētais uzņēmums ir uzņēmums, kurā ieguldītājam ir būtiska ietekme un kurš ieguldītājam nav ne meitasuzņēmums, ne kopuzņēmums.

Būtiska ietekme ir tiesības piedalīties finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā, bet tā nenozīmē šo politiku kontroli ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā.

Kontrole (šajā standartā) ir spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu labumus no uzņēmuma darbības.

Meitasuzņēmums ir uzņēmums, kuru kontrolē cits uzņēmums (mātesuzņēmums).

Pašu kapitāla metode ir grāmatvedības metode, saskaņā ar kuru ieguldījumu sākotnēji grāmato izmaksās un pēc tam koriģē par ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma neto aktīvu ieguldītāja daļas izmaiņām, kas notikušas pēc iegādes. Peļņas vai zaudējumu aprēķins atspoguļo ieguldītāja daļu ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma darbības rezultātos.

Izmaksu metode ir grāmatvedības metode, saskaņā ar kuru ieguldījumu grāmato izmaksās. Peļņas vai zaudējumu aprēķins atspoguļo ienākumus no ieguldījuma tikai tad, ja ieguldītājs saņem daļas no uzkrātās neto peļņas, kas radusies pēc iegādes datuma, no ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma.

Būtiska ietekme

4. Ja ieguldītājam tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder 20 % vai vairāk no balsstiesībām ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā, tad pieņem, ka ieguldītājam ir būtiska ietekme, ja vien nevar nepārprotami pierādīt pretējo ⁽¹⁾. Un otrādi, ja ieguldītājam tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder mazāk nekā 20 % no balsstiesībām ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā, tad pieņem, ka ieguldītājam nav būtiskas ietekmes, ja vien šo ietekmi nevar nepārprotami pierādīt. Ja vienam ieguldītājam ir būtiska vai vairākuma līdzdalība, tas nenozīmē, ka citam ieguldītājam nevar būt būtiska ietekme.
5. Faktu, ka vienam ieguldītājam ir būtiska ietekme, parasti pamato viens vai vairāki šādi nosacījumi:
 - a) ieguldītāja pārstāvniecība ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma valdē vai līdzvērtīgā vadības institūcijā;
 - b) piedalīšanās politikas veidošanas procesos;
 - c) būtiski darījumi starp ieguldītāju un ieguldījumu saņēmēju uzņēmumu;
 - d) vadības personāla savstarpējā apmaiņa; vai
 - e) būtiskas tehniskas informācijas sniegšana.

Pašu kapitāla metode

6. Saskaņā ar pašu kapitāla metodi ieguldījumu sākotnēji grāmato izmaksās un tā uzskaites vērtību palielina vai samazina, lai atzītu ieguldītāja daļu ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma peļņā vai zaudējumos pēc iegādes datuma. Saņemtās peļņas daļas no ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma samazina ieguldījuma uzskaites vērtību. Uzskaites vērtības korekcijas var būt arī nepieciešamas ieguldītāja līdzdalības proporcijas maiņai, ko rada tādas izmaiņas ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma pašu kapitālā, kuras netika iekļautas peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Šīs izmaiņas ietver izmaiņas, kas rodas no pamatlīdzekļu un ieguldījumu pārvērtēšanas, ārvalstu valūtas pārrēķināšanas starpībām, kā arī koriģējot uzņēmējdarbības apvienošanās dēļ radušās starpības ⁽¹⁾.

Izmaksu metode

7. Saskaņā ar izmaksu metodi ieguldītājs ieguldījumu savā ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā grāmato izmaksās. Ieguldītājs atzīst ienākumus tikai tad, ja ieguldītājs saņem daļas no uzkrātās neto peļņas, kas radusies pēc iegādes datuma, no ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma. Saņemtās daļas, kas pārsniedz šo peļņu, uzskata par ieguldījuma atgūšanu un grāmato kā ieguldījuma izmaksu samazinājumu.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-33: Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiesības un līdzdalības sadale.

KONSOLIDĒTIE FINANŠU PĀRSKATI

8. Konsolidētajos finanšu pārskatos ieguldījums asociētajā uzņēmumā jāuzskaita saskaņā ar pašu kapitāla metodi, izņemot gadījumus, kad:
- ieguldījums iegādāts un turēts vienīgi tādēļ, lai to atsavinātu tuvākajā laikā; vai
 - tas darbojas ar stingriem ilgtermiņa ierobežojumiem, kas nozīmīgi mazina tā spēju pārskaitīt līdzekļus ieguldītājam.
- Šie ieguldījumi jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
9. Ja ienākumus atzīst, pamatojoties uz saņemtajām daļām, ne vienmēr var atbilstīgi novērtēt tos ienākumus, kurus ieguldītājs nopelnījis par ieguldījumu asociētajā uzņēmumā, jo saņemtajām daļām var būt maza sasaiste ar asociētā uzņēmuma darbības rezultātiem. Tā kā ieguldītājam ir būtiska ietekme asociētajā uzņēmumā, ieguldītājam ir noteikta atbildības pakāpe par asociētā uzņēmuma darbības rezultātiem un tātad arī par atdevi no ieguldījuma. Ieguldītājs uzskaita savu pārvaldījumu, paplašinot konsolidēto finanšu pārskatu darbības jomu tā, lai tajos iekļautu savu daļu asociētā uzņēmuma rezultātos un tādējādi nodrošinātu tādu peļņas un ieguldījuma analīzi, lai varētu aprēķināt noderīgākus koeficientus. Tā rezultātā pašu kapitāla metodes lietošana nodrošina lietderīgāku pārskatu par ieguldītāja neto aktīviem un neto ienākumiem.
10. Svītrots
11. Ieguldītājam jāpārtrauc lietot pašu kapitāla metode, sākot ar datumu, kad:
- tiek pārtraukta būtiska ietekme asociētajā uzņēmumā, taču ieguldījums tiek saglabāts pilnīgi vai daļēji; vai
 - pašu kapitāla metode vairs nav lietojama tādēļ, ka asociētais uzņēmums darbojas ar stingriem ilgtermiņa ierobežojumiem, kas nozīmīgi mazina tā spēju pārskaitīt līdzekļus ieguldītājam.
- Ieguldījuma uzskaites vērtība šajā datumā turpmāk jāuzskata par izmaksām.

IEGULDĪTĀJA ATSEVIŠĀJIE FINANŠU PĀRSKATI

12. Ieguldījums asociētajā uzņēmumā, kas ir ietverts tā ieguldītāja atsevišķajos finanšu pārskatos, kas publisko konsolidētos finanšu pārskatos, un kas netiek turēts tikai ar mērķi tuvākajā laikā to atsavināt:
- jāuzskaita izmaksās;
 - jāuzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi, kas aprakstīts šajā standartā; vai
 - jāuzskaita kā pārdošanai pieejams finanšu aktīvs, kā aprakstīts 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
13. Konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošana pati par sevi neatbrīvo ieguldītāju no atsevišķu finanšu pārskatu sagatavošanas.
14. Ieguldījums asociētajā uzņēmumā, kas ir ietverts tā ieguldītāja finanšu pārskatos, kas nepublisko konsolidētos finanšu pārskatos:
- jāuzskaita izmaksās;
 - jāuzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi, kā aprakstīts šajā standartā, ja pašu kapitāla metode būtu piemērota lietošanai attiecībā uz asociēto uzņēmumu, ja ieguldītājs publiskotu konsolidētos finanšu pārskatos; vai

- c) jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana" kā pārdošanai pieejams finanšu aktīvs vai tirdzniecības nolūkā turēts finanšu aktīvs, pamatojoties uz 39. SGS dotajām definīcijām.
15. Ieguldītājs, kam ir ieguldījumi asociētajos uzņēmumos, var nepublicēt konsolidētos finanšu pārskatus, jo tam nav meitasuzņēmumu. Ir lietderīgi, ka šāds ieguldītājs sniedz tādu pašu informāciju par saviem ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos, kā tie uzņēmumi, kas publicē konsolidētos finanšu pārskatus.

PAŠU KAPITĀLA METODES LIETOŠANA

16. Daudzas no pašu kapitāla metodes lietošanas procedūrām ir līdzīgas konsolidācijas procedūrām, kas izklāstītas 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē". Turklāt, plašās koncepcijas, kas ir konsolidācijas procedūru pamatā un kas lietotas meitasuzņēmumu iegādei, tiek pieņemtas, iegādājoties ieguldījumu asociētajā uzņēmumā⁽¹⁾.
17. Ieguldījumu asociētajā uzņēmumā uzskaita pēc pašu kapitāla metodes, sākot ar datumu, kad uzņēmums sāk atbilst asociētā uzņēmuma definīcijai. Ieguldījuma iegādē jebkuru starpību (pozitīva vai negatīva) starp iegādes izmaksām un ieguldītāja daļu asociētā uzņēmuma neto identificējamo aktīvu patiesajās vērtībās uzskaita saskaņā ar 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana". Attiecīgas korekcijas ieguldītāja daļai peļņā vai zaudējumos pēc iegādes veic, lai uzskaitītu:
- a) nolietojamo aktīvu nolietojumu, pamatojoties uz to patiesajām vērtībām; un
- b) amortizāciju starpībai starp ieguldījuma izmaksām un ieguldītāja daļu neto identificējamo aktīvu patiesajās vērtībās.
18. Tad, kad ieguldītājs lieto pašu kapitāla metodi, tas izmanto asociētā uzņēmuma jaunākos pieejamos finanšu pārskatus; parasti tos sagatavo tajā pašā datumā, kad ieguldītājs sagatavo savus finanšu pārskatus. Ja ieguldītāja un asociētā uzņēmuma pārskatu datumi atšķiras, asociētais uzņēmums bieži ieguldītāja vajadzībām sagatavo pārskatus tajā pašā datumā, kad finanšu pārskatus sagatavo ieguldītājs. Ja tas nav iespējams, var lietot finanšu pārskatus, kas sagatavoti citā pārskata datumā. Konsekvences princips nosaka, ka pārskata periodu ilgumam un jebkurai atšķirībai starp pārskata datumiem jābūt vienādām periodu pēc perioda.
19. Ja lieto finanšu pārskatus ar dažādiem pārskata datumiem, veic korekcijas par ietekmi, kādu rada tādi nozīmīgi notikumi vai darījumi starp ieguldītāju un asociēto uzņēmumu, kuri notiek laikā starp asociētā uzņēmuma finanšu pārskatu datumu un ieguldītāja finanšu pārskatu datumu.
20. Ieguldītāja finanšu pārskatus parasti sagatavo, lietojot vienotas grāmatvedības politikas līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos. Daudzos gadījumos, ja asociētais uzņēmums lieto grāmatvedības politikas, kas atšķiras no tām politikām, ko lieto ieguldītājs līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos, asociētā uzņēmuma finanšu pārskatos veic atbilstīgas korekcijas tad, kad tos lieto ieguldītājs, lietojot pašu kapitāla metodi. Ja nav iespējams noteikt šīs korekcijas, šo faktu parasti atklāj.
21. Ja asociētajam uzņēmumam ir apgrozībā esošas kumulatīvas priekšrocību akcijas, kuras tur cits ieguldītājs, ieguldītājs savu peļņas vai zaudējumu daļu aprēķina pēc tam, kad tā koriģēta par priekšrocību dividendēm, neatkarīgi no tā, vai dividendes ir izsludinātas vai ne.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-3: Nerealizētas peļņas un zaudējumu izslēgšana darījumos ar asociētiem uzņēmumiem.

22. Ja pēc pašu kapitāla metodes ieguldītāja daļa asociētā uzņēmuma zaudējumos ir vienāda ar ieguldījuma uzskaites vērtību vai pārsniedz to, ieguldītājs pārstāj iekļaut savu daļu turpmākajos zaudējumos. Ieguldījumu uzrāda nulles vērtībā. Papildu zaudējumiem izveido uzkrājumus, ja ieguldītājam ir radušies pienākumi vai tas ir veicis maksājumus asociētā uzņēmuma vārdā, lai izpildītu asociētā uzņēmuma pienākumus, kurus ieguldītājs ir garantējis vai citādi uzņēmis. 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 neto zaudējumos ⁽¹⁾.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās

23. Ja ir norāde uz to, ka iespējama ieguldījuma asociētajā uzņēmumā vērtības samazināšanās, uzņēmums lieto 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās". Nosakot ieguldījuma lietošanas vērtību, uzņēmums novērtē:
- tā daļu no to aprēķināto nākotnes naudas plūsmu pašreizējās vērtības, kuras, kā paredzams, kopumā ienesīs ieguldījumu saņēmējs uzņēmums, tostarp naudas plūsmas no ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma operācijām un ienākumus, beigās atsavinot ieguldījumu; vai
 - 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. Jebkurus rezultātā radušos zaudējumus no ieguldījuma vērtības samazināšanās sadala saskaņā ar 36. SGS. Tādēļ tos vispirms attiecina uz atlikušo nemateriālo vērtību (sk. 17. punktu).

24. Ieguldījuma asociētajā uzņēmumā atgūstamo vērtību novērtē katram atsevišķajam asociētajam uzņēmumam, ja vien kāds atsevišķs asociētais uzņēmums nerada tādas naudas plūsmas no tā turpmākas lietošanas, kas lielā mērā nav atkarīgas no tām naudas plūsmām, kas nāk no citiem pārskatus sniedzēja uzņēmuma aktīviem.

IENĀKUMA NODOKĻI

25. Ienākuma nodokļus, kas rodas sakarā ar ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos, uzskaita saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi".

IESPĒJAMĀS SITUĀCIJAS

26. Saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" ieguldītājs atklāj:
- savu daļu asociētā uzņēmuma iespējamās saistībās un kapitāla apņemšanās, par kuru tas arī ir iespējami atbildīgs; un
 - tās iespējamās saistības, kas rodas tādēļ, ka ieguldītājs ir atsevišķi atbildīgs par visām asociētā uzņēmuma saistībām.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

27. Jāatklāj šāda informācija:
- nozīmīgo asociēto uzņēmumu attiecīgs uzskaitījums un apraksts, tostarp līdzdalības proporcija un piederošo balsstiesību proporcija, ja tā atšķiras; un
 - metodes, kas lietotas, uzskaitot šos ieguldījumus.
28. Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos, kuri uzskaitīti, lietojot pašu kapitāla metodi, jāklasificē par ilgtermiņa aktīviem un jāatklāj kā atsevišķs bilances postenis. Ieguldītāja daļa šo ieguldījumu peļņā vai zaudējumos jāatklāj kā atsevišķs peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis. Atsevišķi jātklāj ieguldītāja daļa jebkurā ārkārtas postenī vai iepriekšējo periodu posteņos.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-20: Pašu kapitāla grāmatvedības metode – zaudējumu atzīšana.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

29. Izņemot 23. un 24. punktu, šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1990. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.
30. 23. un 24. punkts stājas spēkā tad, kad stājas spēkā 36. SGS, t.i., attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma, ja vien 36. SGS nepiemēro agrākiem periodiem.
31. Šā standarta 23. un 24. punktu apstiprināja 1998. gada jūlijā, lai aizstātu 1994. gadā pārveidotā 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" 23. un 24. punktu.

**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 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.

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 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 primārajiem finanšu pārskatiem, tsotarp konsolidētiem finanšu pārskatiem, jebkuram uzņēmumam, kurš sniedz pārskatus tādās valstīs valūtā, kurā pastāv hiperinflācija.
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 pastāvēt 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 nemonetāros aktīvos vai relatīvi stabilā ārvalstu valūtā. Tiem piederošās vietējās valūtas summas tiek nekavējoties ieguldītas, lai saglabātu pirktspēju;
 - b) lielākā iedzīvotāju daļa naudas summas rēķina nevis vietējās valūtas izteiksmē, bet relatīvi stabilas ārvalstu valūtas izteiksmē. Cenas var būt noteiktas šajā valūtā;
 - c) pirkšana un pārdošana uz kredīta notiek par cenu, kas kompensē paredzamo pirktspējas zudumu kredīta perioda laikā, kaut arī periods ir īss;
 - d) procentu likmes, algas un cenas ir saistītas ar cenu indeksu; un
 - e) kumulatīvais inflācijas rādītājs par trim gadiem ir aptuveni 100 % vai lielāks.
4. Ir vēlams, lai visi uzņēmumi, kuri sniedz pārskatus tādās vienas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija, lietotu šo standartu, sākot ar vienu datumu. Tomēr šis standarts attiecas uz jebkura uzņēmuma finanšu pārskatiem no tā pārskata perioda sākuma, kurā tas konstatē 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.
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.
9. Neto monetārās pozīcijas guvumi vai zaudējumi jāiekļauj neto ienākumos un jāatklāj atsevišķi.
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 nauda.
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 bilancē 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; tātad 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.
17. Vispārējais cenu indekss var nebūt pieejams par periodiem, par kuriem saskaņā ar šo standartu ir nepieciešama pamatlīdzekļu pārveidošana. Šajos retajos gadījumos var būt jālieto aplēse, kas balstīta, piemēram, uz pārskata valūtas un relatīvi stabilas ārvalstu valūtas svārstību attiecību.

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 pārrēķina 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.
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.
23. 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme" atļauj uzņēmumam iekļaut aktīvu uzskaites vērtībā tās ārvalstu valūtas kursa starpības par aizņēmumiem, kuras radušās pēc neseno notikušas krasas devalvācijas. Šī prakse nav piemērojama uzņēmumam, kurš sniedz pārskatus tādas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija, kad aktīvu uzskaites vērtība tiek pārveidota no to iegādes datuma.
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 vai zaudējumus iekļauj neto ienākumos. Saskaņā ar 13. punktu veiktās to aktīvu un saistību korekcijas, kurus ar cenu izmaiņām saista vienošanās, ieskaitu veic pret neto monetārās pozīcijas guvumiem vai zaudējumiem. Citi 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

Bilance

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

31. Neto monetārās pozīcijas guvumus vai zaudējumus uzskaita saskaņā ar 27. un 28. punktu. Tomēr peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kas sagatavots pēc kārtējo izmaksu metodes, var jau ietilpt korekcija, kas atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi uz monetārajiem posteņiem saskaņā ar 15. SGS "Informācija par cenu izmaiņu ietekmi" 16. punktu. Šī korekcija ir daļa no neto monetārās pozīcijas guvumiem vai zaudējumiem.

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

34. Iepriekšējā pārskata perioda atbilstošos skaitļus, neatkarīgi no tā, vai tie pamatojās uz sākotnējo izmaksu metodi vai kārtējo izmaksu metodi, pārveido, piemērojot vispārējo cenu indeksu tā, lai salīdzināmie finanšu pārskati tiktu sniegti pārskata perioda beigās pastāvošajā mērvienībā. Informāciju, kuru atklāj par iepriekšējiem periodiem, arī izsaka pārskata perioda beigās pastāvošajā mērvienībā.

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 konsolidē finanšu pārskatus ar atšķirīgiem pārskata datumiem, visi posteži – 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

39. Jāatklāj šāda informācija ⁽¹⁾:
- a) fakts, ka finanšu pārskati un iepriekšējo periodu atbilstošie skaitļi ir pārveidoti, ņemot vērā pārskata valūtas vispārējās pirktspējas izmaiņas, un tā rezultātā sniegti bilances datumā pastāvošajā mērvienībā;
 - 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 precizētu 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.

STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 30. SGS (PĀRVEIDOTS 1994. GADĀ)

Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos

Šis pārveidotais starptautiskais grāmatvedības standarts aizstāj standartu, kuru padome sākotnēji apstiprināja 1990. gada jūnijā. 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.

1998. gadā tika izdarīti grozījumi 30. SGS 24. un 25. punktā. Grozījumi aizstāj atsauces uz 25. SGS "Ieguldījumu uzskaitē" ar atsaucēm uz 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".

1999. gadā tika izdarīti grozījumi 30. SGS 26., 27., 50. un 51. punktā. Šie grozījumi aizstāj atsauces uz 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" ar atsaucēm uz 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi", un terminoloģija saskaņota ar 37. SGS terminoloģiju.

(1) Sk. arī PIK-30: Pārskata valūta – pārrēķināšana no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūta.

SATURS

	Punkti
Darbības joma	252
Pamatojums	253
Grāmatvedības politikas	253
Peļņas vai zaudējumu aprēķins	253
Bilance	255
Iespējamās situācijas un apņemšanās, tostarp ārpusbilances posteņi	256
Aktīvu un saistību termiņi	257
Aktīvu, saistību un ārpusbilances posteņu koncentrācija	258
Aizdevumu zaudējumi	258
Vispārējie banku darbības riski	259
Nodrošinājumam iekļātie aktīvi	260
Trasta darbības	260
Saistīto pušu darījumi	260
Spēkā stāšanās datums	261

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 banku un līdzīgu finanšu iestāžu (tālāk sauktas bankas) finanšu pārskatiem.
2. Šajā standartā termins "banka" ietver visas finanšu iestādes, kuru viena no galvenajām darbībām ir pieņemt noguldījumus un aizņemties, lai aizdotu un ieguldītu, un kuras darbojas atbilstoši banku vai līdzīgu tiesību aktu darbības jomā. Standarts attiecas uz visiem šiem uzņēmumiem neatkarīgi no tā, vai to nosaukumā ir ietverts vārds "banka".
3. Bankas pārstāv pasaulē nozīmīgu un ietekmīgu uzņēmējdarbības nozari. Lielākā daļa privātpersonu un organizāciju izmanto bankas kā noguldītāji vai aizņēmēji. Bankām ir liela loma, lai saglabātu uzticību monetārajai sistēmai, cieši sadarbojoties ar pārvaldes iestādēm un valdību, kā arī ievērojot valstu noteiktās prasības. Tādēļ pastāv ievērojama un plaša interese par banku labklājību un īpaši par to maksāspēju, likviditāti un nosacīto riska pakāpi, kas saistīta ar dažādiem to darbības veidiem. Banku darbība atšķiras no citu komercuzņēmumu darbības, un tāpēc arī grāmatvedības un pārskatu sniegšanas prasības bankām atšķiras no citiem komercuzņēmumiem izvirzītajām prasībām. Šis standarts atzīst to īpašās vajadzības. Tas arī aicina sniegt komentārus finanšu pārskatos, aplūkojot tādus jautājumus kā, piemēram, likviditātes un riska pārvaldība un kontrole.
4. Šis standarts papildina citus starptautiskos grāmatvedības standartus, kas arī attiecas uz bankām, ja vien īpaši nav norādīts, ka šis cits standarts neattiecas uz bankām.

5. Šis standarts attiecas uz banku atsevišķajiem finanšu pārskatiem un konsolidētajiem finanšu pārskatiem. Ja koncerns veic bankas operācijas, šis standarts ir piemērojams šīm operācijām, pamatojoties uz konsolidāciju.

PAMATOJUMS

6. Finanšu pārskatu lietotājiem nepieciešama atbilstīga, ticama un salīdzināma informācija, kas palīdz novērtēt bankas finansiālo stāvokli un darbības rezultātus un kas ir noderīga saimnieciska rakstura lēmumu pieņemšanā. Viņiem ir nepieciešama arī informācija, kura ļauj tiem labāk izprast bankas darbības īpašo raksturu. Lietotājiem ir nepieciešama šī informācija, kaut arī banka ir pakļauta uzraudzībai un sniedz pārvaldes iestādēm informāciju, kura ne vienmēr ir pieejama plašākai sabiedrībai. Tādēļ bankas finanšu pārskatos atklātajai informācijai jābūt pietiekami vispusīgai, lai apmierinātu lietotāju vajadzības, vienlaikus ievērojot pamatotas prasības pret vadību.
7. Bankas finanšu pārskatu lietotājus interesē tās likviditāte, maksāspēja un riski saistībā ar tās bilancē atzītajiem aktīviem un saistībām, kā arī ārpusbilances posteņiem. Likviditāte attiecas uz pietiekamu naudas līdzekļu pieejamību, lai laikā izmaksātu noguldījumus un izpildītu citas finanšu apņemšanās. Maksāspēja norāda uz aktīvu pārsniegumu pār saistībām, un tādējādi norāda uz bankas kapitāla pietiekamību. Banka ir pakļauta likviditātes riskam un riskiem, kas izriet no valūtas kursu svārstībām, procentu likmju izmaiņām, tirgus cenu izmaiņām un darījuma partnera saistību neizpildes. Šie riski var būt atspoguļoti finanšu pārskatos, bet lietotāji iegūst labāku izpratni, ja vadība sniedz finanšu pārskatos komentārus, kuros ir aprakstīts veids, kā tā pārvalda un kontrolē ar bankas darbību saistītos riskus.

GRĀMATVEDĪBAS POLITIKAS

8. Bankas lieto dažādas metodes posteņu atzīšanai un novērtēšanai savos finanšu pārskatos. Lai gan ir vēlama šo metožu saskaņošana, šis jautājums nav šā standarta darbības joma. 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 politikas, kas attiecas uz šādiem posteņiem:
 - a) galveno ienākumu veidu atzīšana (sk. 10. un 11. punktu);
 - b) ieguldījumu vērtspapīru un tirdzniecības darījumiem paredzēto vērtspapīru novērtēšana (sk. 24. un 25. punktu);
 - c) tādu darījumu un notikumu, pēc kuriem bilancē tiek atzīti aktīvi un saistības, uzrādīšana šķirti no tādiem darījumiem un notikumiem, kuri rada tikai iespējamās situācijas vai apņemšanās (sk. 26. – 29. punktu);
 - d) aizdevumu zaudējumu noteikšanas un neatgūstamu aizdevumu norakstīšanas princips (sk. 43. – 49. punktu); un
 - e) princips atskaitījumu noteikšanai par vispārējiem banku darbības riskiem un grāmatvedības metode šiem atskaitījumiem (sk. 50. – 52. punktu).

Daži no šiem jautājumiem ir esošo starptautisko grāmatvedības standartu priekšmets, bet citi jautājumi varētu tikt aplūkoti nākotnē.

PEĻNAS VAI ZAUDĒJUMU APRĒĶINS

9. Bankai jāsniedz peļņas vai zaudējumu aprēķins, kurā ienākumi un izdevumi ir sagrupēti pēc to veida un kurā ir atklātas ienākumu un izdevumu galveno veidu summas.

10. Papildus citu starptautisko grāmatvedības standartu prasībām peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatklāj vai finanšu pārskatu piezīmēs jāiekļauj vismaz šādi ienākumu un izdevumu posteņi:
 - procentu un tamlīdzīgi ienākumi,
 - procentu izdevumi un tamlīdzīgi izdevumi,
 - dividenžu ienākumi,
 - maksas un komisijas naudas ienākumi,
 - maksas un komisijas naudas izdevumi,
 - guvumi mīnus zaudējumi, kas rodas no tirdzniecības darījumiem paredzētiem vērtspapīriem,
 - guvumi mīnus zaudējumi, kas rodas no ieguldījumu vērtspapīriem,
 - guvumi mīnus zaudējumi, kas rodas no darījumiem ar ārvalstu valūtu,
 - pārējie pamatdarbības ienākumi,
 - aizdevumu zaudējumi,
 - vispārējie administratīvie izdevumi, un
 - pārējie pamatdarbības izdevumi.
11. Galvenie ienākumu veidi, kas rodas no banku darbības, ir procenti, maksa par pakalpojumiem, komisijas nauda un tirdzniecības rezultāti. Katru ienākumu veidu atklāj atsevišķi, lai lietotāji varētu izvērtēt bankas darbības rezultātus. Šo informāciju sniedz papildus informācijai par ienākumu avotiem, kuru pieprasa 14. SGS "Informācijas sniegšana par segmentiem".
12. Galvenie izdevumu veidi, kas rodas no banku darbības, ir procenti, komisijas nauda, aizdevumu zaudējumi, izmaksas, kas saistītas ar ieguldījumu uzskaites vērtības samazinājumu, un vispārējie administratīvie izdevumi. Katru izdevumu veidu atklāj atsevišķi, lai lietotāji varētu izvērtēt bankas darbības rezultātus.
13. Nedrīkst veikt ienākumu un izdevumu posteņu ieskaitu, izņemot tos posteņus, kas attiecas uz riska ierobežošanu, kā arī uz aktīviem un saistībām, kuru ieskaits ir veikts saskaņā ar 23. punktu.
14. Izņemot gadījumus, kuri attiecas uz riska ierobežošanu, kā arī uz aktīviem un saistībām, kuru ieskaits ir veikts saskaņā ar 23. punktu, ieskaits neļauj lietotājiem izvērtēt atsevišķu bankas darbību rezultātus un atdevi, kādu banka gūst no konkrētām aktīvu grupām.
15. Neto summā parasti uzrāda guvumus un zaudējumus, kas rodas no:
 - a) tirdzniecības darījumiem paredzēto vērtspapīru atsavināšanas un to uzskaites vērtības izmaiņām;
 - b) ieguldījumu vērtspapīru atsavināšanas; un
 - c) darījumiem ar ārvalstu valūtu.
16. Procentu ienākumus un procentu izdevumus atklāj atsevišķi, lai nodrošinātu labāku izpratni par neto procentu sastāvu un par neto procentu izmaiņu iemesliem.
17. Neto procenti ir procentu likmju, kā arī aizņēmumu un aizdevumu summu rezultāts. Vēlams, lai vadība sniegtu komentārus par perioda vidējām procentu likmēm, procentus pelnošiem vidējiem aktīviem un vidējām saistībām ar procentiem. Dažās valstīs valdība sniedz palīdzību bankām, veicot noguldījumus un sniedzot citus kredītresursu mehānismus, kuri ir pieejami par procentu likmēm, kas ir ievērojami zemākas par tirgus likmēm. Šajos gadījumos vadības komentāri bieži atklāj šo noguldījumu apjomu un mehānismus un to ietekmi uz neto ienākumiem.

BILANCE

18. Bankai jāsniedz bilance, kurā aktīvi un saistības sagrupēti pēc to veida un kurā aktīvi un saistības uzskaitītas tādā secībā, kas atspoguļo to nosacīto likviditāti.
19. Papildus citu starptautisko grāmatvedības standartu prasībām bilancē jāatklāj vai finanšu pārskatu piezīmēs jāiekļauj vismaz šādi aktīvi un saistības:
- Aktīvi:
- nauda un kontu atlikumi centrālajā bankā,
 - valsts iekšējā aizņēmuma parādzīmes un citas centrālajā bankā atkārtoti diskontējamas parādzīmes,
 - valsts un citi vērtspapīri, kas tiek turēti tirdzniecības darījumiem,
 - izvietojumi citās bankās un aizdevumi citām bankām,
 - citi naudas tirgus izvietojumi,
 - aizdevumi klientiem, un
 - ieguldījumu vērtspapīri.
- Saistības:
- citu banku noguldījumi,
 - citi naudas tirgus noguldījumi,
 - summas, kas pienākas citiem noguldītājiem,
 - noguldījumu sertifikāti,
 - vekseli un citas saistības, ko apliecina vērtspapīri, un
 - citi aizņēmumi.
20. Visnoderīgākā bankas aktīvu un saistību klasifikācijas metode ir sagrupēt tos pēc veida un uzskaitīt tos aptuvenā secībā pēc to likviditātes; vispārīgi šī klasifikācija var atbilst to termiņiem. Īstermiņa un ilgtermiņa posteņus neuzrāda atsevišķi, jo lielāko daļu bankas aktīvu var pārdot un lielāko daļu saistību var nokārtot tuvākajā laikā.
21. Ir svarīgi uzrādīt šķirti kontu atlikumus citās bankās, pie citiem naudas tirgus dalībniekiem un citu noguldītāju kontu atlikumus, jo šī informācija sniedz izpratni gan par bankas attiecībām ar citām bankām un naudas tirgu, gan par atkarību no tiem. Tādēļ banka atklāj atsevišķi:
- a) kontu atlikumus centrālajā bankā;
 - b) izvietojumus citās bankās;
 - c) citus naudas tirgus izvietojumus;
 - d) citu banku noguldījumus;
 - e) citus naudas tirgus noguldījumus; un
 - f) citus noguldījumus.
22. Parasti banka nepazīst noguldījumu sertifikātu turētājus, jo parasti sertifikātus tirgo atklātā tirgū. Tādēļ banka atklāj atsevišķi noguldījumus, kas iegūti, emitējot savus noguldījumu sertifikātus vai citus apgrozāmus vērtspapīrus.

23. Nedrīkst veikt bilancē uzrādītas aktīva vai saistību summas ieskaitu, samazinot citas saistības vai aktīvu, ja vien nav tiesisks pamats veikt ieskaitu un ieskaits nenorāda uz sagaidāmo aktīva pārdošanu vai saistību nokārtošanu.
24. Bankai jāatklāj katras finanšu aktīvu un saistību grupas patiesās vērtības, kā to prasa 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana" un 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
25. 39. SGS nosaka četras finanšu aktīvu klasifikācijas: uzņēmuma radīti aizdevumi un debitoru parādi, līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi, tirdzniecības nolūkā turēti finanšu aktīvi un pārdošanai pieejami finanšu aktīvi. Banka atklās savu finanšu aktīvu patiesās vērtības vismaz šīm četrām klasifikācijām.

IESPĒJAMĀS SITUĀCIJAS UN APŅEMŠANĀS, TOSTARP ĀRPUSBILANCES POSTEŅI

26. Bankai jāatklāj šādas iespējamās saistības un apņemšanās:
- a) kredīta izsniegšanas apņemšanās veids un summa, kuras ir neatsaucamas, jo tās nevar atcelt pēc bankas ieskatiem bez riska, ka radīsies liela soda nauda vai izdevumi; un
 - b) iespējamo saistību un apņemšanos veids un summa, kuras izriet no ārpusbilances posteņiem, tajā skaitā:
 - i) tieši kredītu aizstājēji, tajā skaitā vispārējās parādsaistību garantijas, bankas akceptu garantijas un rezerves akreditīvi, kas kalpo kā finanšu garantijas aizdevumiem un vērtspapīriem;
 - ii) konkrētas ar darījumiem saistītas iespējamās saistības, tajā skaitā saistību izpildes garantijas, konkursizsoles garantijas, galvojumi un rezerves akreditīvi, kas saistīti ar konkrētiem darījumiem;
 - iii) īstermiņa pašlikvidējošas ar tirdzniecību saistītas iespējamās saistības, kuras rodas no preču aprites, piemēram, akreditīvi, kad pamatā esošo kravu lieto kā nodrošinājumu;
 - iv) tie pārdošanas un atpiršanas līgumi, kuri nav atzīti bilancē;
 - v) posteņi, kuri saistīti ar procentiem un ārvalstu valūtas kursiem, tajā skaitā mijmaiņas darījumi, iespēju līgumi un standartizēti nākotnes darījumi; un
 - vi) citas apņemšanās, parādzīmju emitēšanas iespējas un vairākkārtējas parakstīšanās iespējas uz parādzīmēm.
27. 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" vispārīgi aplūko iespējamo saistību uzskaiti un atklāšanu. Standarts ir īpaši būtisks bankām, jo banku darbībā bieži rodas daudzveidīgas atsaucamas un neatsaucamas iespējamās saistības un apņemšanās, kuru summas bieži ir nozīmīgas un būtiski lielākas nekā citiem komercuzņēmumiem.
28. Daudzas bankas veic arī darījumus, kurus sākotnēji neatzīst bilancē par aktīviem vai saistībām, bet kuri rada iespējamās situācijas un apņemšanās. Šie ārpusbilances posteņi bieži ir svarīga bankas darbības daļa un var nozīmīgi ietekmēt riska līmeni, kuram banka ir pakļauta. Šie posteņi var palielināt vai samazināt citus riskus, piemēram, veicot bilances aktīvu vai saistību riska ierobežošanu. Ārpusbilances posteņi var rasties no darījumiem, kurus veic klientu vārdā, vai no bankas pašas darījumiem.
29. Finanšu pārskatu lietotājiem jābūt informētiem par bankas iespējamām situācijām un neatsaucamām apņemšanām, jo tās var palielināt prasības attiecībā uz likviditāti un maksātspēju un var palielināt raksturīgo potenciālo zaudējumu iespējamību. Finanšu pārskatu lietotājiem nepieciešama arī pietiekama informācija par ārpusbilances darījumu veidu un summu, kurus veic banka.

AKTĪVU UN SAISTĪBU TERMIŅI

30. Bankām jāatklāj aktīvu un saistību analīze, grupējot aktīvus un saistības pēc atbilstīgiem termiņiem, pamatojoties uz atlikušo laika periodu no bilances datuma līdz līguma termiņa beigām.
31. Aktīvu un saistību termiņu un procentu likmju saskaņošana un kontrolēta nesaskaņošana ir nozīmīga bankas pārvaldīšanai. Pilnīga saskaņošana gandrīz nekad nav iespējama, jo veikto darījumu termiņi bieži ir nenoteikti un to veidi ir dažādi. Nesaskaņota pozīcija, iespējams, palielina rentabilitāti, bet var arī palielināt zaudējumu risku.
32. Aktīvu un saistību termiņi un spēja par pieņemamu maksu aizstāt saistības ar procentiem, kad tām pienāk maksājuma termiņš, ir svarīgi faktori, izvērtējot bankas likviditāti un tās atkarību no procentu likmju un valūtas kursu izmaiņām. Lai sniegtu informāciju, kas ir svarīga likviditātes izvērtēšanai, banka atklāj vismaz aktīvu un saistību analīzi, grupējot aktīvus un saistības pēc atbilstīgiem termiņiem.
33. Atsevišķu aktīvu un saistību grupējumi pēc termiņiem atšķiras dažādās bankās un pēc to piemērotības konkrētiem aktīviem un saistībām. Lietoto laika periodu piemēri ir šādi:
- a) līdz 1 mēnesim;
 - b) no 1 mēneša līdz 3 mēnešiem;
 - c) no 3 mēnešiem līdz 1 gadam;
 - d) no 1 gada līdz 5 gadiem; un
 - e) no 5 gadiem un ilgāk.
- Bieži laika periodus kombinē, piemēram, aizdevumu gadījumā, grupējot aizdevumus līdz vienam gadam un aizdevumus ar termiņu, kas pārsniedz vienu gadu. Ja atmaksāšana ir sadalīta kādā laika periodā, tad katru maksājumu attiecina uz periodu, kurā saskaņā ar līgumu tas tiks maksāts vai saņemts vai kurā ir paredzēta tā maksāšana vai saņemšana.
34. Ir svarīgi, lai bankas pieņemtie termiņi būtu vienādi gan aktīviem, gan saistībām. Tas norāda pakāpi, kādā ir saskaņoti termiņi, un bankas atkarību no citiem likviditātes avotiem.
35. Termiņus varētu izteikt kā:
- a) atlikušo laika periodu līdz atmaksas datumam;
 - b) sākotnējo laika periodu līdz atmaksas datumam; vai
 - c) atlikušo laika periodu līdz nākamajam datumam, kurā var mainīties procentu likmes.
- Aktīvu un saistību analīze pēc atlikušā laika perioda līdz to atmaksas datumiem nodrošina precīzāko principu, lai novērtētu bankas likviditāti. Banka var arī atklāt atmaksas termiņus, pamatojoties uz sākotnējo laika periodu līdz atmaksas datumam, lai sniegtu informāciju par tās finansēšanas un darbības stratēģiju. Bez tam banka var atklāt termiņu grupējumus, pamatojoties uz atlikušo laika periodu līdz nākamajam datumam, kurā var mainīties procentu likmes, lai parādītu tās pakļautību procentu likmes riskiem. Vadība finanšu pārskatu komentāros var arī sniegt informāciju par pakļautību procentu likmes riskam un veidu, kā tā pārvalda un kontrolē šos riskus.
36. Daudzās valstīs noguldījumus bankās var izņemt pēc pieprasījuma un bankas izsniegtos aizdevumus var būt jāatmaksā pēc pieprasījuma. Tomēr praksē šos noguldījumus un aizdevumus bieži saglabā ilgu laika periodu, tos neizņemot vai neatmaksājot; tādējādi faktiskais atmaksas datums ir vēlāks par līgumā noteikto datumu. Tomēr banka atklāj analīzi, kura veikta pēc līgumā noteiktajiem termiņiem, pat tad, ja līgumā noteiktais atmaksas periods bieži nav faktiskais periods, jo līgumā noteiktie datumi atspoguļo likviditātes risku, kas saistīts ar bankas aktīviem un saistībām.
37. Dažiem bankas aktīviem nav līgumā noteikta termiņa. Laiks, ko pieņem par šo aktīvu termiņu, parasti ir datums, kurā paredzama šo aktīvu pārdošana.

38. Finanšu pārskatu lietotāju vērtējums par bankas likviditāti pēc termiņu grupējumu atklāšanas tiek veikts vietējās banku darbības prakses kontekstā, tostarp attiecībā uz līdzekļu pieejamību bankām. Dažās valstīs īstermiņa naudas līdzekļi ir pieejami parastas darbības ietvaros naudas tirgū vai kritiskā situācijā – no centrālās bankas. Citās valstīs tā nav.
39. Lai nodrošinātu finanšu pārskatu lietotājiem pilnīgu izpratni par termiņu grupējumiem, finanšu pārskatos atklātā informācija var būt jāpapildina ar informāciju par iespējamām atmaksām atlikušajā laika periodā. Tādēļ vadība finanšu pārskatu komentāros var sniegt informāciju par faktiskajiem laika periodiem un veidu, kā tā pārvalda un kontrolē risku un pakļautību riskam, kas saistīts ar dažādiem termiņiem un procentu likmēm.

AKTĪVU, SAISTĪBU UN ĀRPUSBILANCES POSTEŅU KONCENTRĀCIJA

40. Bankai jāatklāj jebkura nozīmīga aktīvu, saistību un ārpusbilances posteņu koncentrācija. Šī informācija jāatklāj attiecībā uz ģeogrāfiskiem apgabaliem, klientu vai nozaru grupām vai citu riska koncentrāciju. Bankai jāatklāj arī pakļautība nozīmīgiem ārvalstu valūtas neto riskiem.
41. Banka atklāj aktīvu sadales un saistību avotu nozīmīgu koncentrāciju, jo tā ir noderīga norāde uz iespējamo risku, kas ir saistīts ar aktīvu pārdošanu un bankai pieejamiem naudas līdzekļiem. Šo informāciju atklāj attiecībā uz ģeogrāfiskiem apgabaliem, klientu vai nozaru grupām vai citu riska koncentrāciju, kas ir piemēroti bankas apstākļiem. Svarīga ir arī līdzīga ārpusbilances posteņu analīze un skaidrošana. Ģeogrāfiskie apgabali var ietvert atsevišķas valstis, valstu grupas vai valsts reģionus; informācija par klientiem var aplūkot nozares, piemēram, valdība, valsts iestādes, komercuzņēmumi un uzņēmēj sabiedrības. Šo informāciju atklāj papildus segmenta informācijai, kuru pieprasa 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem".
42. Informācijas atklāšana par pakļautību nozīmīgam ārvalstu valūtas neto riskam ir lietderīga norāde par zaudējumu risku, ko rada valūtas kursu izmaiņas.

AIZDEVUMU ZAUDĒJUMI

43. Bankai jāatklāj šāda informācija:
- a) grāmatvedības politika, kas izklāsta principu neatgūstamu aizdevumu atzīšanai par izdevumiem un to norakstīšanai;
 - b) informācija par aizdevumu zaudējumiem izveidoto uzkrājumu izmaiņām attiecīgajā periodā. Tai atsevišķi jāatklāj summa, kas attiecīgajā periodā atzīta par neatgūstamu aizdevumu zaudējumu izdevumiem, summa, kas attiecas uz attiecīgajā periodā norakstītiem aizdevumiem, un summa, kas attiecīgajā periodā kredītēta sakarā ar to, ka ir atgūti iepriekš norakstīti aizdevumi;
 - c) aizdevumu zaudējumiem izveidoto uzkrājumu kopsumma bilances datumā; un
 - d) to bilancē iekļauto aizdevumu kopsumma, kuriem netiek uzkrāti procenti, un metode, ko lieto, lai noteiktu šo aizdevumu uzskaites vērtību.
44. Summas, kas novirzītas aizdevumu zaudējumu segšanai papildus tiem zaudējumiem, kuri ir konkrēti identificēti, vai tiem iespējamiem zaudējumiem, kuri, pēc pieredzes, ir kredītportfelī, jāuzskaita kā nesadalītās peļņas apropriācija. Jebkuri šo summu samazinājumi rada nesadalītās peļņas palielinājumu, un tos neņem vērā, nosakot perioda neto peļņu vai zaudējumus.

45. Parastās darbības ietvaros bankām neizbēgami rodas zaudējumi no aizdevumiem un citiem kredītresursu mehānismiem, tiem kļūstot daļēji vai pilnīgi neatgūstamiem. To zaudējumu summu, kuri ir konkrēti identificēti, atzīst par izdevumiem un atskaita no atbilstīgās kategorijas aizdevumu uzskaites vērtības kā uzkrājumus aizdevumu zaudējumiem. To iespējamo zaudējumu summu, kuri nav konkrēti identificēti, bet kuri, pēc pieredzes, ir kredītportfeļi, arī atzīst par izdevumiem un atskaita no kopējās aizdevumu uzskaites vērtības kā uzkrājumus aizdevumu zaudējumiem. Šo zaudējumu novērtēšana ir atkarīga no vadības vērtējuma; tomēr ir būtiski, lai vadība novērtēšanu veiktu konsekventi periodu pēc perioda.
46. Vietējie apstākļi vai tiesību akti var pieprasīt vai atļaut bankai novirzīt summas aizdevumu zaudējumu segšanai papildus tiem zaudējumiem, kuri ir konkrēti identificēti, un tiem iespējamiem zaudējumiem, kuri, pēc pieredzes, ir kredītportfeļi. Nosakot perioda neto peļņu vai zaudējumus, šīs novirzītās summas ir nevis izdevumi, bet gan nesadalītās peļņas apropriācijas. Tāpat jebkuri šo summu samazinājumi rada nesadalītās peļņas palielinājumu, un tos neņem vērā, nosakot perioda neto peļņu vai zaudējumus.
47. Bankas finanšu pārskatu lietotājiem jāzina, kā aizdevumu zaudējumi ir ietekmējuši bankas finansiālo stāvokli un darbības rezultātus; tas palīdz viņiem vērtēt, cik efektīvi banka ir izmantojusi savus resursus. Tādēļ banka atklāj aizdevumu zaudējumiem izveidoto uzkrājumu kopsummu bilances datumā un uzkrājumu izmaiņas attiecīgajā periodā. Uzkrājumu izmaiņas, ieskaitot iepriekš norakstītās summas, kuras ir atgūtas attiecīgajā periodā, norāda atsevišķi.
48. Banka var nolemt neuzkrāt aizdevuma procentus, piemēram, kad aizņēmējs ir parādā procentu vai pamatsummas maksājumu ilgāk nekā vienu noteiktu periodu. Banka atklāj to aizdevumu kopsummu bilances datumā, kuriem netiek uzkrāti procenti, un metodi, ko lieto, lai noteiktu šo aizdevumu uzskaites vērtību. Vēlams, lai banka atklātu to, vai tā atzīst procentu ienākumus no šiem aizdevumiem, un ietekmi, kāda uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu ir procentu neuzkrāšanai.
49. Ja aizdevumus nevar atgūt, tos noraksta un par to summu debitē uzkrājumus zaudējumiem. 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 tiek norakstīti, ir atšķirīgs, aizdevumu bruto summa un zaudējumiem izveidoto uzkrājumu summa līdzīgos apstākļos var ievērojami atšķirties. Tādēļ banka atklāj savu politiku neatgūstamu aizdevumu norakstīšanai.

VISPĀRĒJIE BANKU DARBĪBAS RISKI

50. Jebkuras summas, kuras novirzītas vispārējo bankas darbības risku segšanai, ieskaitot turpmākos zaudējumus un citus neparedzamus riskus vai iespējamās situācijas, jāatklāj atsevišķi kā nesadalītās peļņas apropriācijas. Jebkuri šo summu samazinājumi rada nesadalītās peļņas palielinājumu, un tie nav jāņem vērā, nosakot perioda neto peļņu vai zaudējumus.
51. Vietējie apstākļi vai tiesību akti var pieprasīt vai atļaut bankai novirzīt summas vispārējiem banku darbības riskiem, ieskaitot turpmākos zaudējumus vai citus neparedzamus riskus, papildus tiem atskaitījumiem aizdevumu zaudējumiem, kuri noteikti saskaņā ar 45. punktu. Bankai var arī pieprasīt vai atļaut novirzīt summas iespējamām situācijām. Šīs summas vispārējiem banku darbības riskiem un iespējamām situācijām neatbilst tam, lai tās atzītu par uzkrājumiem saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi". Tādēļ bankas šīs summas atzīst par nesadalītās peļņas apropriācijām. Tas ir nepieciešams, lai izvairītos no saistību pārspīlētas uzrādīšanas, aktīvu nepilnīgas uzrādīšanas, neatklātām uzkrātām saistībām un uzkrājumiem, kā arī no iespējas sagrozīt neto ienākumus un pašu kapitālu.

52. Peļņas vai zaudējumu aprēķins nevar sniegt atbilstīgu un ticamu informāciju par bankas darbības rezultātiem, ja perioda neto peļņa vai zaudējumi ietver ietekmi, kādu rada neatklātas summas, kas novirzītas vispārējiem banku darbības riskiem vai papildu iespējamām situācijām, vai neatspoguļoti ienākumi, kuri radušies šo summu apvērse rezultātā. Tāpat bilance nevar sniegt atbilstīgu un ticamu informāciju par bankas finansiālo stāvokli, ja bilancē ir pārspīlēti uzrādītas saistības, nepilnīgi uzrādīti aktīvi vai nav atklātas uzkrātās saistības un uzkrājumi.

NODROŠINĀJUMAM IEKĪLĀTIE AKTĪVI

53. Bankai jāatklāj nodrošināto saistību kopsumma un nodrošinājumam iekīlāto aktīvu veids un uzskaites vērtība.
54. Dažās valstīs tiesību akti vai attiecīgās valsts prakse pieprasa bankām iekīlāt aktīvus kā nodrošinājumu noteiktiem noguldījumiem un citām saistībām. Iesaistītās summas bieži ir iespaidīgas un tāpēc tām var būt nozīmīga ietekme uz bankas finansiālā stāvokļa novērtējumu.

TRASTA DARBĪBAS

55. Bankas parasti darbojas kā pilnvarotie un iesaistās arī citās fiduciārās attiecībās, tāpēc bankas tur vai izvietoj aktīvus privātpersonu, trestu, pensijas pabalsta plānu un citu iestāžu vārdā. Ja pilnvarotā vai citām līdzīgām attiecībām ir juridisks pamatojums, tad šie aktīvi nav bankas aktīvi, tādēļ tos neiekļauj tās bilancē. Ja banka ir iesaistījies nozīmīgās trasta darbībās, šo faktu un norādi par šo darbību apjomu atklāj finanšu pārskatos iespējamo saistību dēļ, ja banka neizpildītu fiduciāros pienākumus. Šajā izpratnē trasta darbības neietver vērtību glabāšanas funkcijas.

SAISTĪTO PUŠU DARĪJUMI

56. 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītām pusēm" vispārīgi aplūko informācijas atklāšanu par saistīto pušu attiecībām un darījumiem starp pārskatos sniedzēju uzņēmumu un tā saistītajām pusēm. Dažās valstīs tiesību akti un pārvaldes iestādes neļauj vai ierobežo iespēju bankai iesaistīties darījumos ar saistītām pusēm, turpretim citās valstīs šie darījumi ir atļauti. 24. SGS ir īpaši nozīmīgs banku finanšu pārskatu sniegšanai valstīs, kurās šie darījumi ir atļauti.
57. Noteikti darījumi starp saistītām pusēm var tikt veikti ar citādiem nosacījumiem nekā starp nesaistītām pusēm. Piemēram, banka saistītai pusei var izsniegt lielāku summu vai noteikt zemāku procentu likmi nekā nesaistītai pusei identiskos apstākļos; aizdevumu vai noguldījumu aprīte starp saistītām pusēm var notikt straujāk un ar mazākām formalitātēm nekā starp nesaistītām pusēm. Pat tad, ja saistīto pušu darījumi notiek parastā bankas darbības gaitā, informācija par šiem darījumiem ir būtiska lietotāju vajadzībām, un informācijas atklāšanu par tiem pieprasa 24. SGS.
58. Ja banka ir iesaistījies darījumos ar saistītām pusēm, ir lietderīgi atklāt saistīto pušu attiecību raksturu, darījumu veidus un darījumu elementus, kas ir nepieciešami, lai izprastu bankas finanšu pārskatus. Elementi, kas parasti būtu jāatklāj atbilstīgi 24. SGS, ietver bankas kredītpolitiku attiecībā uz saistītajām pusēm un – par saistīto pušu darījumiem – šāda summa vai proporcija:
- a) aizdevumi, noguldījumi, akcepti un vekseli; var atklāt kopsummu atlikumus perioda sākumā un beigās, kā arī aizdevumus, noguldījumus, atmaksātās summas un citas izmaiņas attiecīgajā periodā;

- b) visi ienākumu, procentu izdevumu un samaksāto komisijas naudu pamatveidi;
- c) izdevumu summa, kas atzīta periodā sakarā ar aizdevumu zaudējumiem, un uzkrājumu summa bilances datumā; un
- d) neatsaucamas apņemšanās un iespējamās situācijas, kā arī apņemšanās, kas rodas no ārpusbilances posteņiem.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

59. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz banku finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1991. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS 31. SGS (PĀRSTRĀDĀTS 2000. GADĀ)

Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos

31. SGS padome apstiprināja 1990. gada novembrī.

1994. gada novembrī 31. SGS teksts tika pārveidots, lai to sniegtu pārstrādātajā formā, kas starptautiskajiem grāmatvedības standartiem pieņemta 1991. gadā. Sākotnējā tekstā nav veiktas nozīmīgas izmaiņas. Noteikta terminoloģija tika mainīta atbilstīgi SGSK toreizējai praksei.

1998. gada jūlijā, lai nodrošinātu atbilstību 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās", tika pārstrādāts 39. un 40. punkts un pievienots jauns 41. punkts.

1998. gadā decembrī tika izdarīti grozījumi 31. SGS 35. un 42. punktā, lai aizstātu atsauces uz 25. SGS "Ieguldījumu uzskaiti" ar atsaucēm uz 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".

1999. gada martā ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" tika izdarīti grozījumi 45. punktā, lai nodrošinātu atbilstību 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" lietotajai terminoloģijai.

2000. gada oktobrī tika pārstrādāts 35. punkts, lai nodrošinātu atbilstību līdzīgiem punktiem citos saistītajos starptautiskajos grāmatvedības standartos. Izmaiņas 35. punktā stājas spēkā, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro 39. SGS.

Uz 31. SGS attiecas viena PIK interpretācija:

— PIK-13: Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi.

SATURS

	Punkti
Darbības joma	262
Definīcijas	262
Kopuzņēmumu veidi	263
Vienošanās	263

Kopīgi kontrolēta darbība	264
Kopīgi kontrolēti aktīvi	264
Kopīgi kontrolētas sabiedrības	265
Kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētie finanšu pārskati	266
Standarta metode – proporcionālā konsolidācija	266
Atļautā alternatīvā metode – pašu kapitāla metode	267
Izņēmumi attiecībā uz standarta un atļauto alternatīvo metodi	267
Kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķie finanšu pārskati	267
Darījumi starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu	268
Informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos ieguldītāja finanšu pārskatos	268
Kopuzņēmumu pārvaldnieki	268
Informācijas atklāšana	268
Spēkā stāšanās datums	269

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

- 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.

DEFINĪCIJAS

- Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Kopuzņēmums ir vienošanās, kad divas vai vairākas puses uzsāk saimniecisku darbību, kura tiek kopīgi kontrolēta.

Kontrole ir spēja noteikt saimnieciskās darbības finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai no tās gūtu labumus.

Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta saimnieciskās darbības kontroles savstarpēja dalīšana.

Būtiska ietekme ir tiesības piedalīties saimnieciskās darbības finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā, bet tā nenozīmē šo politiku kontroli uzņēmumā vai kopīgu kontroli.

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

Ieguldītājs kopuzņēmumā ir kopuzņēmumā iesaistītā puse, kurai nav kopīgas kontroles pār šo kopuzņēmumu.

Proporcionālā konsolidācija ir uzskaites un informācijas sniegšanas 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.

Pašu kapitāla metode ir uzskaites un informācijas sniegšanas metode, saskaņā ar kuru līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā sākotnēji grāmato izmaksās un pēc tam koriģē par kopīgi kontrolētās sabiedrības neto aktīvu kopuzņēmuma dalībnieka daļas izmaiņām, kas notikušas pēc iegādes. Peļņas vai zaudējumu aprēķins atspoguļo kopuzņēmuma dalībnieka daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības darbības rezultātos.

Kopuzņēmumu veidi

3. Kopuzņēmumiem var būt daudzi dažādi veidi un struktūras. Šis standarts identificē trīs izplatītākos veidus – kopīgi kontrolēta darbība, kopīgi kontrolēti aktīvi un kopīgi kontrolēta sabiedrības, kas tiek parasti apzīmēti kā kopuzņēmumi, un tie atbilst kopuzņēmumu definīcijai. Visiem kopuzņēmumiem piemīt šādas kopīgas iezīmes:
 - a) divus vai vairākus kopuzņēmuma dalībniekus saista vienošanās; un
 - b) vienošanās nosaka kopīgu kontroli.

Vienošānās

4. Vienošānās pastāvēšana atšķir līdzdalību, kas ietver kopīgu kontroli, no ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos, kuros ieguldītājam ir būtiska ietekme (sk. 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē"). Darbības, kuras nebalstās uz vienošanos par kopīgas kontroles noteikšanu, nav kopuzņēmumi šajā standartā.
5. 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 pienākumi sniegt pārskatus;
 - 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.
6. 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.
7. Vienošānās var noteikt, ka viens no kopuzņēmuma dalībniekiem ir kopuzņēmuma pārvaldnieks vai vadītājs. Pārvaldnieks nekontrolē kopuzņēmumu, bet gan 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 meitasuzņēmums.

KOPĪGI KONTROLĒTA DARBĪBA

8. 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.
9. 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.
10. Attiecībā uz savu līdzdalību kopīgi kontrolētā darbībā kopuzņēmuma dalībniekam savos atsevišķajos finanšu pārskatos un attiecīgi arī konsolidētajos finanšu pārskatos jāatzīst:
 - a) aktīvi, kurus tas kontrolē, un saistības, kas tam rodas; un
 - b) izdevumi, kuri tam rodas, un tā ienākumu daļa, kuru tas nopelna no kopuzņēmuma preču vai pakalpojumu pārdošanas.
11. Tā kā aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi ir jau atzīti kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķajos finanšu pārskatos un līdz ar to arī konsolidētajos finanšu pārskatos, attiecībā uz šiem posteņiem nav jāveic korekcijas vai citas konsolidācijas procedūras, kad kopuzņēmuma dalībnieks sniedz konsolidētos finanšu pārskatus.
12. 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

13. Dažu kopuzņēmumu gadījumā to dalībniekiem ir kopīga kontrole un bieži arī kopīgas īpašuma tiesības pār vienu vai vairākiem kopuzņēmumam nodotiem vai arī kopuzņēmuma nolūkā iegādātiem aktīviem, kas ir paredzēti kopuzņēmuma mērķu sasniegšanai. Šos aktīvus lieto, lai kopuzņēmuma dalībnieki no tiem gūtu labumus. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks var saņemt produkcijas daļu, kas saražota ar šo aktīvu palīdzību, un katrs sedz radušos izdevumu noteiktu daļu.
14. Minēto kopuzņēmumu gadījumā netiek dibināta sabiedrība, personālsabiedrība vai cita sabiedrība, vai arī no kopuzņēmuma dalībniekiem šķirta finansiāla struktūra. Ar savas kopīgi kontrolēto aktīvu daļas palīdzību katrs kopuzņēmuma dalībnieks kontrolē savu nākotnes saimniecisko labumu daļu.
15. 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.
16. Attiecībā uz savu līdzdalību kopīgi kontrolētos aktīvos kopuzņēmuma dalībniekam savos atsevišķajos finanšu pārskatos un attiecīgi arī konsolidētajos finanšu pārskatos jāatzīst:
 - a) sava daļa kopīgi kontrolētajos aktīvos, kas klasificēti pēc aktīvu veida;
 - b) saistības, kuras tam radušās;

- c) sava daļa saistībās, kuras radušās kopīgi ar citiem kopuzņēmuma dalībniekiem attiecībā uz kopuzņēmumu;
 - d) ienākumi, kas tam radušies, pārdodot vai lietojot savu produkcijas daļu, kura saražota kopuzņēmumā, kā arī tā daļa visos izdevumos, kas radušies kopuzņēmumam; un
 - e) izdevumi, kas tam radušies attiecībā uz tā līdzdalību kopuzņēmumā.
17. Attiecībā uz savu līdzdalību kopīgi kontrolētos aktīvos katrs kopuzņēmuma dalībnieks savos grāmatvedības reģistros iekļauj un savos atsevišķajos finanšu pārskatos un attiecīgi arī konsolidētajos 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) savu daļu saistībās, kuras radušās kopīgi ar citiem kopuzņēmuma dalībniekiem attiecībā uz kopuzņēmumu;
 - d) ienākumus, kas tam radušies, pārdodot vai lietojot savu produkcijas daļu, kura saražota kopuzņēmumā, kā arī tā daļu visos izdevumos, kas radušies kopuzņēmumam; un
 - e) izdevumus, kas tam radušies sakarā ar tā līdzdalību kopuzņēmumā, piemēram, izdevumi, kuri saistīti ar kopuzņēmuma dalībnieka līdzdalības aktīvos finansēšanu un saražotās produkcijas daļas pārdošanu.

Tā kā aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi ir jau atzīti kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķajos finanšu pārskatos un līdz ar to arī konsolidētajos finanšu pārskatos, attiecībā uz šiem posteņiem nav jāveic korekcijas vai citas konsolidācijas procedūras, kad kopuzņēmuma dalībnieks sniedz konsolidētos finanšu pārskatus.

18. Metode, ko lieto attiecībā uz kopīgi kontrolētiem aktīviem, atspoguļo kopuzņēmuma būtību, saimniecisko jēgu un parasti arī juridisko formu. Paša kopuzņēmuma grāmatvedības reģistri var aprobežoties ar izdevumiem, kuri kopīgi radušies kopuzņēmuma dalībniekiem un kurus noteiktās daļās galarezultātā sedz paši kopuzņēmuma dalībnieki. Kopuzņēmumam pašam var nebūt savu finanšu pārskatu, lai gan kopuzņēmuma dalībnieki var sagatavot vadības pārskatus, lai viņi varētu novērtēt kopuzņēmuma darbības rezultātus.

KOPĪGI KONTROLĒTAS SABIEDRĪBAS

19. Kopīgi kontrolēta sabiedrība ir kopuzņēmums, kas ietver sabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības nodibināšanu, kurā katram kopuzņēmuma dalībniekam ir līdzdalība. Šī sabiedrība darbojas tāpat kā citi uzņēmumi, izņemot to, ka vienošanās starp kopuzņēmuma dalībniekiem paredz kopīgu kontroli pār sabiedrības saimniecisko darbību.
20. Kopīgi kontrolēta sabiedrība kontrolē kopuzņēmuma aktīvus, tai rodas saistības un izdevumi, un tā gūst ienākumus. Tā var savā vārdā noslēgt līgumus un piesaistīt finansējumu, lai sasniegtu kopuzņēmuma darbības mērķus. Katram kopuzņēmuma dalībniekam ir tiesības uz daļu no kopīgi kontrolētās sabiedrības rezultātiem, lai gan dažas kopīgi kontrolētas sabiedrības ietver arī kopuzņēmuma saražotās produkcijas dalīšanu.
21. Kopīgi kontrolētas sabiedrības raksturīgs piemērs ir, kad divi uzņēmumi apvieno savu darbību noteiktā uzņēmējdarbības jomā, nododot attiecīgos aktīvus un saistības kopīgi kontrolētai sabiedrībai. Cits piemērs ir, kad uzņēmums uzsāk uzņēmējdarbību ārvalstīs kopā ar šīs valsts valdību vai citu aģentūru, nodibinot atsevišķu sabiedrību, kuru kopīgi kontrolē uzņēmums un valdība vai aģentūra.

22. Daudzas kopīgi kontrolētas sabiedrības būtībā ir līdzīgas tiem kopuzņēmumiem, kurus sauc par kopīgi kontrolētu darbību vai kopīgi kontrolētiem aktīviem. Piemēram, kopuzņēmuma dalībnieki var nodot kopīgi kontrolētai sabiedrībai kopīgi kontrolētu aktīvu, piemēram, naftas cauruļvadu nodokļu vai citu iemeslu dēļ. Tāpat kopuzņēmuma dalībnieki var ieguldīt kopīgi kontrolētā sabiedrībā aktīvus, kas tiks kopīgi apsaimniekoti. Dažas kopīgi kontrolētas darbības ietver arī kopīgi kontrolētas sabiedrības dibināšanu, lai tā nodarbotos ar konkrētiem darbības aspektiem, piemēram, produkta dizainu, tirdzniecību, izplatīšanu vai garantijas remontu.
23. Kopīgi kontrolēta sabiedrība veido grāmatvedības reģistrus, sagatavo un sniedz finanšu pārskatus tāpat kā citi uzņēmumi saskaņā ar atbilstīgām attiecīgās valsts prasībām un starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.
24. Parasti katrs kopuzņēmuma dalībnieks iegulda kopīgi kontrolētajā sabiedrībā naudu vai citus resursus. Šos ieguldījumus iekļauj kopuzņēmuma dalībnieka grāmatvedības reģistros un atzīst atsevišķajos finanšu pārskatos kā ieguldījumu kopīgi kontrolētajā sabiedrībā.

Kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētie finanšu pārskati

Standarta metode – proporcionālā konsolidācija

25. Kopuzņēmuma dalībniekam konsolidētajos finanšu pārskatos jāuzrāda sava līdzdalība kopīgi kontrolētajā sabiedrībā, lietojot vienu no divām proporcionālās konsolidācijas pārskata formām.
26. Svarīgi, lai kopuzņēmuma dalībnieks konsolidētajos finanšu pārskatos, uzrādot līdzdalību kopīgi kontrolētajā sabiedrībā, atspoguļotu vienošanās būtību un saimniecisko jēgu, nevis kopuzņēmuma konkrēto struktūru vai formu. Kopīgi kontrolētā sabiedrībā kopuzņēmuma dalībniekam ir kontrole pār savu nākotnes saimniecisko labumu daļu ar savu daļu uzņēmuma aktīvos un saistībās. Šo būtību un saimniecisko jēgu atspoguļo kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajos finanšu pārskatos, ja kopuzņēmuma dalībnieks uzrāda savu līdzdalību kopīgi kontrolētās sabiedrības aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos, lietojot vienu no divām 28. punktā minētajām proporcionālās konsolidācijas pārskata formām.
27. Proportcionālās konsolidācijas lietošana nozīmē, ka kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētā bilance ietver tā aktīvu daļu, kurus tas kopīgi kontrolē, kā arī tā saistību daļu, par kurām tas ir kopīgi atbildīgs. Kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētais peļņas vai zaudējumu aprēķins ietver tā daļu no kopīgi kontrolētās sabiedrības ienākumiem un izdevumiem. Daudzas no procedūrām, kas piemērotas proporcionālajai konsolidācijai, ir līdzīgas tām procedūrām, kuras lieto meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu konsolidācijai un kuras ir izklāstītas 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē".
28. Lai veiktu proporcionālo konsolidāciju, var lietot dažādas pārskata formas. Kopuzņēmuma dalībnieks var rindu pa rindai apvienot savu daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos ar attiecīgajiem posteņiem savos konsolidētajos finanšu pārskatos. Piemēram, tas var apvienot savu daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības krājumos ar konsolidētā koncerna krājumiem un savu daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības pamatlīdzekļos ar šiem pašiem konsolidētā koncerna posteņiem. Kopuzņēmuma dalībnieks var arī iekļaut savos konsolidētajos finanšu pārskatos atsevišķus posteņus, lai uzrādītu savu daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos. Piemēram, tas var atsevišķi uzrādīt savu daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības apgrozāmajos aktīvos kā konsolidētā koncerna apgrozāmo aktīvu daļu; tas var atsevišķi uzrādīt savu daļu kopīgi kontrolētās sabiedrības pamatlīdzekļos kā konsolidētā koncerna pamatlīdzekļu daļu. Lietojot gan vienu, gan otru pārskata formu, iegūst identisku neto ienākumu summu, kā arī identisku katras galveno aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu klasifikācijas summu; šajā standartā pieņemamas ir abas formas.
29. Lai arī kādu formu lietotu proporcionālās konsolidācijas veikšanai, nav piemēroti veikt aktīvu vai saistību ieskaitu, no tām atskaitot citas saistības vai aktīvus, vai arī veikt ienākumu vai izdevumu ieskaitu, no tiem atskaitot citus izdevumus vai ienākumus, ja vien nav tiesisks pamats veikt ieskaitu un ieskaits nenorāda uz paredzamo aktīva pārdošanu vai saistību nokārtošanu.

30. Kopuzņēmuma dalībniekam jāpārtrauc lietot proporcionālā konsolidācija no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolēto sabiedrību.
31. Kopuzņēmuma dalībnieks pārtrauc lietot proporcionālo konsolidāciju no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolēto sabiedrību. Tas var notikt, piemēram, ja kopuzņēmuma dalībnieks atsavina līdzdalību vai kopīgi kontrolētajai sabiedrībai tiek noteikti tādi ārēji ierobežojumi, ka tā vairs nevar sasniegt savus mērķus.

Atļautā alternatīvā metode – pašu kapitāla metode

32. Kopuzņēmuma dalībniekam savos konsolidētajos finanšu pārskatos jāuzrāda sava līdzdalība kopīgi kontrolētajā sabiedrībā, lietojot pašu kapitāla metodi.
33. Daži kopuzņēmumu dalībnieki savu līdzdalību kopīgi kontrolētajās sabiedrībās uzrāda, lietojot pašu kapitāla metodi, kā aprakstīts 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē". 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 sabiedrību, bet gan būtiska ietekme tajā. Šis standarts neiesaka pašu kapitāla metodes lietošanu, jo proporcionālā konsolidācija labāk atspoguļo kopuzņēmuma dalībnieka līdzdalības kopīgi kontrolētajā sabiedrībā būtību un saimniecisko jēgu, kas ir kontrole pār kopuzņēmuma dalībnieka daļu nākotnes saimnieciskajos labumos. Tomēr šis standarts atļauj lietot pašu kapitāla metodi kā atļauto alternatīvo metodi, uzrādot līdzdalību kopīgi kontrolētās sabiedrībās.
34. Kopuzņēmuma dalībniekam jāpārtrauc lietot pašu kapitāla metode no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolēto sabiedrību vai būtiska ietekme tajā.

Izņēmumi attiecībā uz standarta un atļauto alternatīvo metodi

35. Kopuzņēmuma dalībniekam jāuzskaita šādas līdzdalības saskaņā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana":
- a) līdzdalība kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kas iegādāta un tiek turēta vienīgi tādēļ, lai to tuvākajā laikā atsavinātu; un
 - b) līdzdalība kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kas darbojas ar stingriem ilgtermiņa ierobežojumiem, kas nozīmīgi mazina tās spēju pārskaitīt līdzekļus kopuzņēmuma dalībniekam.
36. Proporcionālās konsolidācijas vai pašu kapitāla metodes lietošana nav piemērota, ja līdzdalība kopīgi kontrolētā sabiedrībā ir iegādāta un tiek turēta vienīgi tādēļ, lai to tuvākajā laikā atsavinātu. Tā nav piemērota arī tad, kad kopīgi kontrolētā sabiedrība darbojas ar stingriem ilgtermiņa ierobežojumiem, kas nozīmīgi mazina tās spēju pārskaitīt līdzekļus kopuzņēmuma dalībniekam.
37. Sākot ar datumu, kad kopīgi kontrolētā sabiedrība kļūst par kopuzņēmuma dalībnieka meitasuzņēmumu, kopuzņēmuma dalībnieks uzskaita savu līdzdalību saskaņā ar 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē".

Kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķie finanšu pārskati

38. Daudzās valstīs kopuzņēmuma dalībnieks sniedz atsevišķus finanšu pārskatus, lai pildītu juridiskas vai citas prasības. Šos atsevišķos finanšu pārskatus sagatavo, lai apmierinātu dažādas vajadzības, kā rezultātā dažādās valstīs ir dažāda pārskatu sniegšanas prakse. Tādejādi šis standarts nenorāda kādu konkrētu vēlamu metodi.

DARĪJUMI STARP KOPUZŅĒMUMA DALĪBNIKU UN KOPUZŅĒMUMU

39. 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 īpašuma tiesībām saistītos nozīmīgos riskus un atbildības, kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst tikai tā guvumu vai zaudējumu daļa, kura ir attiecināma uz citu kopuzņēmuma dalībnieku līdzdalību⁽¹⁾. *Kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst jebkuru zaudējumu visa summa, ja ieguldījums vai pārdošana liecina par apgrozāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazinājumu vai zaudējumiem no vērtības samazināšanās.*
40. Ja kopuzņēmuma dalībnieks pērk aktīvus no kopuzņēmuma, šis kopuzņēmuma dalībnieks nedrīkst atzīt savu daļu kopuzņēmuma peļņā no darījuma tik ilgi, kamēr tas aktīvus nav tālāk pārdevis neatkarīgai personai. Kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst sava daļa zaudējumos no šiem darījumiem tādā pašā veidā kā peļņa, izņemot to, ka zaudējumi jāatzīst uzreiz, ja tie nozīmē apgrozāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazinājumu vai zaudējumus no vērtības samazināšanās.
41. Lai novērtētu, vai darījums starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu liecina, ka ir notikusi aktīva vērtības samazināšanās, kopuzņēmuma dalībnieks nosaka aktīva atgūstamo summu saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās". Nosakot lietošanas vērtību, tiek novērtētas nākotnes naudas plūsmas no attiecīgā aktīva, pamatojoties uz to, ka kopuzņēmums turpina lietot aktīvu un beigās atsavina to.

INFORMĀCIJAS SNIEGŠANA PAR LĪDZDALĪBU KOPUZŅĒMUMOS IEGULDĪTĀJA FINANŠU PĀRSKATOS

42. Tādām ieguldītājam kopuzņēmumā, kuram nav kopīgas kontroles, jāuzrāda sava līdzdalība kopuzņēmumā tā konsolidētajos finanšu pārskatos saskaņā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana" vai, ja tam kopuzņēmumā ir būtiska ietekme – saskaņā ar 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē". Ieguldītāja atsevišķajos finanšu pārskatos, kurš publisko konsolidētos finanšu pārskatus, tas var uzrādīt ieguldījumu arī izmaksās.

KOPUZŅĒMUMU PĀRVALDNIKI

43. Kopuzņēmuma pārvaldniekiem vai vadītājiem jāuzskaita jebkura maksa saskaņā ar 18. SGS "Ieņēmumi".
44. Viens vai vairāki kopuzņēmuma dalībnieki var darboties kā kopuzņēmuma pārvaldnieki vai vadītāji. Pārvaldnieki parasti saņem pārvaldības maksu par šo pienākumu pildīšanu. Kopuzņēmums šo maksu uzskaita kā izdevumus.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

45. Kopuzņēmuma dalībniekam jāatklāj šādu iespējamo saistību kopsomma 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; un
 - tās iespējamās saistības, kas radušās sakarā ar to, ka kopuzņēmuma dalībnieks ir iespējami atbildīgs par citu kopuzņēmuma dalībnieku saistībām.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-13: Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi.

46. Kopuzņēmuma dalībniekam atsevišķi no citām apņemšanām jāatklāj šādu apņemšanu kopsumma, kas attiecas uz tā līdzdalību kopuzņēmumos:
- a) kopuzņēmuma dalībnieka kapitāla apņemšanās saistībā ar līdzdalību kopuzņēmumos un sava daļa katrā no kapitāla apņemšanām, kas radušās kopīgi ar pārējiem kopuzņēmuma dalībniekiem; un
 - b) sava daļa no pašu kopuzņēmumu kapitāla apņemšanām.
47. Kopuzņēmuma dalībniekam jāatklāj uzskaitījums un apraksts par līdzdalību nozīmīgos kopuzņēmumos un tā līdzdalības daļu kopīgi kontrolētās sabiedrībās. Kopuzņēmuma dalībniekam, kurš uzrāda savu līdzdalību kopīgi kontrolētās sabiedrībās, 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.
48. Kopuzņēmuma dalībniekam, kurš nepublico konsolidētos finanšu pārskatus, jo tam nav meitasuzņēmumu, jāatklāj 45., 46. un 47. punktā noteiktā informācija.
49. Ir lietderīgi, ka kopuzņēmuma dalībnieks, kurš nesagatavo konsolidētos finanšu pārskatus, jo tam nav meitasuzņēmumu, sniedz tādu pašu informāciju par savu līdzdalību kopuzņēmumos kā tie kopuzņēmuma dalībnieki, kuri publico konsolidētos finanšu pārskatus.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

50. Izņemot 39., 40. un 41. punktu, šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1992. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.
51. 39., 40. un 41. punkts stājas spēkā tad, kad stājas spēkā 36. SGS, t.i., attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma, ja vien 36. SGS nepiemēro agrākiem periodiem.
52. Šā standarta 39. un 40. punkts tika apstiprināts 1998. gada jūlijā, lai aizstātu 1994. gadā pārveidotā 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos" 39. un 40. punktu. Šā standarta 41. punkts tika pievienots 1998. gada jūlijā starp 1994. gadā pārveidotā 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos" 40. un 41. punktu.

33. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS

Peļņa par akciju

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1997. gada janvārī, un tas stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

1999. gadā tika izdarīti grozījumi 45. punktā, lai nomainītu atsauces uz 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" ar atsaucēm uz 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma".

Uz 33. SGS attiecas šāda PIK interpretācija:

— PIK-24: Peļņa par akciju – finanšu instrumenti un citi līgumi, par kuriem var norēķināties ar akcijām.

SATURS

	Punkti
Mērķis	270
Darbības joma	270
Uzņēmumi, kuru akcijas ir publiskā apgrozībā	270
Uzņēmumi, kuru akcijas nav publiskā apgrozībā	271
Definīcijas	271
Novērtēšana	272
Pamatpeļņa par akciju	272
Pamatpeļņa	272
Pamatpeļņa par akciju	272
Mazinātā peļņa par akciju	275
Mazinātā peļņa	276
Mazinātā peļņa par akciju	277
Peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas	278
Pārveidošana	280
Uzrādīšana	281
Informācijas atklāšana	281
Spēkā stāšanās datums	282

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 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. Šā standarta galvenais uzmanības objekts ir saucējs peļņas par akciju aprēķinā. Kaut arī informācijai par peļņu par akciju ir ierobežojumi atšķirīgu grāmatvedības politiku lietošanas dēļ peļņas noteikšanā, konsekventi noteikts saucējs uzlabo finanšu pārskatus.

DARBĪBAS JOMA

Uzņēmumi, kuru akcijas ir publiskā apgrozībā

1. Šis standarts jālieto uzņēmumiem, kuru parastās akcijas vai potenciālās parastās akcijas ir publiskā apgrozībā, kā arī uzņēmumiem, kas atrodas parasto akciju vai potenciālo parasto akciju emisijas procesā, lai tās izvietotu publiskos vērtspapīru tirgos.

2. Ja sniedz gan mātesuzņēmuma, gan konsolidētos finanšu pārskatus, šajā standartā pieprasītā informācija jāsniedz tikai, pamatojoties uz konsolidēto informāciju.
3. Mātesuzņēmuma finanšu pārskatu lietotājus parasti interesē koncerna darbības rezultāti kopumā, un par tiem viņi jāinformē.

Uzņēmumi, kuru akcijas nav publiskā apgrozībā

4. Uzņēmumam, kura parastās akcijas un potenciālās parastās akcijas nav publiskā apgrozībā, bet kas atklāj peļņu par akciju, tā jāaprēķina un jāatklāj saskaņā ar šo standartu.
5. Uzņēmumam, kura parastās akcijas un potenciālās parastās akcijas nav publiskā apgrozībā, nav jāatklāj peļņa par akciju. Tomēr uzņēmumu finanšu pārskatu salīdzināmība tiek saglabāta, ja uzņēmums, kas nolēmis atklāt peļņu par akciju, to aprēķina saskaņā ar šajā standartā izklāstītajiem principiem.

DEFINĪCIJAS

6. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

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.

Iegādes garantijas līgumi vai iespēju līgumi ir finanšu instrumenti, kas to turētājam dod tiesības nopirkt parastās akcijas.

7. Parastās akcijas piedalās perioda neto peļņā tikai pēc citu veidu akcijām, piemēram, priekšrocību akcijām. Uzņēmumam var būt vairāk nekā viena veida parastās akcijas. Viena un tā paša veida parastajām akcijām ir vienādas tiesības saņemt dividendes.

8. Potenciālās parastās akcijas ir, piemēram:

- a) parāda vai pašu kapitāla instrumenti, tajā skaitā priekšrocību akcijas, kas ir konvertējami parastajās akcijās;
- b) akciju iegādes garantijas līgumi un iespēju līgumi;
- c) darbinieku plāni, kas ļauj darbiniekiem saņemt parastās akcijas kā daļu no atalgojuma un citiem akciju pirkšanas plāniem; un
- d) akcijas, ko emitētu pēc noteiktu nosacījumu izpildīšanas saskaņā ar vienošanos, piemēram, uzņēmuma vai citu aktīvu pirkšanas.

9. Šādi termini lietoti ar nozīmi, kas ir definēta 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana":

Finanšu instruments ir jebkurš līgums, no kura veidojas finanšu aktīvs vienam uzņēmumam un finanšu saistības vai pašu kapitāla instruments citam uzņēmumam.

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 nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

NOVĒRTĒŠANA

Pamatpeļņa par akciju

10. Pamatpeļņa par akciju jāaprēķina, dalot perioda neto peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz parastajiem akcionāriem, ar vidējo svērto apgrozībā esošo akciju skaitu attiecīgajā periodā.

Pamatpeļņa

11. Pamatpeļņas par akciju aprēķināšanas nolūkā perioda neto peļņa vai zaudējumi, kas attiecināmi uz parastajiem akcionāriem, ir perioda neto peļņa vai zaudējumi pēc priekšrocību dividenžu atskaitīšanas.
12. Visi ienākumu un izdevumu posteņi, kas tiek atzīti periodā, tajā skaitā nodokļa izdevumi, ārkārtas posteņi un mazākuma līdzdalība, tiek ņemti vērā, nosakot perioda neto peļņu vai zaudējumus (sk. 8. SGS "Pārskata perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas"). Neto peļņas summu, kas attiecināma uz priekšrocību akcionāriem, tajā skaitā perioda priekšrocību dividendes, atskaita no perioda neto peļņas (vai pieskaita perioda neto zaudējumiem), lai aprēķinātu perioda neto peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz parastajiem akcionāriem.
13. Priekšrocību dividenžu summa, ko atskaita no perioda neto peļņas, ir:
- par periodu izsludināto priekšrocību dividenžu summa par nekumulatīvām priekšrocību akcijām; un
 - visa nepieciešamo priekšrocību dividenžu summa 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.

Pamatpeļņa par akciju

14. Pamatpeļņas par akciju aprēķināšanas nolūkā parasto akciju skaits ir vidējais svērtais apgrozībā esošo parasto akciju skaits attiecīgajā periodā.
15. Vidējais svērtais apgrozībā esošo akciju skaits attiecīgajā periodā atspoguļo to, ka pašu kapitāla summa attiecīgajā periodā varēja būt mainījies mazāka vai lielāka apgrozībā esošu akciju skaita dēļ kādā laika posmā. Tas ir perioda sākumā apgrozībā esošo parasto akciju skaits, kuru koriģē par attiecīgajā periodā atpirkto vai emitēto parasto akciju skaitu un reizina ar laika svēršanas faktoru. Laika svēršanas faktors ir to dienu skaits, kad konkrētās akcijas ir apgrozībā, attiecība pret kopējo dienu skaitu periodā; daudzos gadījumos ir lietderīgi vidējo svērto skaitu pamatoti noapaļot.

Piemērs: vidējais svērtais akciju skaits

		Emitētās akcijas	Atpirktais pašu akcijas	Apgrozībā esošās akcijas
20X1. gada 1. janvārī	Atlikums gada sākumā	2 000	300	1 700
20X1. gada 31. maijā	Jaunu akciju emisija par naudu	800	–	2 500
20X1. gada 1. decembrī	Atpirkto pašu akciju pirkšana par naudu	–	250	2 250
20X1. gada 31. decembrī	Atlikums gada beigās	2 800	550	2 250

Vidējā svērtā skaita aprēķins:

$(1\ 700 \times 5/12) + (2\ 500 \times 6/12) + (2\ 250 \times 1/12) = 2\ 146$ akcijas jeb:

$(1\ 700 \times 12/12) + (800 \times 7/12) - (250 \times 1/12) = 2\ 146$ akcijas

16. Lielākajā daļā gadījumu akcijas iekļauj vidējā svērtā akciju skaitā, sākot ar to datumu, kad atbildība 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 maksāšanas datumu;
 - c) parastās akcijas, kas emitētas, konvertējot kādu parāda instrumentu parastajās akcijās, tiek iekļautas, sākot ar datumu, kad pārtrauc procentu uzkrāšanu;
 - d) parastās akcijas, kas emitētas, lai aizstātu citu finanšu instrumentu procentus vai pamatsummu, tiek iekļautas, sākot ar datumu, 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 atbildība 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.
- Šajos un citos gadījumos parasto akciju iekļaušanas laiku nosaka konkrētie noteikumi, kas saistīti ar to emisiju. Pienācīgi jāapsver jebkura ar emisiju saistītā līguma būtība.
17. Parastās akcijas, kas emitētas kā daļa no pirkuma atbildības uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, tiek iekļautas vidējā svērtā akciju skaitā no iegādes datuma, jo ieguvējs iekļauj iegādātā uzņēmuma darbības rezultātus savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, sākot ar iegādes datumu. Parastās akcijas, ko emitē uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir līdzdalības apvienošana, tiek iekļautas vidējā svērtā akciju skaita aprēķinā visos uzrādītajos periodos, jo apvienotā uzņēmuma finanšu pārskatus sagatavo tā, it kā apvienotā saimnieciskā vienība būtu pastāvējusi vienmēr. Tādēļ parasto akciju skaits, ko izmanto pamatpeļņas par akciju aprēķinā uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir līdzdalības apvienošana, ir apvienoto uzņēmumu vidējā svērtā akciju skaita kopsomma, kas koriģēts ekvivalentās akcijās uzņēmumam, kura akcijas ir apgrozībā pēc apvienošanas.
18. Ja tiek emitētas parastās akcijas daļēji apmaksātā veidā, šīs daļēji apmaksātās akcijas uzskata par daļu no parastās akcijas, ja tām bija tiesības piedalīties dividenžu saņemšanā proporcionāli pilnībā apmaksātai parastai akcijai finanšu periodā.
19. Parastās akcijas, kas emitējamās pēc noteiktu nosacījumu izpildes (ar nosacījumiem emitējamās akcijas), uzskata par apgrozībā esošām, un tās iekļauj pamatpeļņas par akciju aprēķināšanā no datuma, kad ir izpildīti visi nepieciešamie nosacījumi. Apgrozībā esošās parastās akcijas, kuras nosacīti var atdot atpakaļ (tās var atsaukt), uzskata par akcijām, kas emitējamās ar nosacījumiem.
20. Vidējais svērtais apgrozībā esošo parasto akciju skaits periodā un visos uzrādītajos periodos jākorģē, ņemot vērā notikumus, izņemot potenciālo parasto akciju konvertēšanu, kas ir mainījuši apgrozībā esošo parasto akciju skaitu bez attiecīgām resursu izmaiņām.
21. Parastās akcijas var emitēt vai apgrozībā esošo akciju skaitu var samazināt bez attiecīgām resursu izmaiņām. Piemēri:
- a) kapitalizācija jeb prēmijakciju emisija (dažās valstīs pazīstama ar nosaukumu "akciju dividende");

- b) prēmijas elements jebkurā citā emisijā, piemēram, prēmijas elements tiesību emisijā esošajiem akcionāriem;
- c) akciju sadalīšana; un
- d) reversā akciju sadalīšana (akciju konsolidācija).
22. 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 akciju skaitu, vai ar divi, lai iegūtu papildu akciju skaitu.
23. Atsaucoties uz 21. punkta b) apakšpunktu, parasto akciju emisija potenciālo parasto akciju izmantošanas vai konvertēšanas laikā parasti nedos prēmijas elementu, jo potenciālās parastās akcijas parasti ir bijušas emitētas par pilnu vērtību, proporcionāli mainot uzņēmumam pieejamos resursus. Tiesību emisijā izmantošanas cena bieži ir zemāka par akciju patieso vērtību. Tādēļ šī tiesību emisija ietver prēmijas elementu. Parasto akciju skaits, ko izmanto, aprēķinot pamatpeļņu par akciju, visiem periodiem pirms tiesību emisijas, ir apgrozībā esošo parasto akciju skaits pirms emisijas, kas reizināts ar:

$$\frac{\text{Akcijas patiesā vērtība tieši pirms tiesību izmantošanas}}{\text{Teorētiskā akcijas patiesā vērtība pēc tiesību izmantošanas}}$$

Teorētisko akcijas patieso vērtību pēc tiesību izmantošanas aprēķina, saskaitot akciju kopējo patieso vērtību tieši pirms tiesību izmantošanas un ieņēmumus no tiesību izmantošanas, un dalot ar apgrozībā esošo akciju skaitu pēc tiesību izmantošanas. Ja tiesības pašas būs publiskā apgrozībā atsevišķi no akcijām pirms izmantošanas datuma, patieso vērtību šā aprēķina nolūkā nosaka pēdējās dienas beigās, kad akcijas tirgo kopā ar tiesībām.

Piemērs – prēmijakciju emisija

Neto peļņa 20X0. gadā	180
Neto peļņa 20X1. gadā	600
Apgrozībā esošās parastās akcijas līdz 20X1. gada 30. septembrim	200
Prēmijakciju emisija 20X1. gada 1. oktobrī	Divas parastās akcijas par katru apgrozībā esošo parasto akciju 20X1. gada 30. septembrī
	$200 \times 2 = 400$
Peļņa par akciju 20X1. gadā	$\frac{600}{(200 + 400)} = 1,00$
Koriģētā peļņa pa akciju 20X0. gadā	$\frac{180}{(200 + 400)} = 0,30$

Tā kā prēmijakciju emisija ir emisija bez atlīdzības, emisiju uzskata par notikušu pirms 20X0. gada sākuma, kas ir agrākais uzrādītais periods.

- b) apgrozībā esošo parasto akciju vidējo svērto skaitu palielina par tādu papildu parasto akciju vidējo svērto skaitu, kāds būtu apgrozībā, ja visas peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas būtu konvertētas.

Mazinātā peļņa

26. Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, perioda neto peļņas vai zaudējumu summu, kura attiecināma uz parastajiem akcionāriem un kuru aprēķina saskaņā ar 11. punktu, jākorrigē, ņemot vērā ietekmi, kādu pēc nodokļu aprēķināšanas rada:
- dividendes par peļņu mazinošajām potenciālajām parastajām akcijām, kas atskaitītas, lai iegūtu saskaņā ar 11. punktu aprēķināto neto peļņu, kas attiecināma uz parastajiem akcionāriem;
 - procenti, kas atzīti attiecīgajā periodā par peļņu mazinošajām potenciālajām parastajām akcijām; un
 - citas ienākumu vai izdevumu izmaiņas, kas rastas, konvertējot peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas.
27. Pēc tam, kad potenciālās parastās akcijas ir konvertētas parastajās akcijās, vairs neradīsies dividendes, procentu un citi ienākumi vai izdevumi, kas saistīti ar potenciālajām parastajām akcijām. Toties jaunajām parastajām akcijām tagad būs tiesības uz savu daļu neto peļņā, kas attiecināma uz parastajiem akcionāriem. Tādēļ uz parastajiem akcionāriem attiecināmo perioda neto peļņu, ko aprēķina saskaņā ar 11. punktu, palielina par to dividenžu, procentu un citu ienākumu vai izdevumu summu, kāds tiks ietaupīts, konvertējot peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas parastajās akcijās. Izdevumi, kas saistīti ar potenciālajām parastajām akcijām, ietver maksu un diskontu vai uzskaita kā ienesīguma korekcijas (sk. 32. SGS). Dividenžu, procentu un citu ienākumu vai izdevumu summas koriģē, ņemot vērā uz tām attiecināmos nodokļus, kurus jāmaksā uzņēmumam.

Piemērs – konvertējamas obligācijas

Neto peļņa	1 004
Apgrozībā esošas parastās akcijas	1 000
Pamatpeļņa par akciju	1,0
Konvertējamas obligācijas	100
Katrs 10 obligāciju bloks ir konvertējams trīs parastajās akcijās	
Pārskata gada procentu izdevumi, kas attiecas uz konvertējamās obligācijas saistību sastāvdaļu	10
Pārskata perioda un atliktais nodoklis, kas attiecas uz šiem procentu izdevumiem	4

Piezīme:

procentu izdevumos ietilpst diskonta amortizācija, kurš rodas, sākotnēji atzīstot saistību sastāvdaļu (sk. 32. SGS).

Koriģētā neto peļņa

$$1004 + 10 - 4 = 1010$$

Parasto akciju skaits obligācijas konvertēšanas rezultātā

30

Parasto akciju skaits, ko izmanto mazinātās peļņas par akciju aprēķināšanai

$$1000 + 30 = 1030$$

Mazinātā peļņa par akciju

$$\frac{1000}{1030} = 0,98$$

28. Dažu potenciālo parasto akciju konvertēšana var izraisīt secīgas citu ienākumu vai izdevumu izmaiņas. Piemēram, ar potenciālajām parastajām akcijām saistīto procentu izdevumu samazināšanās un no tās izrietošais perioda neto peļņas pieaugums var palielināt izdevumus, kas ir saistīti ar obligāto darbinieku peļņas sadales plānu. Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, perioda neto peļņu vai zaudējumus koriģē, ņemot vērā šīs izrietošās ienākumu vai izdevumu izmaiņas.

Mazinātā peļņa par akciju

29. Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, parasto akciju skaitam jāatbilst vidējam svērtajam parasto akciju skaitam, ko aprēķina saskaņā ar 14. un 20. punktu, kam pieskaitīts vidējais svērtais parasto akciju skaits, kādu 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.
30. Parasto akciju skaitu, kādu emitētu, konvertējot peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas, nosaka, ņemot vērā potenciālo parasto akciju nosacījumus. Aprēķins pamatojas uz konversijas likmi vai izmantošanas cenu, kas ir visizdevīgākā no potenciālo parasto akciju turētāja viedokļa.
31. Tāpat kā pamatpeļņas par akciju aprēķinā arī parastās akcijas, kuru emisija ir atkarīga no konkrētu notikumu īstenošanās, uzskata par apgrozībā esošām un iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, ja šie nosacījumi ir izpildīti (notikumi ir īstenojušies). Ar nosacījumiem emitējamās akcijas jāiekļauj no perioda sākuma (vai, ja vēlāk, – no datuma, kurā noslēgts ar nosacījumiem emitējamo akciju līgums). Ja nosacījumi nav izpildīti, ar nosacījumiem emitējamo akciju skaits, kuras iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, pamatojas uz akciju skaitu, kādu vajadzētu emitēt, ja pārskata perioda beigu datums un iespējamās situācijas noskaidrošanas perioda beigu datums sakristu. Pārveidošana nav atļauta, ja, beidzoties iespējamās situācijas noskaidrošanas periodam, nosacījumi nav izpildīti. Šā punkta noteikumi tāpat attiecas uz potenciālajām parastajām akcijām, kuru emisija ir atkarīga no zināmu nosacījumu izpildes (ar nosacījumiem emitējamās potenciālās parastās akcijas).
32. Meitasuzņēmums, kopuzņēmums vai asociētais uzņēmums var emitēt potenciālās parastās akcijas, kuras ir konvertējamas meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastajās akcijās, vai arī pārskatus sniedzēja uzņēmuma parastajās akcijās. Ja šim meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma potenciālajām parastajām akcijām ir mazinoša ietekme uz pārskatus sniedzēja uzņēmuma konsolidēto pamatpeļņu par akciju, tās iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā.
33. Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, uzņēmumam jāpieņem, ka tiks izmantoti peļņu mazinošie iespēju līgumi un citas uzņēmuma peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas. Sagaidāmie ieņēmumi no šīm emisijām jāuzskata par tādiem, kas iegūti, emitējot akcijas to patiesajā vērtībā. Starpība starp emitēto akciju skaitu un skaitu, kādā akcijas būtu emitētas to patiesajā vērtībā, jāuzskata par parasto akciju emisiju bez atlīdzības.
34. Šajā nolūkā patieso vērtību aprēķina, pamatojoties uz parasto akciju vidējo cenu attiecīgajā periodā.
35. Iespēju līgumi un citas vienošanās par akciju pirkšanu ir peļņu mazinošas tad, ja to dēļ tiktu emitētas parastās akcijas par vērtību, kas būtu mazāka par to patieso vērtību. Peļņas mazinājuma summu aprēķina, no patiesās vērtības atskaitot emisijas cenu. Tādēļ, lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, uzskata, ka katru šādu vienošanos veido:
- a) līgums par noteikta skaita parasto akciju emisiju to vidējā patiesajā vērtībā attiecīgajā periodā. Šādi emitētu akciju cena ir noteikta patiesi, un pieņem, ka šīs akcijas nav nedz peļņu mazinošas, nedz peļņu palielinošas. Tās ņem vērā, aprēķinot mazināto peļņu par akciju; un

- b) līgums par atlikušo parasto akciju emisiju bez atlīdzības. Šīs parastās akcijas nerada ieņēmumus un neietekmē neto peļņu, kas attiecināma uz apgrozībā esošajām parastajām akcijām. Tādēļ šīs akcijas ir peļņu mazinošas un, aprēķinot mazināto peļņu par akciju, tās pieskaita apgrozībā esošo parasto akciju skaitam.

Piemērs – akciju iespēju līgumu ietekme uz mazināto peļņu par akciju

Neto peļņa 20X1. gadā	1 200 000		
Vidējais svērtais apgrozībā esošo parasto akciju skaits 20X1. gadā	500 000 akcijas		
Vienas parastās akcijas vidējā patiesā vērtība 20X1. gadā	20,00		
Vidējais svērtais akciju skaits, uz kurām attiecas iespēju līgums 20X1. gadā	100 000 akcijas		
Izmantošanas cena akcijām, uz kurām attiecas iespēju līgums 20X1. gadā	15,00		
Peļņas par akciju aprēķins			
	par akciju	peļņa	akcijas
Neto peļņa 20X1. gadā		1 200 000	
Vidējais svērtais apgrozībā esošo akciju skaits 20X1. gadā			500 000
Pamatpeļņa par akciju	2,40		
Akciju skaits, uz kurām attiecas iespēju līgums			100 000
Akciju skaits, kuras emitētu to patiesajā vērtībā: (100 000 × 15,00)/20,00		(*)	(75 000)
Mazinātā peļņa par akciju	2,29	1 200 000	525 000

(*) Peļņa nav palielināta, jo kopējo akciju skaitu palielinājis tikai akciju skaits (25 000), ko aprēķina nolūkā uzskata par emitētu bez atlīdzības (sk. 35. punkta b) apakšpunktu iepriekš).

36. Šī metode, kuru lieto iespēju līgumu un citu vienošanos par akciju pirkšanu radītās ietekmes aprēķināšanai, dod tādu pašu rezultātu kā atpirkto pašu akciju metode, ko lieto dažās valstīs. Tas nenozīmē, ka uzņēmums ir iesaistījies darījumā, lai nopirktu paša akcijas, jo tas var nebūt iespējams dažās situācijās vai likumīgi dažās jurisdikcijās.
37. Ja daļēji apmaksātām akcijām nav tiesību uz daļību dividendēs attiecīgajā finanšu periodā, tās uzskata par garantiju vai iespēju līgumu ekvivalentu.

Peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas

38. Potenciālās parastās akcijas jāuzskata par peļņu mazinošām tikai tad, kad to konvertēšana parastajās akcijās samazinātu neto peļņu par akciju, ko gūtu no parastās darbības turpināšanas.
39. Neto peļņu, kas gūta no parastās darbības turpināšanas, uzņēmums lieto par "kontrolskaitli", lai noteiktu, vai potenciālās parastās akcijas ir peļņu mazinošas vai palielinošas. Neto peļņa no parastās darbības turpināšanas ir neto peļņa no parastās darbības (kā noteikts 8. SGS), no kuras atskaitītas priekšrocību akciju dividendes un izslēgti posteņi, kas saistīti ar pārtrauktu darbību; tādēļ tajā neietilpst ārkārtas posteņi un grāmatvedības politiku izmaiņu un fundamentālu kļūdu labojumu ietekme.

40. Potenciālās parastās akcijas ir peļņu palielinošas, ja to konvertēšana parastajās akcijās palielinātu peļņu par akciju no parastās darbības turpināšanas vai samazinātu zaudējumus par akciju no parastās darbības turpināšanas. Peļņu palielinošo potenciālo parasto akciju ietekmi neņem vērā, aprēķinot mazināto peļņu par akciju.
41. Apsverot, vai potenciālās parastās akcijas ir peļņu mazinošas vai palielinošas, katru potenciālo parasto akciju emisiju vai sēriju apsver nevis kopumā, bet gan atsevišķi. Secība, kādā potenciālās parastās akcijas apsver, var ietekmēt to, vai tās ir peļņu mazinošas vai ne. Tādēļ, lai iegūtu maksimālo pamatpeļņas par akciju mazinājumu, katru potenciālo parasto akciju emisiju vai sēriju apsver, sākot ar visvairāk peļņu mazinošo un beidzot ar vismazāk peļņu mazinošo.

Piemērs – secības noteikšana, kādā peļņu mazinoši vērtspapīri iekļaujami vidējā svērtā akciju skaita aprēķinā

Peļņa – neto peļņa, kas attiecināma uz parastajiem akcionāriem	10 000 000
Apgrozībā esošas parastās akcijas	2 000 000
Vienas parastās akcijas vidējā patiesā vērtība gadā	75,00
Potenciālās parastās akcijas	
Iespēju līgumi	100 000 ar izmantošanas cenu 60
Konvertējamas priekšrocību akcijas	800 000 akcijas ar tiesībām uz kumulatīvo dividendi 8 par akciju. Katra priekšrocību akcija ir konvertējama divās parastajās akcijās
5 % konvertējamā obligācija	Nominālā summa 100 000 000. Katra 1 000 obligācija ir konvertējama 20 parastajās akcijās. Nav uzcelojuma vai diskonta amortizācijas, kas ietekmē procentu izdevumu noteikšanu
Nodokļa likme	40 %

Uz parastajiem akcionāriem attiecināmās peļņas pieaugums, konvertējot potenciālās parastās akcijas

	Peļņas pieaugums	Parasto akciju skaita pieaugums	Peļņa par papildu akciju
<i>Iespēju līgumi</i>			
Peļņas pieaugums	nulle		
Papildu akcijas, kas emitētas bez atlīdzības $100\,000 \times (75-60)/75$		20 000	nav
<i>Konvertējamas priekšrocību akcijas</i>			
Neto peļņas pieaugums $8 \times 800\,000$	6 400 000		
Papildu akcijas $2 \times 800\,000$		1 600 000	4,00
5 % konvertējamās obligācijas			
Neto peļņas pieaugums $10\,000\,000 \times 0,05 \times (1-0,4)$	3 000 000		
Papildu akcijas $100\,000 \times 20$		2 000 000	1,50

Mazinātās peļņas par akciju aprēķins

	Attiecināmā neto peļņa	Parastās akcijas	Par akciju
Kā uzrādītie iespēju līgumi	10 000 000	2 000 000	5,00
		20 000	
	10 000 000	2 020 000	4,95 mazinātā
5 % konvertējamās obligācijas	3 000 000	13 000 000	
	2 000 000	4 020 000	3,23 mazinātā
Konvertējamās priekšrocību akcijas	6 400 000	1 600 000	
	19 400 000	5 620 000	3,45 palielinātā

Tā kā mazinātā peļņa par akciju pieaug, ja ņem vērā konvertējamās priekšrocību akcijas (no 3,23 līdz 3,45), konvertējamās priekšrocību akcijas ir peļņu palielinošas un tās ņem vērā, aprēķinot mazināto peļņu par akciju. Tādēļ mazinātā peļņa par akciju ir 3,23.

Šis piemērs neparāda konvertējamo finanšu instrumentu klasificēšanu starp saistībām un pašu kapitālu, vai saistīto procentu un dividendu klasificēšanu starp izdevumiem un pašu kapitālu, kā to pieprasa 32. SGS.

42. Potenciālās parastās akcijas izsver par periodu, kad tās bijušas apgrozībā. Potenciālās parastās akcijas, kuras tika atsauktas vai kurām tika atļauta anulēšana pārskata periodā, iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā tikai par to perioda daļu, kurā tās bijušas apgrozībā. Potenciālās parastās akcijas, kas pārskata periodā konvertētas parastajās akcijās, iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, sākot ar perioda sākumu līdz konvertēšanas datumam; sākot ar konvertēšanas datumu, iegūtās parastās akcijas iekļauj gan pamatpeļņā par akciju, gan mazinātajā peļņā par akciju.

PĀRVEIDOŠANA

43. Ja apgrozībā esošo parasto vai potenciālo parasto akciju skaits pieaug pēc kapitalizācijas jeb prēmijakciju emisijas vai akciju sadalīšanas vai samazinās pēc reversās akciju sadalīšanas, pamatpeļņas par akciju un mazinātās peļņas par akciju aprēķins visiem uzrādītajiem periodiem jākorrigē ar atpakaļejošu spēku. Ja šīs izmaiņas notiek pēc bilances datuma, taču pirms finanšu pārskatu publicēšanas, tad peļņas par akciju aprēķini šajos uzrādītajos un iepriekšējo periodu finanšu pārskatos jābalsta uz jauno akciju skaitu. Ja peļņas par akciju aprēķini atspoguļo šīs akciju skaita izmaiņas, šis fakts jāatklāj. Bez tam visu uzrādīto periodu pamatpeļņa par akciju un mazinātā peļņa par akciju jākorrigē, ņemot vērā:

- fundamentālu kļūdu ietekmi un korekcijas, kas veiktas grāmatvedības politiku izmaiņu rezultātā, kuras aplūko saskaņā ar 8. SGS aprakstīto standarta metodi; un
- uzņēmējdarbības apvienošanas ietekmi, kas ir līdzdalības apvienošana.

44. Uzņēmums nepārveido iepriekš uzrādīta perioda mazināto peļņu par akciju sakarā ar lietoto pieņēmumu izmaiņām vai potenciālo parasto akciju konvertēšanu apgrozībā esošās parastajās akcijās.

45. Uzņēmumam ieteicams aprakstīt pēc bilances datuma notikušus darījumus ar parastajām akcijām vai darījumus ar potenciālajām parastajām akcijām, kas nav kapitalizācijas emisija un akciju sadalīšana, ja to nozīme ir tāda, ka informācijas neatklāšana par tiem ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju veikt pienācīgus vērtējumus un pieņemt lēmumus (sk. 10. SGS "Notikumi pēc bilances datuma"). Šie darījumi ir, piemēram:
- a) akciju emisija par naudu;
 - b) akciju emisija, kad ieņēmumi tiek izlietoti parāda dzēšanai vai apgrozībā esošo priekšrocību akciju dzēšanai bilances datumā;
 - c) apgrozībā esošo parasto akciju izpirkšana;
 - d) bilances datumā apgrozībā esošo potenciālo parasto akciju konvertēšana vai izmantošana parastajās akcijās;
 - e) garantiju, iespēju līgumu vai konvertējamu vērtspapīru emisija; un
 - f) tādu apstākļu panākšana, kas izraisītu ar nosacījumiem emitējamo akciju emisiju.
46. Peļņas par akciju summas netiek koriģētas par tādiem notikumiem, kas notiek pēc bilances datuma, jo šie darījumi neietekmē kapitāla summu, kas izmantota, lai radītu perioda neto peļņu vai zaudējumus.

UZRĀDĪŠANA

47. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzņēmumam jāuzrāda pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju par katru parasto akciju veidu, kam ir atšķirīgas tiesības uz daļu no perioda neto peļņas. Uzņēmumam vienlīdz pārskatāmi jāuzrāda pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju par visiem uzrādītajiem periodiem.
48. Šis standarts nosaka, ka uzņēmumam jāuzrāda pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju pat tad, ja atklātās summas ir negatīvas (zaudējumi par akciju).

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

49. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- a) summas, kas lietotas par skaitītājiem, aprēķinot pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju, kā arī šo summu saskaņošana ar perioda neto peļņu vai zaudējumiem; un
 - b) parasto akciju vidējais svērtais skaits, kas lietots par saucēju, aprēķinot pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju, kā arī šo saucēju savstarpēja saskaņošana.
50. Finanšu instrumenti un citi līgumi, kas rada potenciālās parastās akcijas, var ietvert nosacījumus, kas ietekmē pamatpeļņas un mazinātās peļņas par akciju novērtēšanu. Šie nosacījumi var paredzēt, vai potenciālās parastās akcijas ir vai nav peļņu mazinošas, un, ja ir, kā tas ietekmē vidējo svērto apgrozībā esošo akciju skaitu un kādas ir no tā izrietošās uz parastajiem akcionāriem attiecināmās neto peļņas korekcijas. Neatkarīgi no tā, vai 32. SGS pieprasa atklāt informāciju par nosacījumiem vai ne, šis informācijas atklāšanu iesaka šis standarts.
51. Ja papildus pamatpeļņai un mazinātajai peļņai par akciju uzņēmums atklāj summas par akciju, izmantojot kādu uzrādītu neto peļņas sastāvdaļu, kas nav perioda neto peļņa vai zaudējumi, kuri attiecināmi uz parastajiem akcionāriem, šīs summas jāaprēķina, izmantojot vidējo svērto parasto akciju skaitu, kas noteikts saskaņā ar šo standartu. Ja izmanto neto peļņas sastāvdaļu, kas peļņas vai zaudējumu aprēķinā nav uzrādīta kā atsevišķs postenis, tad jāveic saskaņošana starp izmantoto sastāvdaļu un posteni, kas uzrādīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Pamatpeļņas un mazinātās peļņas par akciju summas jāatklāj vienlīdz pārskatāmi.

52. Uzņēmums var vēlēties atklāt vairāk informācijas nekā pieprasa šis standarts. Šī informācija var palīdzēt finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt uzņēmuma darbības rezultātus, un to var uzrādīt kā dažādu neto peļņas sastāvdaļu summas par akciju. Šis informācijas atklāšana ir ieteicama. Tomēr, kad tiek atklātas šīs summas, saucējus aprēķina saskaņā ar šo standartu, lai nodrošinātu atklāto summu par akciju salīdzināmību.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

53. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

34. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS

Starpperioda finanšu pārskati

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1998. gada februārī, un tas stājas 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 sāks 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 jādara. Pēc SGSK vērtējuma, šie jautājumi jāizlemj 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 atzišanas 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 finanšu pārskatu piezīme 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.

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 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 starpperioda finanšu pārskata minimālo saturu un noteikt atzišanas un novērtēšanas principus pilnajos vai saīsinātajos starpperioda finanšu pārskatos. Savlaicīga un ticama starpperioda finanšu pārskatu sniegšana ļauj ieguldītājiem, kreditoriem un citām personām labāk izprast uzņēmuma spēju pelnīt un radīt naudas plūsmas, kā arī tā finansiālo stāvokli un likviditāti.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāpublicē starpperioda finanšu pārskati, cik bieži vai cik ilgā laikā pēc starpperioda beigām tas jādara. Tomēr valdības, vērtspapīru tirgu regulējošās institūcijas, biržas un grāmatvežu organizācijas bieži prasa publicēt starpperioda finanšu pārskatus tiem uzņēmumiem, kuru parāda vai pašu kapitāla vērtspapīri ir publiskā apgrozībā. Šis standarts lietojams tad, ja uzņēmumam prasa vai tas pats nolemj publicēt starpperioda finanšu pārskatus saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem. Uzņēmumiem, kuru vērtspapīri ir publiskā apgrozībā, Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja iesaka sniegt tāds starpperioda finanšu pārskatus, kas atbilst šajā standartā noteiktajiem atzišanas, novērtēšanas un informācijas atklāšanas principiem. Īpaši tiem uzņēmumiem, kuru vērtspapīri ir publiskā apgrozībā, ieteicams:
 - a) sniegt starpperioda finanšu pārskatus vismaz pēc finanšu gada pirmās puses beigām; un
 - b) publicēt starpperioda finanšu pārskatus ne vēlāk kā 60 dienas pēc starpperioda beigām.
2. 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.
3. 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.

DEFINĪCIJAS

4. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Starpperiods ir finanšu pārskata periods, kas ir tsāks 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

5. Saskaņā ar 1. SGS finanšu pārskatu pilno komplektu veido šādas sastāvdaļas:
 - a) bilance;
 - b) peļņas vai zaudējumu aprēķins;
 - c) 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) naudas plūsmas pārskats; un
 - e) grāmatvedības politikas un skaidrojošas piezīmes.

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 posteņu nosaukumi un starpsummās, kas tika iekļautas pēdējā gada finanšu pārskatos, kā arī šajā standartā noteiktās atsevišķas skaidrojošas 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.
12. 1. SGS sniegti norādījumi par finanšu pārskatu struktūru un tajā ir pielikums "Ilustratīva finanšu pārskatu struktūra", kurā sniegti papildu norādījumi par lielākajiem posteņiem un starpsummām.
13. Lai gan 1. SGS pieprasa sniegt pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām kā uzņēmuma finanšu pārskatu atsevišķu sastāvdaļu, tas ļauj informāciju par pašu kapitāla izmaiņām, kuras rodas no kapitāla darījumiem ar īpašniekiem un no labumu sadales īpašniekiem, uzrādīt pārskatā vai arī piezīmēs. Uzņēmums starpperioda pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām sagatavo tādā pašā formā kā pēdējā gada pārskatā.
14. Starpperioda finanšu pārskatu konsolidē, ja uzņēmuma pēdējie gada finanšu pārskati bijuši konsolidētie pārskati. Mātesuzņēmuma atsevišķie finanšu pārskati neatbilst konsolidētajiem pārskatiem, vai arī tos nevar salīdzināt ar konsolidētajiem pārskatiem pēdēja gada finanšu pārskatā. Ja uzņēmuma gada finanšu pārskatā papildus konsolidētajiem finanšu pārskatiem iekļauti mātesuzņēmuma atsevišķie finanšu pārskati, tad šis standarts nedz prasa, nedz arī aizliedz uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatos iekļaut mātesuzņēmuma atsevišķos pārskatus.

Atsevišķas skaidrojošas piezīmes

15. Uzņēmuma starpperioda finanšu pārskata lietotājam būs pieejams arī pēdējais šā uzņēmuma gada finanšu pārskats. Tādēļ starpperioda finanšu pārskata piezīmēs nav jāsniedz samērā nenozīmīgi papildinājumi tai informācijai, kura jau tika sniegta pēdējā gada pārskata piezīmēs. Starpperioda datumā noderīgāks ir skaidrojums par notikumiem un darījumiem, 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 cikliskumu;
 - c) to posteņu veids un summa, kuri ietekmē aktīvus, saistības, pašu kapitālu, neto ienākumus 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, atpirkšanas 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;
 - i) ietekme, ko radījušas izmaiņas uzņēmuma struktūrā starpperioda laikā, tajā skaitā uzņēmējdarbības apvienošana, meitasuzņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu iegāde vai atsavināšana, pārstrukturēšana un pārtraucamā darbība; un
 - j) izmaiņas iespējamās saistībās vai iespējamajos aktīvos pēc pēdējā gada bilances datuma.
17. Tālāk minēti piemēri tiem informācijas atklāšanas veidiem, kas tiek prasīti saskaņā ar 16. punktu. Atsevišķi starptautiskie grāmatvedības standarti sniedz norādījumus par daudzu šādu posteņu atklāšanu:
- a) krājumu vērtības norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai un šā vērtības norakstījuma apvērse;
 - b) pamatlīdzekļu, nemateriālo aktīvu vai citu aktīvu vērtības samazināšanās radīto zaudējumu atzīšana un šīs vērtības samazināšanās zaudējumu apvērse;
 - c) pārstrukturēšanas izmaksām izveidoto uzkrājumu apvērse;

- d) pamatlīdzekļu objektu iegāde vai atsavināšana;
 - e) apņemšanās pirkt pamatlīdzekļus;
 - f) tiesas prāvu pabeigšana;
 - g) iepriekš uzrādītu finanšu datu fundamentālu kļūdu labojumi;
 - h) ārkārtas posteņi;
 - i) saistību nepildīšana sakarā ar parādu vai parāda līguma nosacījumu pārkāpšana, kad pēc tam nav veikti pasākumi situācijas uzlabošanai; un
 - j) saistīto pušu darījumi.
18. Citi starptautiskie grāmatvedības 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. Šajos citos starptautiskajos grāmatvedības standartos noteiktā informācija nav nepieciešama tad, ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatā ir iekļauti tikai saīsinātie finanšu pārskati un atsevišķas skaidrojošas piezīmes, nevis pilns finanšu pārskatu komplekts.

Informācijas 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 piemērojamajā 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 balance un salīdzināmā iepriekšējā finanšu gada beigu balance;
 - 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.

Būtiskums

23. Izvēloties veidu, kā atzīt, novērtēt, klasificēt vai atklāt kādu posteni starpperioda finanšu pārskatā, jāizvērtē posteņa būtiskums attiecībā pret starpperioda finanšu datiem. Izvērtējot būtiskumu, jāatzīst, ka starpperioda novērtējumi var balstīties uz aplēsēm lielākā mērā nekā gada finanšu datu novērtējumi.
24. "Starptautisko grāmatvedības standartu priekšvārds" nosaka, ka "starptautiskie grāmatvedības standarti nav paredzēti piemērošanai attiecībā uz nebūtiskiem posteņiem". Pamatnostādnes nosaka, ka "informācija ir būtiska tad, ja tās nepieminēšana vai sagrozīšana varētu ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju saimnieciska rakstura lēmumus, kurus viņi pieņem, pamatojoties uz finanšu pārskatiem". 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" prasa atsevišķi atklāt būtiskus ārkārtas posteņus, netipiskus parastos posteņus, pārtrauktu darbību, grāmatvedības aplēšu izmaiņas, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas. 8. SGS nesniedz kvantitatīvus norādījumus par būtiskumu.
25. Kaut gan būtiskuma izvērtēšana finanšu pārskatu sagatavošanas nolūkā vienmēr ir saistīta ar vērtējumu, šis standarts atzišanas un informācijas atklāšanas lēmumu balsta uz starpperioda datiem starpperioda rādītāju saprotamības dēļ. Tā, piemēram, netipiskus vai ārkārtas 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.

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.
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 – tā attiecas tikai uz aplēses izmaiņām. Uzņēmumam gada finanšu pārskatus neprasa papildināt ar papildu starpperioda finanšu informāciju.

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

Tādas pašas grāmatvedības politikas kā gada pārskatā

28. Uzņēmumam savos starpperioda finanšu pārskatos jālieto tās pašas grāmatvedības politikas, kas lietotas gada finanšu pārskatos, izņemot grāmatvedības politiku izmaiņas, kuras veiktas pēc pēdējā gada finanšu pārskatu datuma, kuras jāatklāj nākamā gada finanšu pārskatos. Tomēr uzņēmuma pārskatu sniegšanas biežums (reizi gadā, pusgadā vai ceturksnī) nedrīkst ietekmēt tā gada rezultātu novērtēšanu. Šā mērķa sasniegšanai novērtēšana starpperioda pārskatu sagatavošanas nolūkā jāveic, pamatojoties uz datiem no gada sākuma līdz konkrētajam datumam.

29. Prasība, ka uzņēmumam starpperioda finanšu pārskatu sagatavošanā jālieto tādas pašas grāmatvedības politikas kā gada pārskatos, var radīt iespaidu, ka starpperioda novērtēšanu veic tā, it kā katrs starpperiods būtu atsevišķs pārskata periods. Tomēr nodrošinot to, ka uzņēmuma pārskatu sniegšanas biežums nedrīkst ietekmēt tā gada rezultātu novērtēšanu, 28. punkts apstiprina, ka starpperiods ir daļa no finanšu gada. Datu novērtēšana no gada sākuma līdz konkrētajam datumam var ietvert arī to summu aplēšu izmaiņas, kuras uzrādītas kārtējā finanšu gada iepriekšējos starpperiodos. Bet starpperiodu aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu atzīšanas principi ir tādi paši kā gada finanšu pārskatos.
30. Piemēram:
- 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 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;
 - 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
 - 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 jākoriģē tā paša finanšu gada nākamajā starpperiodā, ja gada ienākuma nodokļa likmes aplēse mainās.
31. Saskaņā ar pamatnostādņem 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 ieplūde un aizplūde jau ir notikusi. Attiecīgos ieņēmumus un izdevumus atzīst tad, ja šī ieplūde 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 konsekventi gūst lielākus ieņēmumus nekā citos starpperiodos, piemēram, mazumtirgotāju sezonas ieņēmumi. Šos ieņēmumus atzīst tad, kad tie rodas.

Izmaksas, kas finanšu gada laikā veidojas nevienmērīgi

39. Izmaksas, kas uzņēmuma finanšu gada laikā veidojas nevienmērīgi, jāparedz vai jāatliek, sagatavojot starpperioda pārskatus tikai tad, ja šāda veida izmaksas ir pareizi paredzēt vai atlikt arī finanšu gada beigās.

Atzišanas un novērtēšanas principu piemērošana

40. B pielikumā ir doti piemēri, kā piemērot vispārīgos atzišanas un novērtēšanas principus, kas izklāstīti 28. – 39. punktā.

Aplēšu lietošana

41. Jāizstrādā novērtēšanas procedūras, kas jāievēro, sagatavojot starpperioda finanšu pārskatu, lai nodrošinātu, ka iegūtā informācija ir ticama un ka visa būtiskā finanšu informācija, kas ir svarīga uzņēmuma finansiālā stāvokļa vai darbības rezultātu izprašanai, tiek attiecīgi atklāta. Lai gan novērtēšana gan gada, gan starpperioda finanšu pārskatos bieži tiek balstīta uz pamatotām aplēsēm, starpperioda finanšu pārskatu sagatavošanā aplēses metodes parasti būs jālieto vairāk nekā gada finanšu pārskatu sagatavošanā.
42. C pielikumā ir doti aplēšu lietošanas piemēri starpperiodos.

IEPRIEKŠ UZRĀDĪTU STARPPERIODU PĀRVEIDOŠANA

43. Grāmatvedības politikas izmaiņa, ko nenosaka jauns starptautiskais grāmatvedības standarts, jāatklāj:
- pārveidojot finanšu pārskatus par kārtējā finanšu gada iepriekšējiem starpperiodiem un iepriekšējo finanšu gadu salīdzināmiem starpperiodiem (sk. 20. punktu), ja uzņēmums lieto standarta metodi saskaņā ar 8. SGS; vai
 - pārveidojot finanšu pārskatus par kārtējā finanšu gada iepriekšējiem starpperiodiem, ja uzņēmums lieto atļauto alternatīvo metodi saskaņā ar 8. SGS. Tādā gadījumā iepriekšējo finanšu gadu salīdzināmos starpperiodos nepārveido.

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 atspoguļo ar atpakaļejošu spēku, pārveidojot iepriekšējo periodu finanšu datus, ja tas ir iespējams. Tomēr, ja korekcijas summa, kas attiecas uz iepriekšējiem finanšu gadiem, nav pamatoti nosakāma, tad saskaņā ar 8. SGS jauno politiku piemēro perspektīvi. Atļautā alternatīva ir iekļaut visu kumulatīvo atpakaļejošo korekciju, nosakot neto peļņu vai zaudējumus periodā, kurā tiek mainīta grāmatvedības politika. 43. punktā minētais princips nosaka, ka kārtējā finanšu gada ietvaros grāmatvedības politikas izmaiņas piemēro ar atpakaļejošu spēku, sākot no finanšu gada sākuma.
45. Atļaujot grāmatvedības izmaiņu atspoguļošanu, sākot ar starpperioda datumu finanšu gada ietvaros, tiktu atļauta divu atšķirīgu grāmatvedības politiku lietošana konkrētam darījumu veidam viena finanšu gada ietvaros. Tādēļ rastos starpperioda datu attiecināšanas grūtības, neskaidri pamatdarbības rezultāti un būtu apgrūtināta starpperioda informācijas analīze un saprotamība.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

46. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

35. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS

Pārtraucamā darbība

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1998. gada aprīlī un tas stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Šis standarts aizstāj 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" 19. – 22. punktu.

1999. gadā tika izdarīti grozījumi ievada 8. punktā, standarta 20., 21., 29., 30. un 32. punktā un B pielikuma 4. punktā, lai nodrošinātu atbilstību 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma" un 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" lietotajai terminoloģijai.

IEVADS

1. Šis standarts (35. SGS) aplūko informācijas sniegšanu un atklāšanu saistībā ar pārtraucamu darbību. Šis jautājums relatīvi īsumā bija aplūkots 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" 19. – 22. punktā. 35. SGS aizstāj šos 8. SGS punktus. 35. SGS ir spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.
2. 35. SGS mērķi ir noteikt principu, lai informācija par lielākajām darbībām, kuras uzņēmums pārtrauc, tiktu nodalīta no informācijas par tām darbībām, kuras tas turpina, un noteikt minimālās prasības attiecībā uz informāciju, kas jāatklāj par pārtraucamu darbību. Pārtraucamo un turpināmo darbību izšķiršana uzlabo ieguldītāju, kreditoru un citu finanšu pārskatu lietotāju iespējas prognozēt uzņēmuma naudas plūsmas, ienākumu radīšanas spēju un finansiālo stāvokli.
3. Pārtraucama darbība ir samērā liela uzņēmuma sastāvdaļa, piemēram, tāds uzņēmējdarbības vai ģeogrāfiskais segments saskaņā ar 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem", kuru uzņēmums saskaņā ar vienotu plānu būtībā pilnībā atsavina vai pārtrauc, atsakoties no tās vai pakāpeniski to izpārdodot.

4. Šajā standartā lietots termins “pārtraucama darbība”, nevis tradicionālais “pārtraukta darbība”, jo “pārtraukta darbība” (pagātnē) nozīmē, ka darbības pārtraukšanas atzīšana ir nepieciešama tikai darbības pārtraukšanas procesa beigās vai tuvu tam. Saskaņā ar šo standartu informācija par pārtraucamu darbību jāsak atklāt jau pirms tam – tad, kad ir pieņemts un paziņots detalizēts, oficiāls plāns par atsavināšanu vai kad uzņēmums jau ir noslēdzis līgumu par atsavināšanu.
5. Šis ir standarts par informācijas sniegšanu un atklāšanu. Tas koncentrējas uz to, kā uzrādīt pārtraucamu darbību uzņēmuma finanšu pārskatos un kāda informācija par to atklājama. Tas neiedibina jaunus principus, pēc kuriem vadoties, būtu pieņemami lēmumi, kad un kā atzīt un novērtēt ienākumus, izdevumus, naudas plūsmas, kā arī aktīvu un saistību izmaiņas saistībā ar pārtraucamu darbību. Tā vietā tas aicina uzņēmumus vadīties pēc atzīšanas un novērtēšanas principiem, kas noteikti citos starptautiskajos grāmatvedības standartos.
6. Saskaņā ar šo standartu informācija par plānoto darbības pārtraukšanu vispirms jāatzīst pirmajos finanšu pārskatos, kurus uzņēmums publisko pēc tam, kad a) tas ir noslēdzis līgumu par būtībā visu pārtraucamās darbības aktīvu pārdošanu, vai kad b) uzņēmuma valde vai cita līdzīga vadības institūcija ir apstiprinājusi un izziņojusi plānoto darbības pārtraukšanu. Atklājamā informācija ir šāda:
 - pārtraucamās darbības raksturojums,
 - uzņēmējdarbības vai ģeogrāfiskais segments(i), kurā tā ir iekļauta,
 - sākotnējā informācijas atklāšanas notikuma datums un raksturs,
 - laiks, kad paredzēts pabeigt darbības pārtraukšanu,
 - atsavināmo kopējo aktīvu un kopējo saistību uzskaites vērtības,
 - ieņēmumu, izdevumu un peļņas vai zaudējumu pirms nodokļiem summas, kas attiecināmas uz pārtraucamo darbību, un ar to saistītie ienākuma nodokļa izdevumi,
 - neto naudas plūsmas, kas attiecināmas uz pārtraucamās darbības pamatdarbību, ieguldījumu un finansēšanas darbību,
 - jebkuru guvumu vai zaudējumu summa, kuru atzīst saistībā ar tādu aktīvu atsavināšanu vai tādu saistību nokārtošanu, kas attiecināmas uz pārtraucamo darbību, un ar to saistītie ienākuma nodokļa izdevumi, un
 - to neto aktīvu, par kuru pārdošanu uzņēmums ir noslēdzis vienu vai vairākus saistošus pārdošanas līgumus, neto pārdošanas cenas, ko iegūst, atskaitot atsavināšanas izmaksas, to paredzamais saņemšanas laiks un šo neto aktīvu uzskaites vērtības.
7. Finanšu pārskatos par periodiem pēc sākotnējās informācijas atklāšanas jāatjauno atklātā informācija, tostarp apraksts par tādu naudas plūsmu summas vai laika būtiskām izmaiņām, kas saistītas ar aktīviem un saistībām, ko paredzēts atsavināt vai nokārtot, kā arī šo izmaiņu iemesliem.
8. Informāciju atklāj, ja plāns par atsavināšanu ir apstiprināts un paziņots publiski pēc uzņēmuma finanšu pārskata perioda beigām, bet pirms dota atļauja publiskot finanšu pārskatus par attiecīgo periodu. Informācijas atklāšanu turpina līdz brīdim, kad atsavināšana ir pabeigta.
9. Salīdzināma informācija par iepriekšējiem periodiem, kas sniegta finanšu pārskatos, kuri sagatavoti pēc sākotnējās informācijas atklāšanas, jāpārveido, lai nodalītu pārtraucamās un turpināmās darbības aktīvus, saistības, ienākumus, izdevumus un naudas plūsmas. Ar atpakaļejošu spēku nodalot pārtraucamo darbību no turpināmās, uzlabojas finanšu pārskatu lietotāju iespējas veikt prognozes.

SATURS

	Punkti
Mērķis	293
Darbības joma	294
Definīcijas	294
Pārtraucamā darbība	294
Sākotnējās informācijas atklāšanas notikums	295
Atzīšana un novērtēšana	296
Uzkrājumi	296
Zaudējumi no vērtības samazināšanās	296
Uzrādīšana un atklāšana	297
Sākotnējā informācijas atklāšana	297
Citas informācijas atklāšana	298
Atklātās informācijas aktualizēšana	298
Atsevišķas informācijas atklāšana par katru pārtraucamo darbību	298
Nepieciešamās informācijas sniegšana	299
Finanšu pārskati vai piezīmes	299
Nav ārkārtas postenis	299
Termina "pārtraucamā darbība" ierobežota lietošana	299
Ilustratīva atklātā informācija	299
Iepriekšējo periodu informācijas pārveidošana	299
Informācijas atklāšana starpperioda finanšu pārskatos	299
Spēkā stāšanās datums	299

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 principus informācijas sniegšanai par pārtraucamu darbību, tādējādi uzlabojot finanšu pārskatu lietotāju spējas prognozēt uzņēmuma naudas plūsmas, ienākumu radīšanas spēju un finansiālo stāvokli, nodalot informāciju par pārtraucamām un turpināmām darbībām.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts attiecas uz visu uzņēmumu pārtraucamām darbībām.

DEFINĪCIJAS

Pārtraucamā darbība

2. Pārtraucamā darbība ir uzņēmuma sastāvdaļa:
 - a) kuru šis uzņēmums saskaņā ar vienotu plānu:
 - i) būtībā pilnībā atsavina, piemēram, pārdodot šo sastāvdaļu viena darījuma ietvaros, atdalot vai atšķēlot īpašuma tiesības uz šo sastāvdaļu uzņēmuma īpašniekiem;
 - ii) pakāpeniski atsavina, piemēram, pa daļām izpārdodot sastāvdaļas aktīvus un nokārtojot tās saistības; vai
 - iii) pārtrauc, atsakoties no tās;
 - b) kas ir atsevišķs nozīmīgs uzņēmējdarbības veids vai darbības ģeogrāfiskais apgabals; un
 - c) kuru var nodalīt darbības ziņā un finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā.
3. Saskaņā ar kritēriju definīcijas a) apakšpunktā (2. punkta a) apakšpunkts) pārtraucamu darbību var atsavināt pilnībā vai pakāpeniski, bet vienmēr saskaņā ar vispārēju plānu, kas paredz visas sastāvdaļas pilnīgu darbības pārtraukšanu.
4. Ja uzņēmums pārdod kādu sastāvdaļu būtībā pilnībā, tā dēļ var rasties neto guvumi vai neto zaudējumi. Šis pārtraukšanas gadījumā ir kāds viens datums, kurā ir noslēgts saistošs pārdošanas līgums, lai gan faktiskā valdījuma un kontroles nodošana pār pārtraucamo darbību var notikt vēlāk. Arī maksājumus pārdevējam var veikt līguma noslēgšanas brīdī, nodošanas brīdī vai ilgākā periodā nākotnē.
5. Tā vietā, lai atsavinātu nozīmīgu sastāvdaļu pilnībā, uzņēmums var pārtraukt tās darbību un atsavināt šo sastāvdaļu, pārdodot tās aktīvus un nokārtojot tās saistības pakāpeniski (atsevišķi vai nelielās grupās). Gadījumos, kad notiek pakāpeniska atsavināšana, lai gan tās kopējais rezultāts var būt neto guvumi vai neto zaudējumi, atsevišķa aktīva pārdošanas vai atsevišķas saistības nokārtošanas rezultāts var būt pretējs. Bez tam nepastāv viens noteikts datums, kad ir noslēgts saistošs pārdošanas līgums. Aktīvu pārdošana un saistību kārtošana var ilgt vairākus mēnešus vai, iespējams, pat ilgāk, un finanšu pārskata perioda beigas var būt atsavināšanas perioda vidū. Lai atsavināšanu varētu klasificēt par pārtraucamu darbību, tai jānotiek saskaņā ar vienotu, koordinētu plānu.
6. Uzņēmums var pārtraukt kādu savu darbību, atsakoties no šīs darbības, kam šajā gadījumā neseko aktīvu izpārdošana. Darbība, no kuras uzņēmums ir atteicies, uzskatāma par pārtraucamu darbību, ja tā atbilst definīcijas kritērijiem. Tomēr darbības apjoma maiņa vai šīs darbības veikšanas veida maiņa nav uzskatāma par atteikšanos no darbības, jo, lai gan šī darbība ir izmainījusies, tā tomēr turpinās.
7. Uzņēmumi bieži slēdz ražotnes, atsakās no produkcijas vai pat produkcijas veidiem un maina sava darbaspēka skaitu tirgus spēku darbības ietekmē. Lai gan šāda veida darbības beigšanas gadījumi parasti pēc savas būtības nav pārtraucama darbība tādā nozīmē, kā šis termins lietots šajā standartā, tie var notikt saistībā ar pārtraucamu darbību.
8. Darbības, kuras ne vienmēr atbilst kritērijiem 2. punkta a) apakšpunktā, bet kuras varētu tam atbilst apvienojumā ar citiem apstākļiem, ir, piemēram:
 - a) pakāpeniska vai evolucionāra produkcijas veida vai pakalpojumu veida izslēgšana;

- b) vairāku produktu izslēgšana uzņēmējdarbības veida ietvaros, nepārtraucot šo uzņēmējdarbības veidu, pat tad, ja tas notiek samērā pēkšņi;
 - c) ražošanas vai tirdzniecības darbības, kas attiecas uz kādu konkrētu uzņēmējdarbības veidu, pārceļšana no vienas vietas uz citu;
 - d) ražotnes slēgšana, lai panāktu produktivitātes uzlabošanu vai cita veida izmaksu ietaupījumu; un
 - e) meitasuzņēmuma pārdošana, kura darbība ir līdzīga mātesuzņēmuma vai citu meitasuzņēmumu darbībai.
9. Uzrādāms uzņēmējdarbības segments vai ģeogrāfiskais segments saskaņā ar definīciju 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem" parasti atbilst pārtraucamas darbības kritērijam definīcijas b) apakšpunktā (2. punkta b) apakšpunkts), respektīvi, tas ir atsevišķs nozīmīgs uzņēmējdarbības veids vai darbības ģeogrāfiskais apgabals. Segmenta daļa saskaņā ar definīciju 14. SGS arī var atbilst kritērijam definīcijas b) apakšpunktā. Ja uzņēmums darbojas vienā uzņēmējdarbības vai ģeogrāfiskajā segmentā un tādēļ neuzrāda segmenta informāciju, tā nozīmīgs preču vai pakalpojumu veids arī var atbilst kritērijiem definīcijā.
10. 14. SGS atļauj, bet nepieprasa, lai vertikāli integrēto darbību dažādie posmi tiktu identificēti kā atsevišķi uzņēmējdarbības segmenti. Šie vertikāli integrētie uzņēmējdarbības segmenti var atbilst pārtraucamas darbības kritērijam definīcijas b) apakšpunktā.
11. Sastāvdaļu var nodalīt darbības ziņā un finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā – kritērijs definīcijas c) apakšpunktā (2. punkta c) apakšpunkts) –, ja:
- a) uz to var tieši attiecināt tās pamatdarbības aktīvus un saistības;
 - b) uz to var tieši attiecināt tās ienākumus (bruto ieņēmumus); un
 - c) uz to var tieši attiecināt vismaz lielāko daļu no tās pamatdarbības izdevumiem.
12. Aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi ir tieši attiecināmi uz kādu sastāvdaļu, ja tie tiktu izslēgti, kad sastāvdaļa tiktu pārdota, uzņēmums no tās atteiktos vai citādā veidā to atsavinātu. Procentus un citas finansēšanas izmaksas attiecina uz pārtraucamu darbību tikai tad, ja līdzīgā veidā attiecina arī ar tām saistīto parādu.
13. Paredzams, ka šā standarta definīcijai atbilstīgi pārtraucamas darbības gadījumi notiek samērā reti. Dažas izmaiņas, kuras nevar klasificēt kā pārtraucamu darbību, var atbilst pārstrukturēšanai (sk. 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi").
14. Daži reti sastopami notikumi, kas nav klasificējami kā pārtraucama darbība vai pārstrukturēšana, rada tādus ienākumu vai izdevumu posteņus, kurus jāatklāj atsevišķi saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas", jo to apjoma, veida vai biežuma dēļ tie ir svarīgi, lai izskaidrotu uzņēmuma darbības rezultātus attiecīgajā periodā.
15. Fakts, ka kādas sastāvdaļas atsavināšana tiek klasificēta par pārtraucamu darbību saskaņā ar šo standartu, pats par sevi vēl nerada jautājumu par uzņēmuma spēju turpināt darbību. 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana" pieprasa atklāt nenoteiktības, kas saistītas ar uzņēmuma spēju turpināt darbību, un jebkurus secinājumus attiecībā uz uzņēmuma neatbilstību darbības turpināšanas pieņēmumam.

Sākotnējās informācijas atklāšanas notikums

16. Attiecībā uz pārtraucamu darbību sākotnējās informācijas atklāšanas notikums ir norisinājies, ja ir noticis viens no turpmāk minētajiem notikumiem, atkarībā no tā, kurš no tiem noticis pirmais:
- a) uzņēmums ir noslēdzis saistošu pārdošanas līgumu, kas būtībā aptver visus uz pārtraucamo darbību attiecināmos aktīvus; vai
 - b) uzņēmuma valde vai līdzīga vadības institūcija ir i) apstiprinājusi detalizētu oficiālu plānu par darbības pārtraukšanu un ii) izziņojusi šo plānu.

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

17. Lai pieņemtu lēmumu, kad un kā atzīt un novērtēt ar pārtraucamu darbību saistīto aktīvu un saistību, kā arī ienākumu, izdevumu un naudas plūsmu izmaiņas, uzņēmumam jālieto atzīšanas un novērtēšanas principi, kas noteikti citos starptautiskajos grāmatvedības standartos.
18. Šis standarts nenosaka atzīšanas un novērtēšanas principus. Tā vietā tas prasa, lai uzņēmums lietotu atzīšanas un novērtēšanas principus, kas noteikti citos standartos. Šajā sakarā var minēt divus standartus, kurus varētu lietot šajos gadījumos:
- a) 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās"; un
 - b) 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi".
19. Citi standarti, kurus arī varētu lietot, ir 19. SGS "Darbinieka pabalsti" – attiecībā uz darba attiecību izbeigšanas pabalstu atzīšanu, un 16. SGS "Pamatlīdzekļi" – attiecībā uz šāda veida aktīvu atsavināšanu.

Uzkrājumi

20. Pārtraucama darbība ir pārstrukturēšana tādā nozīmē, kā šis termins definēts 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi". 37. SGS sniedz norādījumus attiecībā uz dažām šā standarta prasībām, tajā skaitā:
- a) par to, no kā sastāv "detalizēts oficiāls plāns par darbības pārtraukšanu", tādā nozīmē, kā šis termins lietots šā standarta 16. punkta b) apakšpunktā; un
 - b) par to, no kā sastāv "plāna izziņošana", tādā nozīmē, kā šis termins lietots šā standarta 16. punkta b) apakšpunktā.
21. 37. SGS nosaka, kad jāatzīst uzkrājumi. Dažos gadījumos notikums, kura dēļ uzņēmumam tas jādara, notiek pēc finanšu pārskata perioda beigām, bet pirms dota atļauja publiskot finanšu pārskatus par attiecīgo periodu. Šā standarta 29. punkts tādos gadījumos pieprasa atklāt informāciju par pārtraucamu darbību.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās

22. Darbības pārtraukšanas plāna apstiprināšana un izziņošana ir norāde, ka var būt samazinājusies uz pārtraucamo darbību attiecināmo aktīvu vērtība vai ka attiecībā uz šiem aktīviem iepriekš atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās jāpalielina vai jāapvērš. Tādēļ saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" uzņēmums aplēs katra pārtraucamās darbības aktīva atgūstamo summu (pēc aktīva neto pārdošanas cenas un tā lietošanas vērtības atkarībā no tā, kura ir augstāka) un atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās vai iepriekšējo zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi, ja tādi ir.
23. Lietojot 36. SGS attiecībā uz pārtraucamu darbību, uzņēmums nosaka, vai pārtraucamās darbības aktīva atgūstamā summa tiek novērtēta atsevišķajam aktīvam vai aktīva naudu ienesošai vienībai (kas 36. SGS definēta kā mazākā identificējamā aktīvu grupa, pie kuras pieder pārbaudāmais aktīvs un kuras izmantošanas rezultātā radītās ienākošās naudas plūsmas principā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošajām naudas plūsmām). Piemēram:
- a) ja uzņēmums pārdod pārtraucamo darbību būtībā pilnībā, neviens no šīs pārtraucamās darbības aktīviem neienes naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem attiecīgās pārtraucamās darbības ietvaros. Tādēļ atgūstamo summu nosaka visai pārtraucamajai darbībai kopumā un zaudējumus no vērtības samazināšanās, ja tādi ir, sadala pa pārtraucamās darbības aktīviem saskaņā ar 36. SGS;
 - b) ja uzņēmums atsavina pārtraucamu darbību citos veidos, piemēram, pakāpeniskas izpārdošanas ceļā, atgūstamo summu nosaka atsevišķiem aktīviem, ja vien aktīvus nepārdod grupās; un
 - c) ja uzņēmums atsakās no pārtraucamas darbības, atgūstamo summu nosaka atsevišķiem aktīviem tā, kā noteikts 36. SGS.

24. Pēc plāna izziņošanas sarunas ar potenciālajiem pārtraucamās darbības pircējiem vai faktiski saistoši pārdošanas līgumi var norādīt, ka pārtraucamās darbības aktīvu vērtība var būt tālāk samazinājusies vai ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas šiem aktīviem atzīta iepriekšējos periodos, var būt samazinājušies. Tādēļ tādos gadījumos uzņēmums atkārtoti aplēs pārtraucamās darbības aktīvu atgūstamo summu un atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās vai zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse saskaņā ar 36. SGS.
25. Nosakot aktīva (naudu ienesošās vienības) lietošanas vērtību, precīzākie pierādījumi par aktīva (naudu ienesošās vienības) neto pārdošanas cenu vai aplēsto ienākošo naudas plūsmu galīgas atsavināšanas gadījumā ir cena, kas noteikta saistošā pārdošanas līgumā.
26. Pārtraucamas darbības uzskaites vērtība (atgūstamā summa) ietver arī jebkuras nemateriālās vērtības uzskaites vērtību (atgūstamo summu), kuru pamatoti un konsekventi var attiecināt uz šo pārtraucamo darbību.

UZRĀDĪŠANA UN ATKLĀŠANA

Sākotnējā atklāšana

27. Uzņēmumam savos finanšu pārskatos jāiekļauj turpmāk minētā informācija, kas attiecas uz pārtraucamu darbību, sākot ar finanšu pārskatiem par to periodu, kurā ir norisinājies sākotnējās informācijas atklāšanas notikums (kā definēts 16. punktā):
 - a) pārtraucamās darbības apraksts;
 - b) uzņēmējdarbības vai ģeogrāfiskais segments(i), kurā tā ir iekļauta saskaņā ar 14. SGS;
 - c) sākotnējās informācijas atklāšanas notikuma datums un veids;
 - d) datums vai periods, kurā paredzēts pabeigt darbības pārtraukšanu, ja tas ir zināms vai nosakāms;
 - e) atsavināmo kopējo aktīvu un kopējo saistību uzskaites vērtības bilances datumā;
 - f) ieņēmumu, izdevumu un peļņas vai zaudējumu summas pirms nodokļiem no parastās darbības, kas attiecināmas uz pārtraucamo darbību pašreizējā finanšu pārskata periodā, un ar to saistītie ienākuma nodokļa izdevumi, kā to pieprasa 12. SGS 81. punkta h) apakšpunkts; un
 - g) neto naudas plūsmu summas, kas attiecināmas uz pārtraucamās darbības pamatdarbību, ieguldījumu un finansēšanas darbību kārtējā finanšu pārskata periodā.
28. Novērtējot pārtraucamās darbības aktīvus, saistības, ieņēmumus, izdevumus, guvumus, zaudējumus un naudas plūsmas šajā standartā noteiktās informācijas atklāšanas nolūkā, šos posteņus var attiecināt uz pārtraucamu darbību, ja tad, kad būs pabeigta darbības pārtraukšana, tos atsavinās, nokārtos, samazinās vai izslēgs. Ja šie posteņi turpinās pastāvēt pēc darbības pārtraukšanas pabeigšanas, tos nedrīkst attiecināt uz pārtraucamo darbību.
29. Ja sākotnējās informācijas atklāšanas notikums norisinās pēc uzņēmuma finanšu pārskata perioda beigām, bet pirms dota atļauja publiskot finanšu pārskatus par šo periodu, šajos finanšu pārskatos jāiekļauj 27. punktā noteiktā informācija par periodu, kuru aptver šie finanšu pārskati.
30. Piemēram, uzņēmuma, kura finanšu gads beidzas 20X5. gada 31. decembrī, valde apstiprina plānu par darbības pārtraukšanu 20X5. gada 15. decembrī, bet izsludina šo plānu 20X6. gada 10. janvārī. Valde dod atļauju publiskot finanšu pārskatus par 20X5. gada 20. martā. Šajos finanšu pārskatos par 20X5. gadu tiek atklāta 27. punktā noteiktā informācija.

Citas informācijas atklāšana

31. Ja uzņēmums atsavina aktīvus vai nokārto saistības, kas attiecināmas uz pārtraucamu darbību, vai noslēdz saistošus līgumus par šo aktīvu pārdošanu vai šo saistību nokārtošanu, norisinoties šiem notikumiem, tam jāiekļauj savos finanšu pārskatos šāda informācija:
- par jebkuriem guvumiem vai zaudējumiem, kas tiek atzīti saistībā ar tādu aktīvu atsavināšanu vai tādu saistību nokārtošanu, kas attiecināmas uz pārtraucamu darbību, – i) guvumu vai zaudējumu summa pirms nodokļiem un ii) ar guvumiem vai zaudējumiem saistītie ienākuma nodokļa izdevumi, kā pieprasīts 12. SGS 81. punkta h) apakšpunktā; un
 - to neto aktīvu, par kuru pārdošanu uzņēmums ir noslēdzis vienu vai vairākus saistošus pārdošanas līgumus, neto pārdošanas cena vai cenu robežas (kas tiek iegūta, atskaitot paredzamās atsavināšanas izmaksas), šo naudas plūsmu paredzamais saņemšanas laiks un šo neto aktīvu uzskaites vērtība.
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 finanšu gada beigām, bet pirms valde ir devusi atļauju publiskot finanšu pārskatus, kādi no aktīviem, 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 šīs informācijas neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju veikt pienācīgus vērtējumus un pieņemt lēmumus.

Atklātās informācijas aktualizēšana

33. Papildus 27. un 31. punktā pieprasītajai informācijai uzņēmumam savos finanšu pārskatos par periodiem, kas seko tam periodam, kurā ir norisinājies sākotnējās informācijas atklāšanas notikums, jāiekļauj apraksts par tādu naudas plūsmu summas vai laika būtiskām izmaiņām, kas saistītas ar aktīviem un saistībām, ko paredzēts atsavināt vai nokārtot, kā arī notikumiem, kas izraisījuši šīs izmaiņas.
34. Notikumi un darbības, kas būtu jāatklāj, ir, piemēram, attiecībā uz aktīviem noslēgtu saistošu pārdošanas līgumu veids un noteikumi, aktīvu atdalīšana, nododot kādu atsevišķu kapitāla vērtspapīru uzņēmuma akcionāriem, un juridiski vai reglamentējoši apstiprinājumi.
35. 27. – 34. punktā pieprasītās informācijas atklāšana jāturpina finanšu pārskatos par periodiem līdz pat periodam, kura laikā tiek pabeigta darbības pārtraukšana, šo periodu ieskaitot. Darbības pārtraukšana ir pabeigta tad, kad plāns ir būtībā īstenots vai pārtraukts, lai gan pircēja(u) maksājumi pārdevējam vēl var nebūt pabeigti.
36. Ja uzņēmums pārtrauc plānu, kas iepriekš pārskatos bija uzrādīts kā pārtraucama darbība, vai izstājas no tā, šis fakts un tā ietekme jāatklāj.
37. Iepriekšējā punkta piemērošanas nolūkā ietekmes atklāšana nozīmē jebkuru saistību ar pārtraucamu darbību atzītu iepriekšēju zaudējumu no vērtības samazināšanās vai uzkrājumu apvērsi.

Atsevišķa informācijas atklāšana par katru pārtraucamo darbību

38. Jebkura informācija, kas atklājama saskaņā ar šo standartu, jāsniedz atsevišķi par katru pārtraucamo darbību.

*Nepieciešamās informācijas sniegšana**Finanšu pārskati vai piezīmes*

39. Informāciju, kas atklājama saskaņā ar 27. – 37. punktu, var sniegt finanšu pārskatu piezīmēs vai finanšu pārskatos, izņemot guvumu vai zaudējumu summu pirms nodokļiem, kas atzīti saistībā ar aktīvu atsavināšanu vai saistību nokārtošanu, kas attiecināmas uz pārtraucamo darbību (31. punkta a) apakšpunkts), – šī summa jāuzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
40. Informāciju, kas atklājama saskaņā ar 27. punkta f) apakšpunktu un 27. punkta g) apakšpunktu, ieteicams sniegt attiecīgi peļņas vai zaudējumu aprēķinā un naudas plūsmas pārskatā.

Nav ārkārtas postenis

41. Pārtraucamu darbību nedrīkst uzrādīt kā ārkārtas posteni.
42. 8. SGS ārkārtas posteņi ir definēti kā “ienākumi vai izdevumi, kas rodas no tādiem notikumiem vai darījumiem, kuri skaidri atšķiras no uzņēmuma parastās darbības, un tādēļ nav gaidāma to bieža vai regulāra atkārtotība”. Divi ārkārtas posteņu piemēri, kas doti 8. SGS, ir aktīvu piespiedu atsavināšana un dabas katastrofas, kuri abi ir tādi notikumi, ko uzņēmuma vadība nevar kontrolēt. Saskaņā ar definīciju šajā standartā pārtraucamai darbībai jābalstās uz vienotu uzņēmuma vadības plānu pārdot vai citādā veidā atsavināt nozīmīgu darbības daļu.

Termina “pārtraucamā darbība” ierobežota lietošana

43. Pārstrukturēšanu, darījumu vai notikumu, kurš neatbilst šajā standartā dotajai pārtraucamas darbības definīcijai, nedrīkst dēvēt par pārtraucamu darbību.

Ilustratīva atklātā informācija

44. A pielikumā ir doti piemēri par šajā standartā pieprasītās informācijas sniegšanu un atklāšanu.

Iepriekšējo periodu informācijas pārveidošana

45. Salīdzināma informācija par iepriekšējiem periodiem, kas sniegta finanšu pārskatos, kuri sagatavoti pēc sākotnējās informācijas atklāšanas notikuma, jāpārveido, lai nodalītu pārtraucamās un turpināmās darbības aktīvus, saistības, ienākumus, izdevumus un naudas plūsmas līdzīgā veidā, kā tas pieprasīts 27. – 43. punktā.
46. B pielikumā ilustrēta iepriekšējā punkta piemērošana.

Informācijas atklāšana starpperioda finanšu pārskatos

47. Starpperioda finanšu pārskata piezīmēs jāapraksta jebkuras nozīmīgas darbības vai notikumi kopš pēdējā gada pārskata perioda beigām saistībā ar pārtraucamu darbību un to naudas plūsmu summas vai laika būtiskas izmaiņas, kas ir saistītas ar atsavināmiem aktīviem vai nokārtojamām saistībām.
48. Šis princips atbilst 34. SGS “Starpperioda finanšu pārskati” metodei, kas nosaka, ka starpperioda finanšu pārskata piezīmēs ir paredzēts skaidrot būtiskas izmaiņas, kas notikušas kopš pēdējā gada pārskata datuma.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

49. 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 finanšu pārskatos par periodiem, kuri beidzas pēc šā standarta publicēšanas.
50. Šis standarts aizstāj 8. SGS “Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas” 19. – 22. punktu.

36. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS**Aktīvu vērtības samazināšanās**

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1998. gada aprīlī un tas stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma.

1998. gada jūlijā 38. SGS "Nemateriālie aktīvi" un 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana" apstiprināšanas rezultātā tika veiktas izmaiņas ievadā un 39., 40. un 110. punktā attiecībā uz savstarpējām norādēm un terminoloģiju. Bez tam 38. SGS pievienoja "aktīva tirgus" definīciju 5. punktā. Visbeidzot, tika labota nenozīmīga vārdiska nekonsekvence A pielikumā, A47., A48. un A57. punktā.

2000. gada aprīlī ar 40. SGS "Ieguldījuma īpašums" tika izdarīts grozījums 1. punktā. Grozījums ir spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

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

IEVADS

1. Šis standarts ("36. SGS") nosaka visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti un atklāšanu. Tas nomaina prasības attiecībā uz aktīva atgūstamības novērtējumu un zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu, kas bija ietvertas:

- a) 16. SGS (pārstrādāts 1993. gadā) "Pamatlīdzekļi" (sk. 16. SGS (pārstrādāts 1998. gadā));
- b) 22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana" (sk. 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā));
- c) 28. SGS (pārveidots 1994. gadā) "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" (sk. 28. SGS (pārstrādāts 1998. gadā)); un
- d) 31. SGS (pārveidots 1994. gadā) "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos" (sk. 31. SGS (pārstrādāts 1998. gadā)).

Galvenās izmaiņas salīdzinājumā ar iepriekšējām prasībām un 36. SGS principu paskaidrojumi izklāstīti atsevišķā secinājumu pamatojumā.

2. 36. SGS neattiecas uz krājumu, atliktā nodokļa aktīvu, būvlīgumu radītu aktīvu, darbinieka pabalstu radītu aktīvu vai lielākās daļas finanšu aktīvu vērtības samazināšanos.
3. 36. SGS nosaka, ka aktīva atgūstamā summa jāaplēš, ja ir jebkādas norādes par iespējamu aktīva vērtības samazināšanos. Specifiskos gadījumos uz aktīvu attiecināmajā starptautiskajā grāmatvedības standartā var būt iekļautas prasības veikt papildu pārbaudes. Piemēram, 38. SGS "Nemateriālie aktīvi" un 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana" nosaka, ka tādu nemateriālo aktīvu un nemateriālās vērtības atgūstamā summa, kuru amortizē vairāk nekā 20 gados, jāaplēš katru gadu.
4. 36. SGS nosaka, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst (aktīva vērtība ir samazinājusies), tiklīdz aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu. Zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiem aktīviem, kurus uzskaita to izmaksās, un jāuzrāda kā pārvērtēšanas samazinājums tiem aktīviem, kurus uzskaita pārvērtētajā summā.
5. 36. SGS nosaka, ka atgūstamā summa jānovērtē kā augstākā no divām summām – neto pārdošanas cenas vai lietošanas vērtības:
 - a) neto pārdošanas cena ir summa, kuru ir iespējams iegūt, pārdodot aktīvu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, atskaitot atsavināšanas tiešās papildizmaksas; un
 - b) lietošanas vērtība ir to aplēsto nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, kuras radīsies ilgstošas aktīva lietošanas un tā atsavināšanas rezultātā tā lietderīgās lietošanas laika beigās.

6. 36. SGS nosaka, ka, aprēķinot aktīva lietošanas vērtību, uzņēmumam, cita starpā, jāizmanto:
- naudas plūsmu prognozes, kas balstās uz saprātīgiem un pamatojamiem pieņēmumiem, kuri:
 - atspoguļo aktīva pašreizējo stāvokli; un
 - atspoguļo vadības precīzāko aplēsi par saimnieciskajiem apstākļiem, kuri pastāvēs atlikušajā aktīva lietderīgās lietošanas laikā; un
 - pirmsnodokļa diskonta likme, kas atspoguļo pašreizējā tirgus novērtējumu par naudas vērtību laikā un konkrētajam aktīvam raksturīgos riskus. Diskonta likme nedrīkst atspoguļot riskus, kas ņemti vērā, koriģējot nākotnes naudas plūsmas.
7. Atgūstamā vērtība jāaplēš katram atsevišķam aktīvam. 36. SGS nosaka, ka gadījumos, kad to nav iespējams izdarīt, uzņēmumam jānosaka tās naudu ienesošās vienības atgūstamā vērtība, kurai pieder attiecīgais aktīvs. Naudu ienesošā vienība ir mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas tās ilgstošas lietošanas rezultātā rada ienākošas naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošām naudas plūsmām. Tomēr, ja attiecīgā aktīva vai aktīvu grupas ražotā produkcija tiek pārdota aktīvā tirgū, šis aktīvs vai aktīvu grupa jāidentificē kā atsevišķa naudu ienesošā vienība pat tad, ja visa šā aktīva vai aktīvu grupas saražotā produkcija vai tās daļa tiek izlietota iekšējām vajadzībām. Piemēri, kā identificēt naudu ienesošās vienības, doti A pielikumā "Ilustratīvi piemēri".
8. 36. SGS nosaka, ka, pārbaudot, vai naudu ienesošās vienības vērtība nav samazinājusies, jāņem vērā nemateriālā vērtība, kā arī korporatīvie aktīvi (piemēram, galvenā biroja aktīvi), kas saistīti ar naudu ienesošo vienību. 36. SGS norāda, kā tas jā dara.
9. Naudu ienesošās vienības zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanas un noteikšanas principi ir tādi paši kā, nosakot atsevišķa aktīva vērtības samazināšanos. 36. SGS nosaka, kā noteikt naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību un kā sadalīt zaudējumus no vērtības samazināšanās starp vienības aktīviem.
10. 36. SGS nosaka, ka iepriekšējos gados atzīti zaudējumi 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 atgūstamā summa. Tomēr zaudējumus no vērtības samazināšanās apvērš tikai tad, ja tas nepaliek aktīva uzskaites vērtību virs uzskaites vērtības, kāda attiecīgajam aktīvam būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja iepriekšējos gados nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās. Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiem aktīviem, kurus uzskaita to izmaksās, un jāuzrāda kā pārvērtēšanas palielinājums tiem aktīviem, kurus uzskaita pārvērtētajā summā.
11. 36. SGS nosaka, ka zaudējumus no vērtības samazināšanās nemateriālajai vērtībai nedrīkst apvērst, ja vien:
- zaudējumus no vērtības samazināšanās nav radījis konkrēts ārējs, ārkārtējs notikums, kura atkārtošā nav gaidāma, un
 - turpmākie ārējie notikumi nav apvēršuši iepriekš minētā notikuma ietekmi.
12. 36. SGS nosaka, ka, atzīstot (apvēršot) zaudējumus no vērtības samazināšanās, jāatklāj noteikta informācija:
- katrai aktīvu grupai; un
 - pa uzrādāmiem segmentiem, pamatojoties uz uzņēmumā izmantoto primāro formu (nepieciešams tikai tad, ja uzņēmums piemēro 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem").
36. SGS nosaka papildu atklājamo informāciju gadījumos, kad periodā atzītie (apvērstie) zaudējumi no vērtības samazināšanās ir būtiski pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatiem kopumā.

13. Pirmo reizi pieņemot 36. SGS, tas jāpiemēro tikai perspektīvi. Atzītie (apvērstie) zaudējumi no vērtības samazināšanās jāuzskaita saskaņā ar 36. SGS, nevis saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" standarta metodi vai atļauto alternatīvo metodi citām grāmatvedības politiku izmaiņām.
14. 36. SGS ir spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

SATURS

	Punkti
Mērķis	303
Darbības joma	303
Definīcijas	304
Aktīva identificēšana, kura vērtība var būt samazinājusies	304
Atgūstamās summas novērtēšana	306
Neto pārdošanas cena	307
Lietošanas vērtība	308
Nākotnes naudas plūsmu aplēšu pamats	308
Nākotnes naudas plūsmu aplēšu sastāvs	309
Nākotnes naudas plūsmas ārvalstu valūtā	310
Diskonta likme	311
Zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšana un novērtēšana	312
Naudu ienesošās vienības	312
Naudu ienesošās vienības identifikācija, kurai pieder aktīvs	312
Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa un uzskaites vērtība	314
Nemateriālā vērtība	315
Korporatīvie aktīvi	316
Zaudējumi no vērtības samazināšanās naudu ienesošai vienībai	317
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse	318
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atsevišķam aktīvam	319
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse naudu ienesošai vienībai	320
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse nemateriālajai vērtībai	320
Informācijas atklāšana	321
Pārejas noteikumi	322
Spēkā stāšanās datums	322

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 kārtību, kas uzņēmumam jāizmanto, lai nodrošinātu, ka tā aktīvi tiek uzskaitīti vērtībā, kas nav augstāka par to atgūstamo summu. Aktīvs uzskaitīts vērtībā, kas ir augstāka par tā atgūstamo summu, ja tā uzskaites vērtība pārsniedz summu, ko iespējams atgūt, lietojot vai pārdodot aktīvu. Ja tā notiek, 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 tas apraksta konkrēto informāciju, kas jāatklāj saistībā ar aktīviem, kuru vērtība ir samazinājusies.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, izņemot:
 - a) krājumus (sk. 2. SGS "Krājumi");
 - b) aktīvus, kas rodas saistībā ar būvlīgumiem (sk. 11. SGS "Būvlīgumi");
 - c) atliktā nodokļa aktīvus (sk. 12. SGS "Ienākuma nodokļi");
 - d) aktīvus, kas rodas saistībā ar darbinieka pabalstiem (sk. 19. SGS "Darbinieka pabalsti");
 - e) finanšu aktīvus, kas ietilpst 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana" darbības jomā;
 - f) ieguldījuma īpašumu, kas novērtēts patiesajā vērtībā (sk. 40. SGS "Ieguldījuma īpašums"); un
 - g) bioloģiskos aktīvus, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību, kas novērtēti patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas (sk. 41. SGS "Lauksaimniecība").
2. Šis standarts neattiecas uz krājumiem, aktīviem, kas rodas saistībā ar būvlīgumiem, atliktā nodokļa aktīviem vai darbinieka pabalstu radītiem aktīviem, jo uz šiem aktīviem attiecināmajos starptautiskajos grāmatvedības standartos jau ietilpst konkrētas prasības attiecībā uz šo aktīvu atzīšanu un novērtēšanu.
3. Šis standarts attiecas uz:
 - a) meitasuzņēmumiem, kā definēts 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē";
 - b) asociētiem uzņēmumiem, kā definēts 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē"; un
 - c) kopuzņēmumiem, kā definēts 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos".Par citu finanšu aktīvu vērtības samazināšanos sk. 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
4. Šis standarts attiecas uz aktīviem, kas uzskaitīti pārvērtētajā summā (patiesajā vērtībā) saskaņā ar citiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, piemēram, saskaņā ar 16. SGS "Pamatlīdzekļi" atļauto alternatīvo metodi. Tomēr, 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 neto pārdošanas cenu ir aktīva atsavināšanas tiešās papildizmaksas:

- i) ja atsavināšanas izmaksas ir nenozīmīgas, pārvērtētā aktīva atgūstamā summa katrā ziņā ir tuva tā pārvērtētai summai (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; un
 - ii) ja atsavināšanas izmaksas nav nenozīmīgas, pārvērtētā aktīva neto pārdošanas cena katrā ziņā ir mazāka par tā patieso vērtību. Tādēļ pārvērtētā aktīva vērtība būs samazinājusies, ja tā lietošanas vērtība ir mazāka par pārvērtēto summu (patieso vērtību). Tādā gadījumā pēc tam, kad ir izpildītas pārvērtēšanas prasības, uzņēmums lieto šo standartu, lai noteiktu, vai aktīva vērtība ir samazinājusies; un
- b) ja aktīva patiesā vērtība ir noteikta, pamatojoties uz citu bāzi, nevis tā tirgus vērtību, tā pārvērtētā summa (patiesā vērtība) var būt lielāka vai mazāka par tā atgūstamo summu. Tāpēc pēc tam, kad ir izpildītas pārvērtēšanas prasības, uzņēmums lieto šo standartu, lai noteiktu, vai aktīva vērtība ir samazinājusies.

DEFINĪCIJAS

5. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

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

Lietošanas vērtība ir aplēsto nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, kuras radīsies ilgstošas aktīva lietošanas rezultātā, kā arī, atsavinot aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās.

Neto pārdošanas cena ir summa, kuru ir iespējams iegūt, pārdodot aktīvu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, atskaitot atsavināšanas izmaksas.

Atsavināšanas izmaksas ir papildizmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz aktīva atsavināšanu, neskaitot finanšu izmaksas un ienākuma nodokļa izdevumus.

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

Uzskaites vērtība ir vērtība, kādā aktīvs tiek atzīts bilancē pēc uzkrātā nolietojuma (amortizācijas) un uzkrāto zaudējumu no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.

Nolietojums (amortizācija) ir aktīva amortizējamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā ⁽¹⁾.

Amortizējamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas finanšu pārskatos, minus tā atlikusī vērtība.

Lietderīgās lietošanas laiks ir:

- a) laika periods, kurā ir sagaidāms, ka uzņēmums lieto aktīvu; vai
- b) ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko no aktīva plāno iegūt uzņēmums.

Naudu ienesošā vienība ir mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas tās ilgstošas lietošanas rezultātā rada naudas ieplūdi, kura lielākoties nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām naudas ieplūdēm.

⁽¹⁾ Nemateriāla aktīva vai nemateriālās vērtības gadījumā parasti "nolietojuma" vietā lieto terminu "amortizācija". Abiem terminiem ir vienāda nozīme.

Korporatīvie aktīvi ir aktīvi, kas nav nemateriālā vērtība, kuri sekmē pārbaudāmās naudu ienesošās vienības un citu naudu ienesošu vienību nākotnes naudas plūsmas.

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.

AKTĪVA IDENTIFICĒŠANA, KURA VĒRTĪBA VAR BŪT SAMAZINĀJUSIES

6. 7.–14. punktā ir noteikts, kad jānosaka atgūstamā summa. Šajās prasībās tiek izmantots termins “aktīvs”, taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību.
7. Aktīva vērtība ir samazinājusies, ja aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu. 9. – 11. punktā aprakstītas atsevišķas pazīmes, kas varētu liecināt, ka ir radušies zaudējumi no vērtības samazināšanās: ja pastāv kāda no šīm pazīmēm, tiek pieprasīts, lai uzņēmums veiktu oficiālu atgūstamās summas aplēsi. Ja pazīmes par potenciāliem zaudējumiem no vērtības samazināšanās nav vērojamas, šis standarts nepieprasa uzņēmumam veikt oficiālu atgūstamās summas aplēsi.
8. Katrā bilances datumā uzņēmumam jānovērtē, vai nav kādas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies. Ja tādas pazīmes ir, uzņēmumam jāaplēš aktīva atgūstamā summa.
9. *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;
- 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 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) pārskatus sniedzēja 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. Šīs izmaiņas ir plāni pārtraukt vai pārstrukturēt darbību, kurai konkrētais aktīvs ir piesaistīts, vai atsavināt aktīvu pirms iepriekš paredzētā datuma; un
- g) no iekšējiem pārskatiem ir pieejami pierādījumi, kas liecina, ka aktīva saimnieciskie darbības rezultāti ir vai būs sliktāki nekā bija paredzēti.

10. Šā standarta 9. 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.
11. 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 paredzētās;
 - b) faktiskās neto naudas plūsmas vai pamatdarbības peļņa vai zaudējumi, kas izriet no aktīva, ir ievērojami sliktākas nekā budžetā paredzētās;
 - c) būtiska budžetā paredzēto neto naudas plūsmu vai pamatdarbības peļņas samazināšanās vai arī būtisks budžetā paredzēto zaudējumu pieaugums, kas izriet no aktīva; vai
 - d) pamatdarbības zaudējumi vai neto izejošas naudas plūsmas saistībā ar aktīvu, kad tiek saskaitītas kopā pārskata perioda summas ar nākotnē budžetā paredzētajām summām.
12. 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 9. punktā minētajām pazīmēm.
13. Standarta 12. punktu varētu ilustrēt šāds piemērs: 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; vai
 - 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 notiks ievērojama atgūstamās summas samazināšanās, jo ir iespējams, ka arī nākotnes naudas plūsmas palielināsies. Piemēram, dažos gadījumos uzņēmums var pierādīt, ka tas veic savu ieņēmumu korekcijas, lai kompensētu tirgus likmju pieaugumu; vai
 - ii) ir maz ticams, ka atgūstamās summas samazināšanās varētu izraisīt būtiskus zaudējumus no vērtības samazināšanās.
14. 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 starptautisko grāmatvedības standartu pat tad, ja aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

ATGŪSTAMĀS SUMMAS NOVĒRTĒŠANA

15. Šis standarts nosaka atgūstamo summu kā lielāko summu no divām šādām summām – aktīva neto pārdošanas cena vai lietošanas vērtība. 16. – 56. punktā ir izklāstītas atgūstamās summas novērtēšanas prasības. Šajās prasībās lietots termins “aktīvs”, taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību.

16. Ne vienmēr jānosaka gan aktīva neto pārdošanas cena, gan tā lietošanas vērtība. Piemēram, ja kāda no šīm summām pārsniedz aktīva uzskaites vērtību, aktīva vērtība nav samazinājusies, un otra summa nav jāaplēš.
17. Var būt iespējams noteikt neto pārdošanas cenu pat tad, ja aktīvs netiek tirgots aktīvā tirgū. Tomēr dažreiz nebūs iespējams noteikt neto pārdošanas cenu, jo nav pamata, saskaņā ar kuru varētu ticami aplēst summu, ko ir iespējams iegūt, aktīvu pārdodot nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām un ieinteresētām pusēm. Tādā gadījumā var pieņemt, ka aktīva atgūstamā summa ir tā lietošanas vērtība.
18. Ja nav pamata uzskatīt, ka aktīva lietošanas vērtība būtiski pārsniedz tā neto pārdošanas cenu, var pieņemt, ka aktīva atgūstamā summa ir tā neto pārdošanas cena. 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, jo ir iespējams, ka nākotnes naudas plūsmas no ilgstošas aktīva lietošanas līdz tā atsavināšanai būs nenozīmīgas.
19. Atgūstamo summu nosaka atsevišķam aktīvam, ja vien aktīvs no tā ilgstošas lietošanas nerada ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienākošajām naudas plūsmām. Tādā gadījumā atgūstamo summu nosaka naudu ienesošai vienībai, kurai aktīvs pieder (sk. 64. – 87. punktu), ja vien:
- aktīva neto pārdošanas cena nav augstāka par tā uzskaites vērtību; vai
 - aktīva lietošanas vērtību nevar aplēst kā tuvu tā neto pārdošanas cenai un nevar noteikt neto pārdošanas cenu.
20. Dažos gadījumos aplēses, vidējie rādītāji vai saīsināti aprēķini var sniegt šajā standartā ilustrēto neto pārdošanas cenas vai lietošanas vērtības detalizēto aprēķinu pamatotu aptuveno vērtību.

Neto pārdošanas cena

21. Precīzākais pierādījums par aktīva neto pārdošanas cenu ir tā cena saistošā pārdošanas līgumā nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā, kas koriģēta, ņemot vērā papildizmaksas, kuras var tieši attiecināt uz aktīva atsavināšanu.
22. Ja nav saistoša pārdošanas līguma, taču aktīvu tirgo aktīvā tirgū, neto pārdošanas cena ir aktīva tirgus cena, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas. Atbilstīgā tirgus cena parasti ir pašreizējā piedāvātā cena. Ja pašreizējās piedāvātās cenas nav pieejamas, par pamatu neto pārdošanas cenas aplēsei var noderēt pēdējā darījumā izmantotā cena, ja laikā no darījuma datuma līdz datumam, kurā tiek veikta aplēse, nav notikušas nozīmīgas saimniecisko apstākļu izmaiņas.
23. Ja nav saistoša pārdošanas līguma un aktīvam nav aktīva tirgus, neto pārdošanas cenu 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. Neto pārdošanas cena neatspoguļo piespiedu pārdošanas gadījumus, ja vien uzņēmuma vadība nav spiesta pārdot aktīvu nekavējoties.
24. Atsavināšanas izmaksas, kas nav izmaksas, kuras jau ir atzītas par saistībām, atskaita, nosakot neto pārdošanas cenu. 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 "Darbinieka pabalsti") un izmaksas, kas saistītas ar darbības sašaurināšanu vai reorganizāciju pēc aktīva atsavināšanas, nav uzskatāmas par tiešām papildizmaksām, kas attiecināmas uz aktīva atsavināšanu.

25. Dažreiz, atsavinot aktīvu, pircējam jāpārņem saistības, un ir pieejama tikai viena neto pārdošanas cena gan aktīvam, gan saistībām. 77. punktā aprakstīts, kā rīkoties tādos gadījumos.

Lietošanas vērtība

26. Aplēšot aktīva lietošanas vērtību, jāveic šādas darbības:
- a) jāaplēš nākotnes ienākošās un izejošās naudas plūsmas, kas izriet no ilgstošas aktīva lietošanas un beigās tā atsavināšanas; un
 - b) jālieto atbilstīga diskonta likme attiecībā uz šīm nākotnes naudas plūsmām.

Nākotnes naudas plūsmu aplēšu pamats

27. Novērtējot lietošanas vērtību:
- 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 jaunākajiem finanšu budžetiem/prognozēm, ko apstiprinājusi vadība. Uz šiem budžetiem/prognozēm pamatotām naudas plūsmas prognozēm ir maksimāli jāaptver piecu gadu periods, ja vien nevar pamatot ilgāku laika periodu; un
 - c) naudas plūsmas prognozes, kas pārsniedz jaunākajos budžetos/prognozēs aptverto laika periodu, jāaplēš, veicot uz budžetiem/prognozēm balstīto prognožu ekstrapolāciju, nākamajiem gadiem izmantojot nemainīgu vai samazinošos pieauguma likmi, ja vien nevar pamatot pieaugošas likmes lietošanu. Šī 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.
28. 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.
29. Naudas plūsmu prognozes līdz aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām aplēš, ekstrapolējot uz finanšu budžetiem/prognozēm pamatotās naudas plūsmu prognozes, lietojot nākamajiem gadiem attiecīgu pieauguma likmi. Šī pieauguma likme ir nemainīga vai samazinās, ja vien likmes pieaugumu nepamato objektīva informācija par attīstības modeļiem produkcijas vai nozares dzīves cikla laikā. Ja tas ir piemēroti, pieauguma likme ir nulle vai arī negatīva.
30. Ir iespējams, ka ļoti 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.
31. 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

32. Nākotnes naudas plūsmu aplēsēm jāietver:
- ienākošo naudas plūsmu prognozes saistībā ar ilgstošu aktīva lietošanu;
 - izejošo naudas plūsmu prognozes, kuras ir nepieciešamas, lai radītu izejošas naudas plūsmas ilgstošas aktīva lietošanas dēļ (tajā skaitā izejošas naudas plūsmas, lai sagatavotu aktīvu lietošanai), un kuras var tieši attiecināt vai pamatoti un konsekventi iedalīt attiecīgajam aktīvam; un
 - neto naudas plūsmas, ja tādas ir, kuras jāsaņem (vai jāmaksā) no aktīva atsavināšanas tā lietderīgās lietošanas laika beigās.
33. Nākotnes naudas plūsmu aplēses un diskonta likme atspoguļo konsekventus pieņēmumus par cenas pieaugumu sakarā ar vispārējo inflāciju. Tādēļ, ja diskonta likmē ņemts vērā cenas pieaugums sakarā ar vispārējo inflāciju, nākotnes naudas plūsmas aplēsē nominālā izteiksmē. Ja diskonta likmē nav ņemts vērā cenas pieaugums sakarā ar vispārējo inflāciju, nākotnes naudas plūsmas aplēsē reālā izteiksmē (taču, ņemot vērā specifiskus nākotnes cenu pieaugumus vai samazinājumus).
34. Izejošo naudas plūsmu prognozes ietver nākotnes pieskaitāmās izmaksas, kuras var tieši attiecināt vai pamatoti un konsekventi iedalīt aktīva lietošanai.
35. Gadījumos, kad aktīva uzskaites vērtībā vēl nav iekļautas visas izejošas 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.
36. Lai izvairītos no dubultas uzskaites, nākotnes naudas plūsmu aplēses neietver:
- ienākošās naudas plūsmas no aktīviem, kas ilgstošas lietošanas dēļ rada ienākošas naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no ienākošām naudas plūsmām, ko rada pārbaudāmais aktīvs (piemēram, tādi finanšu aktīvi kā debitoru parādi); un
 - izejošās naudas plūsmas, kas saistītas ar pienākumiem, kas jau ir atzīti par saistībām (piemēram, parādi kreditoriem, pensijas vai uzkrājumi).
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:
- turpmāko pārstrukturēšanu, ko uzņēmums vēl nav apņēmis veikt; vai
 - nākotnes kapitālieguldījumiem, kas pilnveidos vai uzlabos aktīvu, pārsniedzot tā sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu.
38. Tā kā nākotnes naudas plūsmas aplēsē aktīvam tā pašreizējā stāvoklī, lietošanas vērtība neatspoguļo:
- nākotnes izejošās naudas plūsmas vai ar tām saistītus izmaksu ietaupījumus (piemēram, samazinātas personāla izmaksas) vai labumus, kas ir sagaidāmi no turpmākas pārstrukturēšanas, ko uzņēmums vēl nav apņēmis veikt; vai
 - nākotnes kapitālieguldījumus, kas pilnveidos vai uzlabos aktīvu, pārsniedzot tā sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu vai ar šiem nākotnes ieguldījumiem saistītos nākotnes labumus.
39. 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 ir apņēmis veikt pārstrukturēšanu.

40. Ja uzņēmums ir apņēmis veikt pārstrukturēšanu, šī pārstrukturēšana, iespējams, ietekmēs dažus aktīvus. Kad uzņēmums ir apņēmis veikt pārstrukturēšanu:
- nosakot lietošanas vērtību, nākotnes ienākošās un izejošās naudas plūsmas atspoguļo izmaksu ietaupījumus un citus labumus no pārstrukturēšanas (pamatojoties uz jaunākajiem finanšu budžetiem/prognozēm, kurus ir apstiprinājusi vadība); un
 - nākotnes izejošo naudas plūsmu aplēses pārstrukturēšanai ir aplūktas pie uzkrājumiem pārstrukturēšanai 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi".
- A pielikuma 5. piemērā parādīta turpmākās pārstrukturēšanas ietekme uz lietošanas vērtības aprēķinu.
41. Kamēr uzņēmums nav veicis kapitālieguldījumus, kas pilnveido vai uzlabo aktīvu, pārsniedzot tā sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu, nākotnes naudas plūsmu aplēses neietver aplēstās ienākošās naudas plūsmas, kas paredzamas saistībā ar šiem ieguldījumiem (sk. A pielikuma 6. piemēru).
42. Nākotnes naudas plūsmu aplēses ietver nākotnes kapitālieguldījumus, kas nepieciešami, lai uzturētu vai saglabātu aktīva sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu.
43. Nākotnes naudas plūsmu aplēses nedrīkst ietvert:
- ienākošās vai izejošās naudas plūsmas no finansēšanas darbības; vai
 - ienākuma nodokļa ieņēmumus vai maksājumus.
44. Aplēstās nākotnes naudas plūsmas atspoguļo pieņēmumus, kas ir atbilstīgi veidam, kā tiek noteikta diskonta likme. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz vai netiks ņemta vērā. Tā kā diskontējot aplēstās nākotnes naudas plūsmas, tiek ņemta vērā naudas vērtība laikā, šajās naudas plūsmās neietilpst ienākošās vai izejošās naudas plūsmas no finansēšanas darbības. Tāpat, tā kā diskonta likmi nosaka pirms nodokļu atskaitīšanas, arī nākotnes naudas plūsmas aplēsē pirms nodokļu atskaitīšanas.
45. 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.
46. Neto naudas plūsmu, kas jāsaņem (vai jāmaksā) par aktīva atsavināšanu tā lietderīgās lietošanas laika beigās, aplēsi nosaka tādā pašā veidā kā aktīva neto pārdošanas cenu, izņemot, ka, nosakot šīs neto naudas plūsmas:
- 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 lieto konkrēto aktīvu; un
 - šīs cenas koriģē, lai ņemtu vērā gan nākotnes cenu pieaugumu sakarā ar vispārējo inflāciju, gan konkrētu nākotnes cenu pieaugumu (samazinājumu). Tomēr, ja ar ilgstošu aktīva lietošanu saistīto nākotnes naudas plūsmu un diskonta likmes aplēsēs nav ņemta vērā vispārējās inflācijas ietekme, šo ietekmi neņem vērā arī neto naudas plūsmu aplēsē saistībā ar aktīva atsavināšanu.

Nākotnes naudas plūsmas ārvalstu valūtā

47. Nākotnes naudas plūsmas aplēsē valūtā, kurā tās radīsies, un pēc tam diskontē, izmantojot šai valūtai atbilstīgu diskonta likmi. Uzņēmums pārreķina iegūto pašreizējo vērtību, izmantojot pašreizējo valūtas maiņas kursu bilances datumā (21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme" aprakstīts kā beigu kurss).

Diskonta likme

48. Diskonta likme (vai likmes) ir pirmsnodokļa likme (vai likmes), kas atspoguļo pašreizējo tirgus novērtējumu par naudas vērtību laikā un aktīvam raksturīgos riskus. Diskonta likme(s) nedrīkst atspoguļot riskus, kas ņemti vērā, koriģējot nākotnes naudas plūsmu aplēses.
49. Likme, kas atspoguļo pašreizējā tirgus novērtējumu par naudas vērtību laikā un aktīvam raksturīgos riskus, ir atdeve, kāda būtu nepieciešama ieguldītājiem, ja tie izvēlētos ieguldījumu, kura radīto naudas plūsmu summas, laiks un risks būtu tieši tāds, kādu uzņēmums plāno iegūt no aktīva. Šo likmi aplēš, izmantojot pašreizējā tirgus darījumu likmes līdzīgiem aktīviem vai arī tāda biržas sarakstā iekļauta uzņēmuma vidējās svērtās kapitāla izmaksas, kam ir atsevišķs aktīvs (vai aktīvu portfelis), kas kalpošanas potenciāla un risku ziņā ir līdzīgs pārbaudāmajam aktīvam.
50. 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; un
 - b) riskiem, ka nākotnes naudas plūsmas summas vai laika ziņā atšķirsies no aplēsēm.
51. Iesākumam uzņēmums var ņemt vērā šādas likmes:
- a) uzņēmuma vidējās svērtās kapitāla izmaksas, kas noteiktas, lietojot tādas metodes kā, piemēram, kapitāla aktīvu cenu noteikšanas modelis;
 - b) uzņēmuma papildu aizņēmumu likmi; un
 - c) citas aizņēmumu likmes tirgū.
52. Šīs likmes koriģē:
- a) lai atspoguļotu veidu, kā tirgus noteiktu konkrētos riskus, kas saistīti ar prognozētajām naudas plūsmām; un
 - b) lai izslēgtu riskus, kas nav saistīti ar prognozētajām naudas plūsmām.
- Tiek aplūkoti tādi riski kā valsts risks, valūtas risks, cenas risks un naudas plūsmas risks.
53. Lai izvairītos no dubultas uzskaites, diskonta likme neatspoguļo riskus, kas ņemti vērā, koriģējot nākotnes naudas plūsmu aplēses.
54. 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.
55. Gadījumos, kad likme ir noteikta uz pēcnodokļu bāzes, šo bāzi koriģē, lai atspoguļotu pirmsnodokļu likmi.
56. Parasti uzņēmums aktīva lietošanas vērtības aplēsē izmanto vienotu diskonta likmi. Tomēr gadījumos, kad lietošanas vērtību ietekmē risku atšķirības dažādiem periodiem vai procentu likmju termiņu struktūra, uzņēmums izmanto atsevišķas diskonta likmes dažādiem nākotnes periodiem.

ZAUDĒJUMU NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

57. 58. – 63. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu un novērtēšanu atsevišķam aktīvam. 88. – 93. punktā aplūkots, kā atzīstami un novērtējami zaudējumi no vērtības samazināšanās naudu ienesošai vienībai.
58. 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.
59. Zaudējumi no vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu starptautisko grāmatvedības standartu (piemēram, saskaņā ar I 6. SGS "Pamatlīdzekļi" atļauto alternatīvo metodi). Jebkuri zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas samazinājums saskaņā ar šo citu starptautisko grāmatvedības standartu.
60. Zaudējumus no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās atzīst par izdevumiem 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.
61. Ja aplēstā zaudējumu summa no vērtības samazināšanās pārsniedz ar to saistītā aktīva uzskaites vērtību, uzņēmumam jāatzīst saistības tikai tad, ja to pieprasa kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts.
62. Pēc zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanas jākorģē 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.
63. Ja atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, jebkurus ar to saistītos atliktā nodokļa aktīvus vai saistības nosaka saskaņā ar 12. SGS "Ienākuma nodokļi", salīdzinot aktīva pārskatīto uzskaites vērtību ar tā nodokļa bāzi (sk. A pielikuma 3. piemēru).

NAUDU IENESOŠĀS VIENĪBAS

64. 65. – 93. punktā izklāstītas prasības, kā identificēt naudu ienesošo vienību, kurai aktīvs pieder, un noteikt naudu ienesošu vienību uzskaites vērtību, un atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Naudu ienesošās vienības identifikācija, kurai pieder aktīvs

65. Ja ir kādas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, atgūstamā summa jāaplēs 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).
66. Atsevišķa aktīva atgūstamo summu nevar noteikt, ja:
- aktīva lietošanas vērtību nevar aplēst kā tuvu tā neto pārdošanas cenai (piemēram, ja nākotnes naudas plūsmas no ilgstošas aktīva lietošanas nevar aplēst kā nenozīmīgas); un
 - aktīvs tā ilgstošas lietošanas rezultātā 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 privātais dzelzceļš tā ilgstošas lietošanas rezultātā 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 privātā dzelzceļa lietošanas vērtību, un tā, iespējams, atšķiras no metāllūžņu vērtības. Tādēļ uzņēmums aplēs tās naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, kurai pieder privātais dzelzceļš, tas ir, raktuvei kopumā.

67. Kā noteikts 5. punktā, aktīva naudu ienesošā vienība ir mazākā aktīvu grupa, kurā ietilpst aktīvs un kas tās ilgstošas lietošanas rezultātā rada ienākošas naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošām naudas plūsmām. Aktīva naudu ienesošās vienības identifikācija saistīta ar vērtējumu. Ja nevar noteikt atgūstamo summu atsevišķam aktīvam, uzņēmums identificē mazāko aktīvu kopumu, kurš ilgstošas lietošanas rezultātā rada lielā mērā neatkarīgas ienākošas naudas plūsmas.

Piemērs

Autobusu uzņēmums sniedz pakalpojumus atbilstīgi līgumam ar pašvaldību, kas paredz pakalpojumu minimuma nodrošināšanu katrā no pieciem atsevišķiem maršrutiem. Katram maršrutam piesaistītos aktīvus un katra maršruta radītās naudas plūsmas var identificēt atsevišķi. Viens no maršrutiem darbojas ar ievērojamiem zaudējumiem.

Tā kā uzņēmumam nav iespējas slēgt kādu autobusa maršrutu, zemākais līmenis ilgstošas lietošanas rezultātā 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.

68. Ilgstošas lietošanas rezultātā radītās ienākošās naudas plūsmas ir ienākošās naudas un tās ekvivalentu plūsmas, kas saņemtas no pārskatus sniedzēja uzņēmuma ārējām pusēm. 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 kā citādi), vai veidu, kā vadība pieņem lēmumus par uzņēmuma aktīvu lietošanas turpināšanu vai to atsavināšanu, vai arī uzņēmuma darbības turpināšanu vai pārtraukšanu. A pielikuma 1. piemērā sniegti piemēri naudu ienesošās vienības identifikācijai.
69. 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. Tādā gadījumā jālieto vadības precīzākā nākotnes tirgus cenu aplēse produkcijai:
- a) nosakot šīs naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību, kad tiek aplēstas nākotnes ienākošās naudas plūsmas, kas ir saistītas ar produkcijas iekšējo lietošanu; un
 - b) nosakot pārskatus sniedzēja uzņēmuma citu naudu ienesošu vienību lietošanas vērtību, kad tiek aplēstas nākotnes ienākošās naudas plūsmas, kas ir saistītas ar produkcijas iekšējo lietošanu.
70. Pat tad, ja visu aktīva vai aktīvu grupas saražoto produkciju vai tās daļu izmanto citas pārskatus sniedzēja 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 ilgstošas lietošanas rezultātā varētu radīt ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā

būtu neatkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošām naudas plūsmām. Izmantojot informāciju, kuras pamatā ir finanšu budžeti/prognozes, kas attiecas uz šo naudu ienesošo vienību, uzņēmums koriģē šo informāciju, ja iekšējās norēķinu cenas neatspoguļo vadības precīzāko nākotnes tirgus cenu aplēsi naudu ienesošās vienības produkcijai.

71. Naudu ienesošās vienības jāidentificē konsekventi periodu pēc perioda vienam un tam pašam aktīvam vai aktīvu veidam, ja vien nav pamatojuma veikt izmaiņas.
72. Ja uzņēmums nosaka, ka aktīvs pieder atšķirīgai naudu ienesošai vienībai, nekā tas bija iepriekšējos periodos, vai arī aktīva naudu ienesošo vienību veidojošie aktīvu veidi ir mainījušies, tad 117. punkts pieprasa atklāt zināmu informāciju par attiecīgo naudu ienesošo vienību gadījumos, kad tiek atzīti vai apvērsti zaudējumi no vērtības samazināšanās, un tie ir būtiski pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatiem kopumā.

Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa un uzskaites vērtība

73. Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa ir lielākā no divām summām – naudu ienesošās vienības neto pārdošanas cenas vai arī tās lietošanas vērtības. Nosakot naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, jebkura 16. – 56. punktā atrodamā atsauce uz “aktīvu” ir lasāma kā atsauce uz “naudu ienesošu vienību”.
74. Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība jānosaka atbilstīgi veidam, kā nosaka naudu ienesošās vienības atgūstamo summu.
75. Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība:
 - a) ietver tikai to aktīvu uzskaites vērtību, kurus var tieši attiecināt vai pamatoti un konsekventi iedalīt naudu ienesošajai vienībai un kuri radīs nākotnes ienākošās naudas plūsmas, kuras aplēstas, nosakot naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību; un
 - b) neietver atzīto saistību uzskaites vērtību, ja vien naudu ienesošās vienības atgūstamo summu nevar noteikt, neņemot vērā šīs saistības.

Tas ir tādēļ, ka naudu ienesošās vienības neto pārdošanas cenu 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 finanšu pārskatos (sk. 24. un 36. punktu).

76. Grupējot aktīvus, lai noteiktu atgūstamās summas, ir svarīgi naudu ienesošajā vienībā iekļaut visus aktīvus, kas ilgstošas lietošanas rezultātā rada 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 atsevišķi aktīvi piedalās naudu ienesošās vienības aplēsto nākotnes naudas plūsmu veidošanā, tos nevar pamatoti un konsekventi iedalīt šai naudu ienesošajai vienībai. Tā varētu notikt gadījumā ar nemateriālo vērtību vai korporatīvajiem aktīviem, piemēram, galvenā biroja aktīviem. 79. – 87. punktā paskaidrots, kā jārikojas ar šiem aktīviem, pārbaudot, vai nav samazinājusies naudu ienesošās vienības vērtība.
77. Lai noteiktu naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, var būt nepieciešams ņemt vērā zināmas atzītas saistības. Tas var notikt gadījumā, ja, atsavinot naudu ienesošo vienību, ir nepieciešams, lai pircējs pārņemtu saistības. Tādā gadījumā naudu ienesošās vienības neto pārdošanas cena (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, 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 ap 800; šajā cenā ņemts vērā, ka pircējs pārņems pienākumu atjaunot segiezi. Atsavināšanas izmaksas raktuvei ir nenozīmīgas. Raktuves lietošanas vērtība ir apmēram 1 200, neskaitot atjaunošanas izmaksas. Raktuves uzskaites vērtība ir 1 000.

Naudu ienesošās vienības neto pārdošanas cena ir 800. Šajā summā ietilpst atjaunošanas izmaksas, kurām jau ir izveidoti uzkrājumi. Rezultātā naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību nosaka, ņemot vērā atjaunošanas izmaksas, un tā aplēsta kā 700 (1 200 mīnus 500). Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība ir 500, ko iegūst no raktuves uzskaites vērtības (1 000) atņemot atjaunošanas izmaksām izveidoto uzkrājumu uzskaites vērtību (500).

78. 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 jau ir atzītas finanšu pārskatos (piemēram, parādi kreditoriem, pensijas un citi uzkrājumi). Tādos gadījumos naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību palielina par šo aktīvu uzskaites vērtību un samazina par šo saistību uzskaites vērtību.

Nemateriālā vērtība

79. Nemateriālā vērtība, kas izriet no iegādes, ir iegādātāja veiktie maksājumi, cerot saņemt saimnieciskos labumus nākotnē. Nākotnes saimnieciskos labumus var radīt iegādāto identificējamo aktīvu vai arī tādu aktīvu sinerģisms, kuri atsevišķi nav atzīstami finanšu pārskatos. Nemateriālā vērtība nerada naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem vai aktīvu grupām, un tādēļ nemateriālās vērtības kā atsevišķa aktīva atgūstamo summu nevar noteikt. Tādēļ, ja ir kādas pazīmes, ka nemateriālā vērtība var būt samazinājusies, atgūstamo summu nosaka naudu ienesošajai vienībai, pie kuras pieder nemateriālā vērtība. Tad šo summu salīdzina ar šīs naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību, un jebkurus zaudējumus no vērtības samazināšanās atzīst saskaņā ar 88. punktu.
80. Pārbaudot naudu ienesošu vienību, lai noteiktu, vai nav notikusi vērtības samazināšanās, uzņēmumam jānosaka, vai nemateriālā vērtība, kas saistīta ar šo naudu ienesošu vienību, ir atzīta finanšu pārskatos. Ja tas ir izdarīts, uzņēmumam:

a) jāveic pārbaude “no apakšas uz augšu”, tas ir, uzņēmumam:

- i) jānosaka, vai nemateriālās vērtības uzskaites vērtību var pamatoti un konsekventi iedalīt pārbaudāmajai naudu ienesošajai vienībai; un
- ii) pēc tam jāsalīdzina pārbaudāmās naudu ienesošās vienības atgūstamā summa ar tās uzskaites vērtību (ieskaitot iedalītās nemateriālās vērtības, ja tāda ir, uzskaites vērtību) un jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst saskaņā ar 88. punktu.

Uzņēmumam jāveic pārbaudes “no apakšas uz augšu” otrais posms pat tad, ja nevienu nemateriālās vērtības uzskaites vērtības daļu nevar pamatoti un konsekventi iedalīt pārbaudāmajai naudu ienesošajai vienībai; un

- b) ja, veicot pārbaudi “no apakšas uz augšu”, uzņēmums nemateriālās vērtības uzskaites vērtību nevarēja pamatoti un konsekventi iedalīt pārbaudāmajai naudu ienesošajai vienībai, uzņēmumam jāveic arī pārbaude “no augšas uz apakšu”, tas ir, uzņēmumam:
- i) jāidentificē mazākā naudu ienesošā vienība, kurā ietilpst pārbaudāmā naudu ienesošā vienība un kurai var pamatoti un konsekventi iedalīt nemateriālās vērtības uzskaites vērtību (“lielākā” naudu ienesošā vienība); un
 - ii) pēc tam jāsalīdzina lielākās naudu ienesošās vienības atgūstamā summa ar tās uzskaites vērtību (ieskaitot iedalītās nemateriālās vērtības uzskaites vērtību) un jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst saskaņā ar 88. punktu.
81. Pārbaudot, vai naudu ienesošās vienības vērtība nav samazinājusies, uzņēmums ņem vērā nemateriālo vērtību, kas saistīta ar nākotnes naudas plūsmām, ko radīs naudu ienesošā vienība. Ja nemateriālo vērtību var pamatoti un konsekventi sadalīt, uzņēmums izmanto tikai pārbaudi “no apakšas uz augšu”. Ja nemateriālo vērtību nevar pamatoti un konsekventi sadalīt, uzņēmums izmanto gan pārbaudi “no apakšas uz augšu”, gan pārbaudi “no augšas uz apakšu” (sk. A pielikuma 7. piemēru).
82. Pārbaude “no apakšas uz augšu” nodrošina, ka uzņēmums atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, kādi radušies naudu ienesošai vienībai, tajā skaitā nemateriālo vērtību, ko var pamatoti un konsekventi sadalīt. Gadījumos, kad pārbaudē “no apakšas uz augšu” nemateriālo vērtību nav iespējams pamatoti un konsekventi sadalīt, pārbaudes “no apakšas uz augšu” un pārbaudes “no augšas uz apakšu” apvienojums nodrošina, ka uzņēmums atzīst:
- a) pirmkārt, zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas radušies naudu ienesošai vienībai, neņemot vērā nemateriālo vērtību; un
 - b) pēc tam zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas radušies nemateriālajai vērtībai. Tā kā uzņēmums vispirms visiem aktīviem, kuru vērtība var būt samazinājusies, izmanto pārbaudi “no apakšas uz augšu”, lielākās naudu ienesošās vienības zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas konstatēti, veicot pārbaudi “no augšas uz apakšu”, attiecas tikai uz nemateriālo vērtību, kura iedalīta lielākajai vienībai.
83. Ja izmanto pārbaudi “no augšas uz apakšu”, uzņēmums oficiāli nosaka lielākās naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, ja vien nav pārliecinošu pierādījumu, ka nepastāv nekāds risks, ka lielākās naudu ienesošās vienības vērtība varētu būt samazinājusies (sk. 12. punktu).

Korporatīvie aktīvi

84. 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 galvenās 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.
85. 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, kurai pieder korporatīvais aktīvs, salīdzinājumā ar šīs naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību, un jebkurus zaudējumus no vērtības samazināšanās atzīst saskaņā ar 88. punktu.

86. Pārbaudot naudu ienesošu vienību, lai noteiktu, vai nav notikusi vērtības samazināšanās, uzņēmumam jāidentificē visi korporatīvie aktīvi, kas saistīti ar pārbaudāmo naudu ienesošu vienību. Pēc tam uzņēmumam jāpiemēro 80. punkts katram identificētajam korporatīvajam aktīvam, tas ir:
- ja korporatīvā aktīva uzskaites vērtību var pamatoti un konsekventi iedalīt pārbaudāmajai naudu ienesošajai vienībai, uzņēmumam jāizmanto tikai pārbaude "no apakšas uz augšu"; un
 - ja korporatīvā aktīva uzskaites vērtību nevar pamatoti un konsekventi iedalīt pārbaudāmajai naudu ienesošajai vienībai, uzņēmumam jāizmanto gan pārbaude "no apakšas uz augšu", gan pārbaude "no augšas uz apakšu".
87. Piemērs, kā jārikojas ar korporatīviem aktīviem, dots A pielikuma 8. piemērā.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās naudu ienesošai vienībai

88. Zaudējumi no vērtības samazināšanās naudu ienesošai vienībai jāatzīst tikai tad, ja tās atgūstamā summa ir mazāka par tās uzskaites vērtību. Zaudējumi no vērtības samazināšanās jāiedala, samazinot vienības aktīvu uzskaites vērtību šādā kārtībā:
- pirmkārt, nemateriālajai vērtībai, kas iedalīta naudu ienesošajai vienībai (ja tāda ir); un
 - pēc tam proporcionāli citiem vienības aktīviem, pamatojoties uz katra vienības aktīva uzskaites vērtību.
- Šie uzskaites vērtību samazinājumi jāuzskaita kā zaudējumi no atsevišķu aktīvu vērtības samazināšanās un jāatzīst saskaņā ar 59. punktu.
89. Sadalot zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 88. punktu, aktīva uzskaites vērtību nedrīkst samazināt zemāk par lielāko no šādiem lielumiem:
- tā neto pārdošanas cenu (ja to ir iespējams noteikt);
 - tā lietošanas vērtību (ja to ir iespējams noteikt); un
 - nulli.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas citkārt būtu iedalīta aktīvam, proporcionāli jāiedala citiem vienības aktīviem.

90. Pirms citu aktīvu uzskaites vērtības samazināšanas samazina naudu ienesošai vienībai iedalīto nemateriālo vērtību tās rakstura dēļ.
91. 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.
92. Ja atsevišķa aktīva atgūstamo summu nevar noteikt (sk. 66. punktu):
- aktīvam atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, ja tā uzskaites vērtība ir lielāka par lielāko no šādiem lielumiem – tā neto pārdošanas cenu un 88. un 89. punktā aprakstītās sadalīšanas rezultātiem; un
 - aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, ja ar to saistītās naudu ienesošās vienības vērtība nav samazinājusies. Šis nosacījums ir spēkā pat tad, ja aktīva neto pārdošanas cena ir mazāka par tā uzskaites vērtību.

Piemērs

Iekārta ir fiziski bojāta, tomēr tā joprojām darbojas, kaut gan ne tik labi kā agrāk. Iekārtas neto pārdošanas cena ir mazāka par tās uzskaites vērtību. Iekārtas ilgstošas lietošanas rezultātā netiek radītas neatkarīgas ienākošas naudas plūsmas. Mazākā identificējamā aktīvu grupa, kurā ietilpst šī iekārta un kura ilgstošas lietošanas rezultātā rada no citu aktīvu radītām ienākošām naudas plūsmām lielā mērā neatkarīgas ienākošas 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 iekārta.

Iekārtas atgūstamo summu atsevišķi nevar noteikt, jo iekārtas lietošanas vērtība:

- a) var atšķirties no tās neto pārdošanas cenas; un
- b) to var noteikt tikai naudu ienesošai vienībai, kurai attiecīgā iekārta pieder (ražošanas līnijai).

Ražošanas līnijas vērtība nav samazinājusies, tādēļ iekārtai neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās. 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 patērē saimnieciskos labumus, būs nepieciešams sāks nolietojuma periods vai ātrāka nolietojuma metode.

2. pieņēmums: vadības apstiprinātie budžeti/prognozes atspoguļo vadības apņemšanos nomainīt iekārta 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 neto pārdošanas cenai. Tādēļ iekārtas atgūstamo summu var noteikt, un ņem vērā naudu ienesošo vienību, kurai iekārta pieder (ražošanas līnija). Tā kā iekārtas neto pārdošanas cena ir mazāka par tās uzskaites vērtību, iekārtai atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

93. Pēc tam, kad ir izpildītas 88. un 89. punkta prasības, saistības jāatzīst par zaudējumu no naudu ienesošās vienības vērtības samazināšanās atlikušo summu tikai tad, ja to pieprasa citi starptautiskie grāmatvedības standarti.

ZAUDĒJUMU NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS APVĒRSE

94. 95. – 101. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz iepriekšējos gados aktīvam vai naudu ienesošai vienībai atzītu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērši. 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 102. – 106. punktā, attiecībā uz naudu ienesošu vienību – 107. – 108. punktā un attiecībā uz nemateriālo vērtību – 109. – 112. punktā.
95. Katrā bilances datumā uzņēmumam jāizvērtē, vai nav kādas pazīmes, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies. Ja tādas pazīmes ir, uzņēmumam jāapleš aktīva atgūstamā summa.
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:

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 arī 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. Šajās izmaiņās ietilpst kapitālieguldījumi, kas ir veikti attiecīgajā periodā, lai pilnveidotu vai uzlabotu aktīvu, pārsniedzot tā sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu, vai apņemšanās pārtraukt vai pārstrukturēt darbību, kurai aktīvs pieder; un
- e) no iekšējiem pārskatiem ir pieejami pierādījumi, kas liecina, ka aktīva saimnieciskie darbības rezultāti ir vai būs labāki nekā bija paredzēts.
97. Norādes uz zaudējumu no vērtības samazināšanās potenciālu samazināšanos, kas minētas 96. punktā, galvenokārt atspoguļo norādes, kas liecina par potenciāliem zaudējumiem no vērtības samazināšanās, kas minētas 9. punktā. Identificējot, vai jānosaka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam atzīti iepriekšējos gados, un jānosaka aktīva atgūstamā summa, tiek piemērots būtiskuma princips.
98. Ja ir pazīmes, ka aktīvam atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās vairs nepastāv vai var būt samazinājušies, tas var liecināt, ka jāpārskata un jākorrigē atlikušais lietderīgās lietošanas laiks, nolietojuma (amortizācijas) metode vai atlikusī vērtība saskaņā ar aktīvam piemērojamo starptautisko grāmatvedības standartu pat tad, ja aktīvam neapvērš zaudējumus no vērtības samazināšanās.
99. Iepriekšējos gados aktīvam 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. Šis palielinājums ir zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse.
100. 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. 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 neto pārdošanas cena vai lietošanas vērtība);
- b) ja atgūstamās summas pamatā bija lietošanas vērtība: aplēsto nākotnes naudas plūsmu summas vai laika izmaiņas, vai arī diskonta likmes izmaiņas; vai
- c) ja atgūstamās summas pamatā bija neto pārdošanas cena: neto pārdošanas cenas sastāvdaļu aplēses izmaiņas.
101. 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

102. Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse dēļ palielināta aktīva uzskaites vērtība nedrīkst pārsniegt uzskaites vērtību, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos gados nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās.

103. Jebkurš aktīva 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 uzņems uzskaita, lietojot attiecīgajam aktīvam piemērojamo starptautisko grāmatvedības standartu.
104. Zaudējumu no vērtības samazināšanās aplēse uzreiz jāatzīst par ienākumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētājā summā saskaņā ar kādu citu starptautisko grāmatvedības standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS "Pamatlīdzekļi" atļauto alternatīvo metodi). Jebkuru zaudējumu no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās apvērse jāuzskaita kā pārvērtēšanas palielinājums saskaņā ar šo citu starptautisko grāmatvedības standartu.
105. Par zaudējumu no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās apvērsi tieši kredītē pašu kapitālu posteņi "pārvērtēšanas pārsniegums". Tomēr, ja zaudējumi no šā paša pārvērtētā aktīva vērtības samazināšanās iepriekš atzīti par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā, šo zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi atzīst par ienākumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
106. Pēc zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atzīšanas jākorģē 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 ienesošai vienībai

107. Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse naudu ienesošai vienībai jāiedala, lai palielinātu vienības aktīvu uzskaites vērtību, šādā kārtībā:
- pirmkārt, aktīviem, kas nav nemateriālā vērtība, – proporcionāli, pamatojoties uz katra vienības aktīva uzskaites vērtību; un
 - pēc tam nemateriālai vērtībai, kas iedalīta naudu ienesošajai vienībai (ja tāda ir), ja ir izpildītas 109. punkta prasības.
- Šie uzskaites vērtību palielinājumi jāuzskaita kā atsevišķu aktīvu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse un jāatzīst saskaņā ar 104. punktu.
108. Sadalot naudu ienesošas vienības zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi saskaņā ar 107. punktu, aktīva uzskaites vērtību nedrīkst palielināt augstāk par zemāko no šādiem lielumiem:
- tā atgūstamo summu (ja to ir iespējams noteikt); un
 - uzskaites summu, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos gados nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse summa, kas citkārt būtu iedalīta aktīvam, proporcionāli jāiedala citiem vienības aktīviem.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse nemateriālajai vērtībai

109. Kā izņēmums 99. punkta prasībām, nemateriālajai vērtībai atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās nākamajā periodā nav jāapvērš, ja vien:
- zaudējumus no vērtības samazināšanās nav radījis konkrēts ārējs, ārkārtējs notikums, kura atkārtošā nav gaidāma; un
 - nav notikuši turpmāki ārējie notikumi, kas apvērš iepriekš minētā notikuma ietekmi.
110. 38. SGS "Nemateriālie aktīvi" aizliedz atzīt iekšēji radītu nemateriālo vērtību. Jebkurš nākamais nemateriālās vērtības pieaugums, iespējams, būs iekšēji radītās nemateriālās vērtības pieaugums, ja vien pieaugums nav nepārprotami saistīts ar konkrēta ārēja, ārkārtēja notikuma ietekmes apvērsi.

111. Šis standarts nepieļauj zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērši nemateriālajai vērtībai, ja mainās aplēses (piemēram, diskonta likmes izmaiņas vai arī ar nemateriālo vērtību saistītās naudu ienesošās vienības radīto ienākošo naudas plūsmu summas un laika izmaiņas).
112. Konkrēts ārējs notikums ir notikums, ko uzņēmums nevar kontrolēt. Ārkārtēji, ārēji notikumi, ir, piemēram, jaunu noteikumu pieņemšana, kas nozīmīgi samazina pamatdarbību vai samazina darbības rentabilitāti, uz ko attiecināma nemateriālā vērtība.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

113. Par katru aktīvu grupu finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:
- 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;
 - 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 apvērsti;
 - zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas tieši atzīta pašu kapitālā attiecīgajā periodā; un
 - zaudējumu no vērtības samazināšanās apvēršu summa, kas tieši atzīta pašu kapitālā attiecīgajā periodā.
114. Aktīvu grupa ir līdzīga veida aktīvu grupējums, kuriem ir līdzīgs pielietojums uzņēmuma darbībā.
115. Iepriekš 113. 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".
116. Uzņēmumam, kas piemēro 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem", katram uzrādāmajam segmentam jāatklāj šāda informācija, pamatojoties uz uzņēmuma primāro formu (kā tas definēts 14. SGS):
- zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā un tieši pašu kapitālā attiecīgajā periodā; un
 - zaudējumu no vērtības samazināšanās apvēršu summa, kas atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā un tieši pašu kapitālā attiecīgajā periodā.
117. Ja attiecīgajā periodā tiek atzīti vai apvērsti zaudējumi no atsevišķa aktīva vai naudu ienesošās vienības vērtības samazināšanās un tie ir būtiski pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatiem kopumā, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- notikumi un apstākļi, kas izraisīja zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu vai apvērši;
 - atzīto vai apvērsto zaudējumu no vērtības samazināšanās summa;
 - atsevišķam aktīvam:
 - aktīva veids; un
 - uzrādāmais segments, kuram pieder aktīvs, pamatojoties uz uzņēmuma primāro formu (kā tas definēts 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem", ja uzņēmums piemēro 14. SGS);

- d) naudu ienesošai vienībai:
- i) naudu ienesošās vienības apraksts (piemēram, vai tas ir produkcijas veids, ražotne, saimnieciskā darbība, ģeogrāfisks apgabals, uzrādāmais segments, kā tas definēts 14. SGS, vai kaut kas cits);
 - ii) atzīto vai apvērsto zaudējumu no vērtības samazināšanās summa pa aktīvu grupām un pa uzrādāmiem segmentiem, pamatojoties uz uzņēmuma primāro formu (kā tas definēts 14. SGS "Informācijas sniegšana pa segmentiem", ja uzņēmums piemēro 14. SGS); un
 - 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), uzņēmumam jāapraksta tagadējais un iepriekšējais aktīvu apkopšanas veids un iemesli, kāpēc tika mainīts veids, kā tika identificēta naudu ienesošā vienība;
- e) vai aktīva (naudu ienesošās vienības) atgūstamā summa ir tā neto pārdošanas cena vai tā lietošanas vērtība;
- f) ja atgūstamā summa ir tā neto pārdošanas cena, – uz kādas bāzes tika noteikta neto pārdošanas cena (piemēram, vai pārdošanas cena tika noteikta, pamatojoties uz aktīvo tirgu, vai kaut kādā citā veidā); un
- g) ja atgūstamā summa ir lietošanas vērtība, – diskonta likme(s), kas izmantotas lietošanas vērtības pašreizējā un iepriekšējā aplēsē (ja tāda ir).
118. Ja attiecīgajā periodā atzīto (apvērsto) zaudējumu no vērtības samazināšanās kopsumma ir būtiska pārskatus sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatiem kopumā, uzņēmumam jāsniedz šis apraksts par:
- a) galvenajām aktīvu grupām, ko ietekmē zaudējumi no vērtības samazināšanās (zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse), par ko nav atklāta informācija saskaņā ar 117. punktu; un
 - b) galvenajiem notikumiem un apstākļiem, kuru dēļ šie zaudējumi no vērtības samazināšanās tika atzīti (apvērsti), par ko nav atklāta informācija saskaņā ar 117. punktu.
119. Uzņēmumam ieteicams atklāt galvenos pieņēmumus, kas attiecīgajā periodā tika izmantoti, lai noteiktu aktīvu (naudu ienesošo vienību) atgūstamo summu.

PĀREJAS NOTEIKUMI

120. Šis standarts jāpiemēro tikai perspektīvi. Zaudējumi no vērtības samazināšanās (zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse), kas rodas, pieņemot šo starptautisko grāmatvedības standartu, jāatzīst saskaņā ar šo standartu (t.i., peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā. Zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās (zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse) jāuzskata par pārvērtēšanas samazinājumu (palielinājumu)).
121. Pirms šā standarta pieņemšanas vairākos starptautiskajos grāmatvedības standartos bija ietvertas prasības, kas kopumā bija līdzīgas šajā standartā iekļautajām prasībām par zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu un apvērsi. Tomēr salīdzinājumā ar iepriekšējiem novērtējumiem var būt izmaiņas, jo šis standarts detalizēti izklāsta, kā novērtēt atgūstamo summu un kā ņemt vērā aktīva naudu ienesošo vienību. Ar atpakaļejošu spēku būtu grūti noteikt, kāda būtu bijusi atgūstamās summas aplēse. Tādēļ, pieņemot šo standartu, uzņēmums nelieto standarta metodi vai atļauto alternatīvo metodi citām grāmatvedības politiku izmaiņām, kas minētas 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

122. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu finanšu pārskatiem par periodiem, kas sākas pirms 1999. gada 1. jūlija, uzņēmumam jāatklāj šis fakts.

37. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS**Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi**

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1998. gada jūlijā un tas stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma.

IEVADS

1. 37. SGS nosaka visu uzkrājumu, iespējamo saistību un iespējamo aktīvu uzskaiti un informācijas atklāšanu, izņemot:
 - a) tos, kas radušies no finanšu instrumentiem, kuri uzskaitīti patiesajā vērtībā;
 - b) tos, kas radušies saistībā ar izpildāmiem līgumiem, izņemot gadījumus, kad līgums ir apgrūtināošs. 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;
 - c) tos, kas radušies saistībā ar līgumiem starp apdrošināšanas sabiedrībām un apdrošinājuma ņēmējiem; vai
 - d) tos, kurus aplūko kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts.

Uzkrājumi

2. Standarts definē uzkrājumus kā saistības, kam nav noteikts laiks vai summa. Uzkrājumi jāatzīst tikai tad, ja:
 - a) uzņēmumam ir pašreizējs pienākums (juridisks vai prakses radīts) pagātnes notikuma dēļ;
 - b) ir ticams (t.i., iespējamāk), ka šā pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde; un
 - c) var veikt ticamu pienākuma summas aplēsi. Standarts norāda, ka tikai ļoti retos gadījumos nebūs iespējams veikt ticamu aplēsi.
3. Standarts definē prakses radītu pienākumu kā pienākumu, kas rodas no uzņēmuma darbības, ja:
 - a) saskaņā ar izveidotu pagātnes prakses modeli, publicētām politikām vai pietiekami konkrētu aktuālu 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 šos pienākumus.
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 atzītājai summai jābūt pašreizējā pienākuma izpildei bilances datumā nepieciešamo izdevumu precizākajai 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 neattiecināma 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; apgrūtināši 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;
 - ii) galvenās atrašanās vietas, uz kurām attieksies pārstrukturēšana;
 - iii) to darbinieku atrašanās vieta, amats un aptuvens skaits, kuri saņems kompensāciju par darba attiecību izbeigšanu;

- iv) paredzami 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

18. Standarts aizstāj tās 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" ⁽¹⁾ daļas, kurās aplūkotas iespējamās situācijas. Standarts definē iespējamās saistības kā:
- 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.

⁽¹⁾ 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" tika aizstāts ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma", kas stājās spēkā 2000. gada 1. janvārī.

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
Atzišana	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
Atzišanas un novērtēšanas noteikumu piemērošana	335
Nākotnes pamatdarbības zaudējumi	335
Apgrūtinoši līgumi	335
Pārstrukturēšana	335
Informācijas atklāšana	337
Pārejas noteikumi	338
Spēkā stāšanās datums	339

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 nodrošināt, lai uzkrājumiem, iespējamām saistībām un iespējamiem aktīviem tiktu piemēroti atbilstīgi atzišanas 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

1. Šis standarts jālieto visiem uzņēmumiem, uzskaitot uzkrājumus, iespējamās saistības un iespējamus aktīvus, izņemot:
 - a) tos, kas radušies no finanšu instrumentiem, kuri uzskaitīti patiesajā vērtībā;
 - b) tos, kas radušies saistībā ar izpildāmiem līgumiem, izņemot gadījumus, kad līgums ir apgrūtināts;
 - c) tos, kas radušies saistībā ar līgumiem starp apdrošināšanas sabiedrībām un apdrošinājumaņēmējiem; un
 - d) tos, kurus aplūko kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts.
2. Šis standarts attiecas uz finanšu instrumentiem (tostarp garantijām), kurus neuzskaita patiesajā vērtībā.
3. Izpildāmi līgumi ir līgumi, saskaņā ar kuriem neviena puse nav izpildījusi nevienu no saviem pienākumiem vai abas puses ir vienādā apmērā daļēji izpildījušas savus pienākumus. Šis standarts neattiecas uz izpildāmiem līgumiem, ja vien tie nav apgrūtināši.
4. Šis standarts attiecas uz apdrošināšanas sabiedrību uzkrājumiem, iespējamām saistībām un iespējamiem aktīviem, izņemot tos, kas rodas no līgumiem ar apdrošinājumaņēmējiem.
5. Gadījumos, kad kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts aplūko konkrētu uzkrājumu, iespējamo saistību vai iespējamā aktīva veidu, uzņēmums šā standarta vietā piemēro attiecīgo citu standartu. Piemēram, noteikti uzkrājumu veidi aplūkoti arī standartos par:
 - 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; un
 - d) darbinieka pabalstiem (sk. 19. SGS "Darbinieka pabalsti").
6. Dažas summas, kas uzrādītas kā uzkrājumi, var būt saistītas ar ieņēmumu atzišanu, piemēram, gadījumos, kad uzņēmums par maksu izsniedz garantijas. Šis standarts neaplūko ieņēmumu atzišanu. 18. SGS "Ieņēmumi" norādītas situācijas, kurās tiek atzīti ieņēmumi, un sniegti praktiski norādījumi par atzišanas 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.
9. Šis standarts attiecas uz uzkrājumiem pārstrukturēšanai (tostarp pārtraucamo darbību). Gadījumos, kad pārstrukturēšana atbilst pārtraucamās darbības definīcijai, uzņēmumam var būt jāatklāj papildu informācija saskaņā ar 35. SGS "Pārtraucamā darbība".

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) 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.

Apgrūtinātais līgums ir līgums, kurā noteikto pienākumu izpildes nenovēršamās izmaksas pārsniedz saimnieciskos labumus, kas sagaidāmi no tā izpildes.

Pārstrukturēšana ir programma, kuru plāno un kontrolē vadība un kura būtiski maina:

- a) uzņēmuma veiktās uzņēmējdarbības jomu; vai
- b) veidu, kādā šo uzņēmējdarbību veic.

Uzkrājumi un citas saistības

11. Uzkrājumus var atšķirt no citām saistībām, piemēram, parādiem piegādātājiem un darbuuzņēmējiem un uzkrātām saistībām, jo pastāv nenoteiktība par to izpildei nākotnē nepieciešamo izdevumu laiku un summu. Salīdzinājumam:
- a) parādi piegādātājiem un darbuuzņēmējiem 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 izmaksājamās summas (piemēram, summas, kas saistītas ar uzkrāto atvaļinājumu apmaksu). Lai gan dažreiz jāaplēš uzkrāto saistību summa vai laiks, nenoteiktība parasti ir daudz mazāka nekā uzkrājumu gadījumā.
- Uzkrātās saistības bieži uzrāda kā daļu no parādiem piegādātājiem un darbuuzņēmējiem 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⁽¹⁾;
 - 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.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-6: Esošās programmatūras pārveidošanas izmaksas.

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 kodolelektrostacijas 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 neiespējamu izdalīt vienu notikumu, kurš padarītu tiesību akta pieņemšanu par pilnīgi drošu. Daudzos gadījumos nebūs iespējams panākt, lai tiesību akta pieņemšana būtu pilnīgi droša, kamēr tas nebūs pieņemts.

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 ⁽¹⁾ 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 uzrādīts 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).

⁽¹⁾ "Ticams" interpretācija šajā standartā kā "vairāk iespējams nekā nē" ne vienmēr ir spēkā citos starptautiskajos grāmatvedības standartos.

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. Iespējamus 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. Iespējamus 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).

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 postežu kopskaitu, pienākumu aplēš, sverot visus iespējamus iznākumus pēc tiem piemērotās 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 neattiecas 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.

Pašreizējā vērtība

45. Ja naudas vērtībai laikā ir būtiska ietekme, uzkrājumu summai jābūt vienāgai 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 apgrūtināši 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 komplikētāks 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.

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 tāds izdevums, kas ir saistīts 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".

Apgrūtināši līgumi

66. Ja uzņēmumam ir līgums, kas ir apgrūtināošs, 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 apgrūtināošs, šis līgums ietilpst šā standarta darbības jomā, un pastāv saistības, kuras atzīst. Izpildāmi līgumi, kas nav apgrūtināoši, neietilpst šā standarta darbības jomā.
68. Saskaņā ar šo standartu 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. 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 apgrūtināšam 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:
- a) uzņēmējdarbības veida pārdošana vai pārtraukšana;
 - b) uzņēmējdarbības atrašanās vietu slēgšana kādā valstī vai reģionā vai uzņēmējdarbības pārvietošana no vienas valsts vai reģiona uz citu;
 - c) vadības struktūras izmaiņas, piemēram, kāda vadības līmeņa likvidēšana; un
 - d) 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:
- a) ir detalizēts oficiāls pārstrukturēšanas plāns, kurā noteikta vismaz:
 - i) uzņēmējdarbība vai tās daļa, uz ko attieksies pārstrukturēšana;
 - ii) galvenās atrašanās vietas, uz kurām attieksies pārstrukturēšana;
 - iii) to darbinieku darba vieta, amats un aptuvens 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.
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 laikam 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 apņēmies veikt pārstrukturēšanu, jo ilgais laiks dod uzņēmumam iespēju mainīt savus plānus.
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 īstenot pārstrukturēšanas plānu; vai
 - b) paziņojis pārstrukturēšanas ietekmētajām personām pārstrukturēšanas plāna galvenās iezīmes pietiekami konkrētā veidā, lai dotu šīm personām pamatotu iemeslu sagaidīt, ka uzņēmums veiks pārstrukturēšanu.
- Dažos gadījumos uzņēmums uzsāk pārstrukturēšanas plāna īstenošanu vai paziņo pārstrukturēšanas ietekmētajām personām plāna galvenās iezīmes tikai pēc bilances datuma. Saskaņā ar 10. SGS "Notikumi pēc bilances datuma" var būt nepieciešams atklāt noteiktu informāciju, ja pārstrukturēšana ir tik nozīmīga, ka informācijas neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu lietotāju spēju veikt pienācīgus vērtējumus un pieņemt lēmumus.
76. Lai gan prakses radīts pienākums nerodas tikai vadības lēmuma dēļ, pienākuma rašanās pamatā līdztekus šim lēmumam var būt citi iepriekšēji notikumi. Piemēram, sarunas ar darbinieku pārstāvjiem par darba attiecību izbeigšanas maksājumiem vai ar pircējiem par kādas darbības pārdošanu, iespējams, ir pabeigtas un ir nepieciešams tikai valdes apstiprinājums. Tiklīdz šis apstiprinājums ir iegūts un paziņots citām personām, uzņēmumam ir prakses radīts pienākums veikt pārstrukturēšanu, ja ir izpildīti 72. punkta nosacījumi.
77. Dažās valstīs galīgo lēmumu pieņem valde, kuras sastāvā ietilpst personas, kas pārstāv nevis vadības, bet citu (piem., darbinieku) intereses, vai pirms valdes lēmuma pieņemšanas šie pārstāvji var būt jāinformē. Sakarā ar to, ka šīs valdes lēmums ietver šo pārstāvju informēšanu, tā dēļ var rasties prakses radīts pienākums veikt pārstrukturēšanu.

78. Pienākums pārdot darbību nerodas tikmēr, kamēr uzņēmums nav 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:
- neizbēgami rodas pārstrukturēšanas dēļ; un
 - nav saistīti ar uzņēmuma pašreizējo darbību.
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 apgrūtināšu līgumu, kā definēts 10. punktā.
83. Saskaņā ar 51. punkta prasībām, novērtējot uzkrājumus pārstrukturēšanai, guvumus no paredzamās aktīvu atsavināšanas ņem 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;

- b) norāde par nenoteiktībām sakarā ar šo aizplūdes summu vai laiku. Ja nepieciešams sniegt pietiekamu informāciju, uzņēmumam jāatklāj galvenie pieņēmumi par nākotnes notikumiem, kā tas aplūkots 48. punktā; un
- c) jebkuras paredzamās izdevumu atlīdzināšanas summa, uzrādot jebkura aktīva summu, kas ir atzīta sakarā ar šo paredzamo izdevumu atlīdzināšanu.
86. Ja vien aizplūdes iespēja pienākuma izpildei nav neliela, uzņēmumam par katru iespējamo saistību grupu bilances datumā jāatklāj īss apraksts par iespējamo saistību veidu un gadījumos, kad tas ir iespējams:
- a) aplēse par finansiālo ietekmi, kas novērtēta saskaņā ar 36. – 52. punktu;
- b) norāde par nenoteiktībām attiecībā uz aizplūdes summu vai laiku; un
- c) izdevumu atlīdzināšanas iespēja.
87. Nosakot, kādus uzkrājumus vai iespējamās saistības var apvienot vienā grupā, jāapsver, vai šo atsevišķo posteņu veids ir pietiekami līdzīgs, lai to vienota uzrādīšana atbilstu 85. punkta a) un b) apakšpunkta un 86. punkta a) un b) apakšpunkta prasībām. Tādējādi var būt lietderīgi kā vienu uzkrājumu grupu aplūkot summas, kas saistītas ar dažādu preču garantijām, bet nebūtu lietderīgi kā vienu grupu aplūkot summas, kas saistītas ar parastām garantijām, un summas, kuras izskata tiesā.
88. Gadījumos, kad uzkrājumi un iespējamās saistības rodas viena un tā paša apstākļu kopuma dēļ, uzņēmums atklāj 84. – 86. punktā pieprasīto informāciju tā, lai parādītu sakarību starp uzkrājumiem un iespējamajām saistībām.
89. Ja saimniecisko labumu ieplūde ir ticama, uzņēmumam jāatklāj īss apraksts par iespējamo aktīvu veidu 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.
92. Ļoti retos gadījumos var sagaidīt, ka visas 84. – 89. punktā pieprasītās informācijas vai tās daļas atklāšana varētu nopietni kaitēt uzņēmuma pozīcijai strīdā ar citām personām par uzkrājumu, iespējamo saistību vai iespējamā aktīva būtību. Tādos gadījumos uzņēmumam nav jāatklāj šī informācija, bet gan strīda vispārējais raksturs, kā arī fakts, ka informācija nav atklāta, minot iemeslu, kādēļ tā nav atklāta.

Pārejas noteikumi

93. Ietekme, kuru izraisīs šā standarta pieņemšana tā spēkā stāšanās datumā (vai agrāk), jāuzrāda kā tā perioda, kurā standarts ir pirmo reizi pieņemts, nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija. Uzņēmumiem ieteicams, bet netiek pieprasīts koriģēt visagrākā perioda nesadalītās peļņas sākuma atlikumu un pārveidot salīdzināmo informāciju. Ja salīdzināmo informāciju nepārveido, šis fakts jāatklāj.
94. Standarts pieprasa metodi, kas atšķiras no 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" noteiktās metodes. 8. SGS pieprasa pārveidot salīdzināmo informāciju (standarta metode) vai atklāt papildu provizorisku pārveidoto salīdzināmo informāciju (atļautā alternatīvā metode), ja vien tas nav neiespējams.

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.
96. Šis standarts aizstāj tās 10. SGS "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" ⁽¹⁾ daļas, kurās aplūkotas iespējamās situācijas.

38. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS**Nemateriālie aktīvi**

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 1998. gada jūlijā un tas stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma.

Šis standarts aizstāj:

- a) 4. SGS "Nolietojuma uzskaitē" attiecībā uz nemateriālo aktīvu amortizāciju (nolietojumu); un
- b) 9. SGS "Pētniecības un attīstības izmaksas".

1998. gada oktobrī SGSK darbinieki atsevišķi publicēja "Secinājumu pamatojumu 38. SGS" Nemateriālie aktīvi "un 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā)". Kopijas ir pieejamas SGSK Publikāciju nodaļā.

1998. gadā ar 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana" tika izdarīti grozījumi 38. SGS 2. punkta f) apakšpunktā, aizstājot atsauci uz 25. SGS "Ieguldījumu uzskaitē" ar atsauci uz 39. SGS. Tika svītrotas arī 1. zemsvītras piezīme.

Uz 38. SGS attiecas viena PIK interpretācija:

- PIK-6: Esošās programmatūras pārveidošanas izmaksas,
- PIK-32: Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas.

IEVADS

1. 38. SGS nosaka tādu nemateriālo aktīvu uzskaiti un atklāšanu, kas nav konkrēti aplūkoti citos starptautiskajos grāmatvedības standartos. 38. SGS neattiecas uz finanšu aktīviem, tiesībām iegūt derīgos izrakteņus un izmaksām, kas saistītas ar derīgo izrakteņu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojamu resursu izpēti, attīstību un ieguvī, un nemateriālajiem aktīviem, kas rodas apdrošināšanas sabiedrību un apdrošinājumaņēmēju noslēgto līgumu rezultātā. 38. SGS, cita starpā, attiecas uz izdevumiem, kas saistīti ar reklāmas, apmācības, uzsākšanas, pētniecības un attīstības pasākumiem.
2. Nemateriālais aktīvs ir bezķermenisks identificējams nemonētārs aktīvs, kuru tur lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, iznomāšanai citiem vai administratīvā nolūkā. Aktīvs ir resurss:
- a) kuru uzņēmums kontrolē pagātnes notikumu dēļ; un
- b) no kura paredzama nākotnes saimniecisko labumu ieplūde uzņēmumā.

⁽¹⁾ 10. SGS: "Iespējamās situācijas un notikumi pēc bilances datuma" tika aizstāts ar 10. SGS (pārstrādāts 1999. gadā) "Notikumi pēc bilances datuma", kas stājas spēkā 2000. gada 1. janvārī.

3. 38. SGS nosaka, ka uzņēmumam jāatzīst nemateriālais aktīvs (izmaksās) tikai tad, ja:
- ir ticams, ka uzņēmumā ietilpst nākotnes saimnieciskie labumi, kas ir attiecināmi uz šo aktīvu; un
 - aktīva izmaksas var ticami novērtēt.
- Šī prasība ir spēkā neatkarīgi no tā, vai nemateriālais aktīvs iegādāts ārpus uzņēmuma vai radīts uzņēmumā.
38. SGS ietver papildu kritērijus uzņēmumā radītu nemateriālo aktīvu atzīšanai.
4. 38. SGS nosaka, ka uzņēmumā radītu nemateriālo vērtību, zīmolus, reklāmlapas, publikāciju nosaukumus, klientu sarakstus un pēc būtības līdzīgus posteņus nedrīkst atzīt par aktīviem.
5. Ja nemateriāls postenis neatbilst nemateriālā aktīva definīcijai un atzīšanas kritērijiem, 38. SGS nosaka, ka ar posteni saistītie izdevumi jāatzīst par izdevumiem to rašanās brīdī. Taču, ja postenis iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, šie izdevumi (kuri iekļauti iegādes izmaksās) jāietver summā, kas attiecināta uz nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību) iegādes datumā.
6. 38. SGS nosaka, ka visi izdevumi, kas saistīti ar pētniecību, jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas. Citi izdevumi, kas neradīs nemateriālo aktīvu, kuru var atzīt finanšu pārskatos, ir, piemēram, šādi:
- izdevumi, kas saistīti ar darbības vai uzņēmējdarbības uzsākšanu (uzsākšanas izmaksas);
 - izdevumi, kas saistīti ar apmācību;
 - izdevumi, kas saistīti ar reklāmu un/vai pārdošanas veicināšanu; un
 - izdevumi, kas saistīti ar uzņēmuma vai tā daļas pārvietošanu vai reorganizāciju.
- Ar šiem posteņiem saistītos izdevumus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas.
7. 38. SGS nosaka, ka turpmākie izdevumi, kas saistīti ar nemateriālo aktīvu pēc tā nopirkšanas vai pabeigšanas, jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ja vien:
- nav ticams, ka šie izdevumi dos aktīvam iespēju radīt nākotnes saimnieciskos labumus, pārsniedzot tā sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu; un
 - izdevumus nevar ticami novērtēt un attiecināt uz attiecīgo aktīvu.
- Ja šie nosacījumi ir izpildīti, turpmākie izdevumi jāpieskaita nemateriālā aktīva izmaksām.
8. Ja ar nemateriālu posteni saistītus izdevumus pārskatos sniedzējs uzņēmums iepriekšējā gada finanšu pārskatos vai starpperioda finanšu pārskatos sākotnēji atzinis par izdevumiem, 38. SGS aizliedz uzņēmumam vēlāk tos atzīt par nemateriālā aktīva izmaksu daļu.
9. 38. SGS nosaka, ka pēc sākotnējās atzīšanas nemateriālais aktīvs jānovērtē saskaņā ar vienu no šādām divām metodēm:
- standarta metode: izmaksas mīnus uzkrātā amortizācija un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās; vai
 - atļautā alternatīvā metode: pārvērtētā summa mīnus turpmākā uzkrātā amortizācija un turpmākie uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās. Pārvērtētajai summai jāatbilst aktīva patiesajai vērtībai. Taču šī metode ir pieļaujama tikai tad, ja patieso vērtību var noteikt, ņemot vērā aktīvo tirgu, kas pastāv nemateriālajam aktīvam. Turklāt, kad uzņēmums ir izvēlējis šo metodi, 38. SGS nosaka, ka pārvērtēšana

jāveic pietiekami regulāri, lai nemateriālā aktīva uzskaites vērtība būtiski neatšķirtos no tās summas, kas tiktu noteikta, izmantojot patieso vērtību bilances datumā. 38. SGS nosaka arī to, kā nemateriālie aktīvi jāpārvērtē un vai pārvērtēšanas palielinājums (samazinājums) jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai tieši pašu kapitālā.

10. 38. SGS nosaka, ka nemateriālais aktīvs sistemātiski jāamortizē tā lietderīgās lietošanas laikā saskaņā ar precīzāko aplēsi. Pastāv apstrīdams pieņēmums, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks nepārsniedz 20 gadus no brīža, kad aktīvs ir kļuvis pieejams lietošanai. 38. SGS nosaka, ka uzņēmums nedrīkst nemateriālajam aktīvam piešķirt nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku. Amortizācija jāsāk no brīža, kad aktīvs ir kļuvis pieejams lietošanai.
11. Retos gadījumos var būt pārliecinoši pierādījumi, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks būs noteikts periods, kurš ir ilgāks par 20 gadiem. Šajos gadījumos 38. SGS nosaka, ka uzņēmumam:
 - a) jāamortizē nemateriālais aktīvs tā lietderīgās lietošanas laikā saskaņā ar precīzāko aplēsi;
 - b) vismaz reizi gadā jāaplēš nemateriālā aktīva atgūstamā summa, lai konstatētu zaudējumus no vērtības samazināšanās; un
 - c) jāatklāj iemesli, kādēļ pieņēmums, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks nepārsniedz 20 gadus, ir apstrīdēts un faktors(i), kam ir bijusi svarīga loma aktīva lietderīgās lietošanas laika noteikšanā.
12. 38. SGS nosaka, ka lietotajai amortizācijas metodei jāatspoguļo aktīva saimniecisko labumu patēriņa modelis uzņēmumā. Ja šo modeli nevar ticami noteikt, jālieto lineārā metode. Amortizācijas izmaksas jāatzīst par izdevumiem, ja vien kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts nepieļauj vai nenosaka, ka tās jāiekļauj cita aktīva uzskaites vērtībā.
13. 38. SGS nosaka, ka nemateriālā aktīva atlikusī vērtība jāpieņem par nulli, ja vien:
 - a) nepastāv trešās personas apņemšanās iegādāties aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās; vai
 - b) attiecīgajam aktīvam nepastāv aktīvs tirgus un nav ticams, ka šis tirgus pastāvēs aktīva lietderīgās lietošanas laika beigās.
14. Lai noteiktu, vai nemateriālā aktīva vērtība nav samazinājusies, uzņēmums lieto 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās". Bez tam 38. SGS nosaka, ka uzņēmumam vismaz reizi gadā jāaplēš tāda nemateriālā aktīva atgūstamā summa, kas vēl nav pieejams lietošanai.
15. 38. SGS ir spēkā attiecībā uz pārskata periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.
16. Attiecībā uz pirmo piemērošanu 38. SGS ietver pārejas noteikumus, kas pieprasa piemērošanu ar atpakaļejošu spēku:
 - a) visos gadījumos, kad ir nepieciešams izslēgt posteni, kas vairs neatbilst atzīšanas prasībām saskaņā ar 38. SGS; vai
 - b) ja iepriekšējais nemateriālā aktīva novērtējums ir bijis pretrunā ar 38. SGS noteiktajiem principiem (piemēram, nemateriālais aktīvs, kas nav amortizēts vai kas ir pārvērtēts, bet tas nav veikts, ņemot vērā aktīvo tirgu).

Citos gadījumos tiek pieprasīta (piemēram, 38. SGS aizliedz atzīt tādu uzņēmumā radītu nemateriālo aktīvu, kas iepriekš nav atzīts) vai atļauta (piemēram, 38. SGS iesaka atzīt tādu iepriekš neatzītu nemateriālo aktīvu, kurš ir iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde) atzīšanas un amortizācijas prasību perspektīva piemērošana.

SATURS

	Punkti
Mērķis	343
Darbības joma	343
Definīcijas	344
Nemateriālie aktīvi	345
Identificējamība	346
Kontrole	346
Nākotnes saimnieciskie labumi	347
Nemateriālā aktīva atzīšana un sākotnējā novērtēšana	347
Atsevišķa iegāde	347
Iegāde kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas	348
Iegāde valsts dotācijas veidā	348
Aktīvu maiņa	349
Uzņēmumā radīta nemateriālā vērtība	349
Uzņēmumā radīti nemateriālie aktīvi	349
Pētniecības posms	350
Attīstības posms	350
Uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksas	351
Izdevumu atzīšana	352
Iepriekšējie izdevumi, kurus nedrīkst atzīt par aktīvu	353
Turpmākie izdevumi	353
Novērtēšana pēc sākotnējās atzīšanas	353
Standarta metode	353
Atļautā alternatīvā metode	353
Amortizācija	355
Amortizācijas periods	355
Amortizācijas metode	357
Atlikusi vērtība	357
Amortizācijas perioda un amortizācijas metodes pārskatīšana	357

Uzskaites vērtības atgūstamība – zaudējumi no vērtības samazināšanās	358
Norakstīšana un atsavināšana	359
Informācijas atklāšana	359
Vispārīgi jautājumi	359
Nemateriālie aktīvi, kas uzrādīti saskaņā ar atļauto alternatīvo metodi	361
Pētniecības un attīstības izdevumi	361
Cita informācija	361
Pārejas noteikumi	361
Spēkā stāšanās datums	364

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 nemateriālajiem aktīviem, kuri nav konkrēti aplūkoti nevienā citā starptautiskajā grāmatvedības standartā. Šis standarts nosaka, ka uzņēmumam jāatzīst nemateriālais aktīvs tikai tad, ja tas atbilst noteiktiem kritērijiem. Turklāt standarts precizē, kā noteikt nemateriālo aktīvu uzskaites vērtību, un izvirza noteiktas informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz nemateriālajiem aktīviem.

DARBĪBAS JOMA

1. Visiem uzņēmumiem jālieto šis standarts, uzskaitot nemateriālos aktīvus, izņemot:
 - a) nemateriālos aktīvus, kurus aplūko kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts;
 - b) finanšu aktīvus saskaņā ar definīciju, kas sniegta 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana";
 - c) tiesības iegūt derīgos izrakteņus un izdevumus par derīgo izrakteņu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojamu resursu izpēti, attīstību un ieguvī; un
 - d) nemateriālos aktīvus, kas rodas apdrošināšanas sabiedrību un apdrošinājuma ņēmēju noslēgto līgumu rezultātā.
2. Ja kāds cits starptautiskais grāmatvedības standarts aplūko konkrētu nemateriālo aktīvu veidu, uzņēmums izmanto nevis šo standartu, bet gan attiecīgo standartu. Piemēram, šis standarts neattiecas uz:
 - a) uzņēmuma nemateriālajiem aktīviem, kas ir paredzēti pārdošanai uzņēmuma parastās darbības gaitā (sk. 2. SGS "Krājumi" un 11. SGS "Būvlīgumi");
 - b) atliktā nodokļa aktīviem (sk. 12. SGS "Ienākuma nodokļi");
 - c) nomu, kas ietilpst 17. SGS "Noma" darbības jomā;
 - d) aktīviem, kas rodas saistībā ar darbinieka pabalstiem (sk. 19. SGS "Darbinieka pabalsti");

- e) uzņēmējdarbības apvienošanas dēļ radušos nemateriālo vērtību (sk. 22. SGS "Uzņēmējdarbības apvienošana"); un
- f) finanšu aktīviem saskaņā ar definīciju, kas sniegta 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana". Dažu finanšu aktīvu atzīšana un novērtēšana ir aplūkota: 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē"; 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē"; 31. SGS "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos" un 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".
3. Dažiem nemateriālajiem aktīviem var būt fiziska forma, 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, nepieciešams vērtējums, kurš no šiem elementiem ir svarīgāks. Piemēram, datoru programmatūra, kas paredzēta datorvadāmajam darbgaldam, kurš bez šīs konkrētās programmatūras nevar darboties, ir šīs datortehnikas neatņemama sastāvdaļa un uzskatāma par pamatlīdzekli. Tas pats attiecas arī uz datora operētājsistēmu. Ja programmatūra nav attiecīgās datortehnikas neatņemama sastāvdaļa, šī datoru programmatūra uzskatāma par nemateriālo aktīvu.
4. Šis standarts, cita starpā, attiecas uz izdevumiem, kas saistīti ar reklāmas, apmācības, uzsākšanas, pētniecības un attīstības pasākumiem. Pētniecības un attīstības pasākumi ir vērsti uz zināšanu pilnveidošanu. Tādēļ, lai arī šo pasākumu rezultāts var būt aktīvs, kam ir fiziska forma (piemēram, prototips), šā aktīva fiziskais elements ir sekundārs salīdzinājumā ar tā nemateriālo sastāvdaļu, tas ir, tajā ietvertajām zināšanām.
5. 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, kinofilmās, videoieraksti, lugas, manuskripti, patenti un autortiesības, tiek izslēgtas no 17. SGS darbības jomas un ietilpst šā standarta darbības jomā.
6. Izslēgšana no kāda starptautiskā grāmatvedības standarta darbības jomas var notikt, ja noteiktas darbības vai darījumi ir tik specializēti, ka to dēļ rodas grāmatvedības jautājumi, kuriem var būt nepieciešama citāda pieeja. Šie jautājumi rodas attiecībā uz izdevumiem, kas saistīti ar naftas, gāzes un derīgo izrakteņu atradņu izpēti, attīstību un ieguvu ieguves rūpniecībā, un apdrošināšanas sabiedrību un apdrošinājumaņēmēju noslēgto līgumu gadījumā. Tādēļ šis standarts neattiecas uz izdevumiem, kas saistīti ar šiem pasākumiem. Tomēr šis standarts attiecas uz citiem ieguves rūpniecības un apdrošināšanas sabiedrību lietotajiem nemateriālajiem aktīviem (piemēram, datoru programmatūru) un citiem izdevumiem (piemēram, uzsākšanas izmaksām).

DEFINĪCIJAS

7. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Nemateriālais aktīvs ir bezķermenisks identificējams nemonetārs aktīvs, kuru tur lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, iznomāšanai citiem vai administratīvā nolūkā.

Aktīvs ir resurss:

- a) kuru uzņēmums kontrolē pagātnes notikumu rezultātā; un
- b) no kura ir sagaidāma nākotnes saimniecisko labumu ieplūde uzņēmumā.

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.

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.

Amortizācija ir nemateriālā aktīva amortizējamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā.

Amortizējamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas finanšu pārskatos, mīnus tā atlikusī vērtība.

Lietderīgās lietošanas laiks ir:

- a) laika periods, kurā ir sagaidāms, ka uzņēmums lietos aktīvu; vai
- b) ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko no aktīva plāno iegūt uzņēmums.

Izmaksas ir samaksātā naudas vai tās ekvivalentu summa vai izlietotās atbildības patiesā vērtība, lai iegādātos aktīvu, tā iegādes vai ražošanas brīdī.

Atlikusī vērtība ir neto summa, kuru uzņēmums plāno iegūt par aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās, atskaitot gaidāmās atsavināšanas izmaksas.

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

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.

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

Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs tiek atzīts bilancē pēc uzkrātās amortizācijas un uzkrāto zaudējumu no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.

Nemateriālie aktīvi

8. Uzņēmumi bieži izlieto resursus vai uzņemas saistības, iegādājoties, attīstot, uzturot vai uzlabojot nemateriālos resursus, piemēram, zinātniskās vai tehniskās zināšanas, jaunu procesu vai sistēmu izstrāde un ieviešana, licences, intelektuālais īpašums, tirgus zināšanas un preču zīmes (tostarp zīmolus un publikāciju nosaukumus). Šo plašo posteņu grupu izplatītākie piemēri ir datoru programmatūra, patenti, autortiesības, kinofilmas, klientu saraksti, hipotēku apkalpošanas tiesības, zvejas licences, importa kvotas, franšizes, attiecības ar klientiem vai piegādātājiem, klientu lojalitāte, tirgus daļa un tirdzniecības tiesības.
9. Ne visi 8. punktā minētie posteņi atbilst nemateriālā aktīva definīcijai, tas ir, identificējamība, kontrole pār resursu un nākotnes saimniecisko labumu esamība. Ja kāds postenis, ko aptver šis standarts, neatbilst nemateriālā aktīva definīcijai, izdevumus, kas saistīti ar tā iegādi vai izveidi uzņēmumā, atzīst par izdevumiem, kad tie rodas. Taču, ja posteni iegādājas uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, tas veido daļu no nemateriālās vērtības, kuru atzīst iegādes datumā (sk. 56. punktu).

Identificējamība

10. Nemateriālā aktīva definīcija nosaka, ka nemateriālajam aktīvam jābūt identificējamam, lai to viegli varētu atšķirt no nemateriālās vērtības. Nemateriālā vērtība, kas izriet no uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir iegāde, ir iegādātāja veiktais maksājums, cerot saņemt nākotnes saimnieciskos labumus. Nākotnes saimnieciskie labumi var rasties no iegādāto identificējamo aktīvu sinerģisma vai arī no aktīviem, kuri atsevišķi neatbilst atzīšanai finanšu pārskatos, bet par kuriem iegādātājs ir gatavs veikt maksājumu iegādes brīdī.
11. Nemateriālo aktīvu var skaidri atšķirt no nemateriālās vērtības, ja šis aktīvs ir nošķirams. Aktīvs ir nošķirams, ja uzņēmums varētu iznomāt, pārdot, apmainīt vai sadalīt konkrētos uz šo aktīvu attiecināmos nākotnes saimnieciskos labumus, neatbrīvojoties no tiem nākotnes saimnieciskajiem labumiem, kas nāk no citiem aktīviem, kuri izmantoti tajā pašā ieņēmumus nesošajā darbībā.
12. Nošķiramība nav obligāts priekšnosacījums identificējamībai, jo uzņēmums var identificēt aktīvu citā veidā. Piemēram, ja nemateriālais aktīvs tiek iegādāts kopā ar aktīvu grupu, šis darījums var ietvert juridisko tiesību nodošanu, kas dod uzņēmumam iespēju identificēt nemateriālo aktīvu. Tāpat, ja iekšēja projekta mērķis ir radīt uzņēmumam juridiskas tiesības, šo tiesību būtība var palīdzēt uzņēmumam identificēt kādu to pamatā esošu uzņēmumā radītu nemateriālu aktīvu. Turklāt pat tad, ja aktīvs rada nākotnes saimnieciskos labumus tikai apvienojumā ar citiem aktīviem, šis aktīvs ir identificējams, ja uzņēmums var identificēt nākotnes saimnieciskos labumus, kas nāks no šā aktīva.

Kontrole

13. Uzņēmums kontrolē aktīvu, ja uzņēmums var iegūt nākotnes saimnieciskos labumus no pamatā esošā resursa un var arī ierobežot citu personu piekļūšanu šiem labumiem. Uzņēmuma spēja kontrolēt nākotnes saimnieciskos labumus, kas nāk no nemateriāla aktīva, parasti izriet no juridiskām tiesībām, kas ir realizējamas tiesā. Ja juridisku tiesību nav, pierādīt kontroli ir grūtāk. Tomēr kādu tiesību juridiska realizējamība nav obligāts kontroles priekšnosacījums, jo uzņēmums var kontrolēt nākotnes saimnieciskos labumus citā veidā.
14. Zināšanas par tirgu un tehniskās zināšanas var radīt nākotnes saimnieciskos labumus. Uzņēmums kontrolē šos labumus, ja, piemēram, šīs zināšanas aizsargā juridiskas tiesības, piemēram, autortiesības, tirdzniecības nolīguma ierobežojums (ja tāds pieļaujams) vai darbinieku juridisks pienākums saglabāt konfidencialitāti.
15. Uzņēmumam var būt kvalificētu darbinieku grupa un uzņēmums var noteikt darbinieku papildu iemaņas, kuru dēļ no apmācības rodas nākotnes saimnieciskie labumi. Uzņēmums var sagaidīt, ka šie darbinieki arī turpmāk nodos savas iemaņas uzņēmuma rīcībā. Tomēr parasti uzņēmumam ir nepietiekama kontrole pār gaidāmajiem nākotnes saimnieciskajiem labumiem, kas rodas no kvalificētu darbinieku grupas un no apmācības, lai uzskatītu, ka šie posteņi atbilst nemateriālā aktīva definīcijai. Līdzīga iemesla dēļ konkrētas vadības vai tehniskas spējas, visticamāk, neatbildīs nemateriālā aktīva definīcijai, ja vien tās nav aizsargātas ar tiesisku pamatu, kas nodrošina to izmantošanu un no tām sagaidāmo nākotnes saimniecisko labumu iegūšanu, un neatbilst arī pārējiem definīcijas aspektiem.
16. Uzņēmumam var būt klientu kopums vai tirgus daļa un tas sagaida, ka sakarā ar to, ka 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 uzskatītu, ka šie posteņi (klientu kopums, tirgus daļas, attiecības ar klientiem, klientu lojalitāte) atbilst nemateriālo aktīvu definīcijai.

Nākotnes saimnieciskie labumi

17. Nākotnes saimnieciskie labumi, kas nāk no nemateriālā aktīva, var ietvert ieņēmumus no preču vai pakalpojumu pārdošanas, izmaksu ietaupījumiem vai citus labumus, kas rodas saistībā ar to, ka uzņēmums lieto attiecīgo aktīvu. Piemēram, intelektuālā īpašuma izmantošana ražošanas procesā var ne tik daudz palielināt nākotnes ieņēmumus, bet gan samazināt nākotnes ražošanas izmaksas.

NEMATERIĀLĀ AKTĪVA ATZĪŠANA UN SĀKOTNĒJĀ NOVĒRTĒŠANA

18. Lai uzņēmums varētu atzīt posteni par nemateriālo aktīvu, tam jāpierāda, ka šis postenis atbilst:
- a) nemateriālā aktīva definīcijai (sk. 7. – 17. punktu); un
 - b) šajā standartā izklāstītajiem atzīšanas kritērijiem (sk. 19. – 55. punktu).
19. Nemateriālais aktīvs jāatzīst tikai tad, ja:
- a) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdis nākotnes saimnieciskie labumi, kas ir attiecināmi uz šo aktīvu; un
 - b) aktīva izmaksas var ticami novērtēt.
20. Uzņēmumam jānovērtē 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.
21. Uzņēmums izmanto vērtējumu, 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.
22. Nemateriālais aktīvs sākotnēji jānovērtē tā izmaksās.

Atsevišķa iegāde

23. Ja nemateriālais aktīvs iegādāts atsevišķi, parasti var ticami novērtēt šā nemateriālā aktīva izmaksas. Tas īpaši attiecas uz gadījumiem, kad pirkuma atlīdzība ir naudas vai citu monetāro aktīvu veidā.
24. Nemateriālā aktīva izmaksas sastāv no tā pirkšanas cenas, ieskaitot jebkurus ievadmuītas nodokļus un neatmaksājamos pirkšanas nodokļus, un jebkurus uz to tieši attiecināmus izdevumus, kas saistīti ar aktīva sagatavošanu tā paredzētajai lietošanai. Pie šiem tieši attiecināmiem izdevumiem pieder, piemēram, maksa par juridiskajiem pakalpojumiem. Lai noteiktu izmaksas, atskaita jebkuras tirdzniecības atlaides un rabatus.
25. Ja maksājums par nemateriālo aktīvu tiek atlikts tik ilgi, ka tas pārsniedz parastos kredītnosacījumus, tā izmaksas ir naudā izteiktās cenas ekvivalents; starpību starp šo summu un kopējiem maksājumiem atzīst par procentu izdevumiem kredīta termiņa laikā, ja vien to nekapitalizē saskaņā ar atļauto alternatīvo metodi, kas aplūkota 23. SGS "Aizņēmumu izmaksas".
26. Ja nemateriālais aktīvs iegādāts apmaiņā pret pārskatus sniedzēja uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, aktīva izmaksas ir emitēto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība, kas ir vienāda ar aktīva patieso vērtību.

Iegāde kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas

27. Saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana", ja nemateriālais aktīvs ir iegūts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, šā nemateriālā aktīva izmaksas nosaka, pamatojoties uz tā patieso vērtību iegādes datumā.
28. Nepieciešams vērtējums par to, vai uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā aktīva izmaksas (t.i., patieso vērtību) var novērtēt pietiekami ticami, lai to varētu atzīt atsevišķi. Paziņotas tirgus cenas aktīvā tirgū ir vistīcāmākais patiesās vērtības novērtējums (sk. arī 67. punktu). Atbilstīgā tirgus cena parasti ir pašreizējā piedāvātā cena. Ja pašreizējās piedāvātās cenas nav pieejamas, par pamatu patiesās vērtības aplēsei var noderēt pēdējā līdzīgā darījumā izmantotā cena, ja laikā no darījuma datuma līdz datumam, kurā tiek veikta aktīva patiesās vērtības aplēse, nav notikušas nozīmīgas saimniecisko apstākļu izmaiņas.
29. Ja attiecīgajam aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, tā izmaksas atspoguļo to summu, kādu uzņēmums būtu samaksājis par šo aktīvu iegādes datumā nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām un ieinteresētām pusēm, pamatojoties uz precīzāko informāciju. Nosakot šo summu, uzņēmums ņem vērā rezultātus, kādi bijuši pēdējiem darījumiem ar līdzīgiem aktīviem.
30. Daži uzņēmumi, kuri regulāri veic unikālu nemateriālo aktīvu pirkšanu un pārdošanu, ir izstrādājuši metodes to patiesās vērtības netiešai aplēsei. Šīs metodes var izmantot, veicot uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, iegādātā nemateriālā aktīva sākotnējo novērtēšanu, ja to mērķis ir aplēst patieso vērtību saskaņā ar šajā standartā doto definīciju un ja tie atspoguļo pašreizējos darījumus un praksi nozarē, pie kuras pieder attiecīgais aktīvs. Pie šīm metodēm attiecīgā gadījumā pieder pašreizējos tirgus darījumus atspoguļojošu koeficientu piemērošana noteiktiem rādītājiem, kas nosaka attiecīgā aktīva rentabilitāti (piemēram, ieņēmumi, tirgus daļas, pamatdarbības peļņa utt.), vai aplēstās nākotnes neto naudas plūsmas, kas rodas no attiecīgā aktīva, diskontēšana.
31. Saskaņā ar šo standartu un 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) prasībām attiecībā uz identificējamu aktīvu un saistību atzīšanu:
- a) pircējs atzīst nemateriālu aktīvu, kas atbilst 19. un 20. punktā minētajiem atzīšanas kritērijiem, pat tad, ja šis nemateriālais aktīvs nav bijis atzīts iegādātā uzņēmuma finanšu pārskatos; un
 - b) ja iegādātā nemateriālā aktīva izmaksas (t.i., patieso vērtību) kā daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ir iegāde, nevar ticami novērtēt, šo aktīvu neatzīst par atsevišķu nemateriālo aktīvu, bet iekļauj nemateriālajā vērtībā (sk. 56. punktu).
32. Ja vien uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, iegādātajam nemateriālajam aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) ierobežo sākotnēji atzītās nemateriālā aktīva izmaksas līdz tādai summā, kas nerada vai nepalielina negatīvo nemateriālo vērtību iegādes datumā.

Iegāde valsts dotācijas veidā

33. Dažos gadījumos nemateriālu aktīvu var iegādāties bez maksas vai par nominālu atlīdzību valsts dotācijas veidā. Tas var notikt tad, ja valdība nodod vai piešķir uzņēmumam nemateriālos aktīvus, piemēram, nosēšanās tiesības lidostā, licences darbībai radio vai televīzijas stacijās, ieviešanas atļaujas 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 (saskaņā ar 20. SGS atļauto alternatīvo metodi), pieskaitot jebkurus izdevumus, kas ir tieši attiecināmi uz aktīva sagatavošanu paredzētajai lietošanai.

Aktīvu maiņa

34. Nemateriālo aktīvu var iegādāties apmaiņā vai daļējā apmaiņā pret atšķirīgu nemateriālo aktīvu vai citu aktīvu. Šī posteņa izmaksas novērtē pēc saņemtā aktīva patiesās vērtības, kas ir vienāda ar atdotā aktīva patieso vērtību, koriģējot to par nodoto naudas vai tās ekvivalentu summu.
35. Nemateriālo aktīvu var iegādāties apmaiņā pret līdzīgu aktīvu, kuram ir līdzīgs lietojums tajā pašā uzņēmējdarbības veidā un kuram ir līdzīga patiesā vērtība. Nemateriālo aktīvu var arī pārdot apmaiņā pret kapitāla līdzdalību līdzīgā aktīvā. Abos gadījumos, tā kā peļņas process nav pabeigts, neatzīst ne guvumus, ne zaudējumus no šā darījuma. Tā vietā jaunā aktīva izmaksas ir atdotā aktīva uzskaites vērtība. Tomēr saņemtā aktīva patiesā vērtība var sniegt pierādījumus par zaudējumiem no vērtības samazināšanās atdotajam aktīvam. Tādā gadījumā atdotajam aktīvam atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, un uzskaites vērtību pēc vērtības samazināšanās piešķir jaunajam aktīvam.

Uzņēmumā radīta nemateriālā vērtība

36. Uzņēmumā radītu nemateriālo vērtību nedrīkst atzīt par aktīvu.
37. Dažos gadījumos rodas izdevumi, lai radītu nākotnes saimnieciskos labumus, bet tā dēļ nenotiek šajā standartā noteiktajiem atzīšanas kritērijiem atbilstīga nemateriālā aktīva radīšana. Šos izdevumus bieži uzskata par izdevumiem, kas veicina uzņēmumā radītu nemateriālo vērtību. Uzņēmumā radītu nemateriālo vērtību neatzīst par aktīvu, jo tā nav uzņēmuma kontrolēts identificējams resurss, ko var ticami novērtēt izmaksās.
38. Atšķirības starp uzņēmuma tirgus vērtību un tā identificējamo neto aktīvu uzskaites vērtību jebkurā laika brīdī var norādīt uz daudziem faktoriem, kas ietekmē uzņēmuma vērtību. Taču nevar uzskatīt, ka šīs atšķirības atspoguļo uzņēmuma kontrolētu nemateriālo aktīvu izmaksas.

Uzņēmumā radīti nemateriālie aktīvi

39. Dažreiz ir grūti izvērtēt, vai uzņēmumā radīts nemateriālais aktīvs atbilst atzīšanas prasībām. Bieži vien ir grūti:

- a) identificēt, vai un kad ir identificējams aktīvs, kas dos ticamus nākotnes saimnieciskos labumus; un
- b) ticami noteikt aktīva izmaksas. Dažos gadījumos izmaksas, kas saistītas ar nemateriālā aktīva radīšanu uzņēmumā, nevar atšķirt no izmaksām, kuras saistītas ar uzņēmumā radītās nemateriālās vērtības uzturēšanu vai palielināšanu vai ikdienas darbību veikšanu.

Tādēļ papildus atbilstībai vispārējām nemateriālā aktīva atzīšanas un sākotnējās novērtēšanas prasībām uzņēmums visiem tā iekšienē radītiem nemateriāliem aktīviem piemēro prasības un norādījumus, kas sniegti tālāk 40. – 55. punktā.

40. Lai izvērtētu, vai uzņēmumā radīts nemateriālais aktīvs atbilst atzīšanas kritērijiem, uzņēmums klasificē aktīva radīšanu šādi:

- a) pētniecības posms; un
- b) attīstības posms.

Lai gan ir sniegta terminu “pētniecība” un “attīstība” definīcijas, terminiem “pētniecības posms” un “attīstības posms” šajā standartā ir plašāka nozīme.

41. 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

42. 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.
43. Šis standarts balstās uz uzskatu, ka projekta pētniecības posmā uzņēmums nevar pierādīt, ka pastāv nemateriāls aktīvs, kas nesīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus. Tādēļ šos izdevumus vienmēr atzīst par izdevumiem, kad tie rodas.
44. 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; un
 - d) jaunu vai uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu iespējamo alternatīvu formulēšana, izstrāde, novērtējums un galīgā atlase.

Attīstības posms

45. Nemateriālo aktīvu, 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, uzņēmumam jāspēj pierādīt, ka pastāv tirgus nemateriālā aktīva produkcijai vai pašam nemateriālajam aktīvam, vai, ja tas paredzēts iekšējai lietošanai, – nemateriālā aktīva lietderība;
 - e) nemateriālā aktīva attīstības pabeigšanai un tā lietošanai vai pārdošanai pietiekamu tehnisko, finansiālo un citu resursu pieejamību; un
 - f) savu spēju ticami novērtēt izdevumus, kas attiecināmi uz nemateriālo aktīvu tā attīstības laikā.
46. 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.
47. Attīstības pasākumu piemēri ir šādi:
- a) pirmsražošanas un pirmslietošanas prototipu un modeļu izstrāde, konstruēšana un testēšana;
 - b) ar jaunas tehnoloģijas izmantošanu saistītu darbarīku, iekārtu, veidņu un krāsu izstrāde;
 - c) pilotiekārtu, kuru lielums neatbilst saimnieciski pamatotai komerciālai ražošanai, izstrāde, konstruēšana un darbība; un
 - d) jaunu vai uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu izvēlētas alternatīvas izstrāde, konstruēšana un testēšana.

48. 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 naudu inesošo vienību jēdzienu saskaņā ar 36. SGS.
49. 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. Noteiktos gadījumos uzņēmums pierāda finansējuma pieejamību no ārienes, saņemot no aizdevēja apstiprinājumu, ka tas ir gatavs finansēt attiecīgo plānu.
50. Uzņēmuma izmaksu aprēķināšanas sistēmas bieži var ticami novērtēt izmaksas, kas saistītas ar nemateriālo aktīvu radīšanu uzņēmumā, piemēram, algu un cita veida izdevumi, kas rodas, nodrošinot autortiesības vai licences vai izstrādājot datoru programmatūru.
51. Uzņēmumā radītus zīmolus, reklāmlapas, publikāciju nosaukumus, klientu sarakstus un pēc būtības līdzīgus posteņus nedrīkst atzīt par nemateriāliem aktīviem.
52. Šā standarta pamatā ir uzskats, ka izdevumus, kas saistīti ar uzņēmumā radītiem zīmoliem, reklāmlapām, publikāciju 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

53. Uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksas 22. punktā ir to izdevumu summa, kas radušies, sākot no dienas, kad attiecīgais nemateriālais aktīvs pirmo reizi atbilda 19. – 20. punktā un 45. punktā norādītajiem atzīšanas kritērijiem. 59. punkts aizliedz iepriekšējā gada finanšu pārskatos vai starpperioda finanšu pārskatos par izdevumiem atzītu izdevumu atkārtotu uzrādīšanu.
54. Uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksas ietver visus izdevumus, kurus var tieši attiecināt vai pamatoti un konsekventi iedalīt uz aktīva radīšanu, ražošanu un sagatavošanu paredzētajai lietošanai. Attiecīgā gadījumā izmaksas ietver:
 - a) izdevumus par materiāliem un pakalpojumiem, kas izmantoti vai patērēti nemateriālā aktīva radīšanā;
 - b) algas un citas ar nodarbinātību saistītas izmaksas aktīva radīšanā tieši iesaistītajam personālam;
 - c) jebkuri izdevumi, kas tieši attiecināmi uz aktīva radīšanu, piemēram, maksa par juridisko tiesību reģistrāciju un aktīva radīšanā izmantoto patentu un licenču amortizācija; un
 - d) pieskaitāmās izmaksas, kas nepieciešamas aktīva radīšanai un kuras var pamatoti un konsekventi attiecināt uz šo aktīvu (piemēram, pamatlīdzekļu nolietojuma, apdrošināšanas prēmiju un nomas maksas attiecināšana). Pieskaitāmo izmaksu attiecināšanu veic pēc līdzīgiem principiem kā pieskaitāmo izmaksu attiecināšanu uz krājumiem (sk. 2. SGS "Krājumi"). 23. SGS "Aizņēmumu izmaksas" nosaka kritērijus procentu atzīšanai par uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksu sastāvdaļu.
55. Tālāk uzskaitīti izdevumi, kas nav uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksu sastāvdaļas:
 - a) pārdošanas, administratīvie un citi vispārējie pieskaitāmie izdevumi, ja vien šos izdevumus nevar tieši attiecināt uz aktīva sagatavošanu lietošanai;
 - b) skaidri noteikta neefektivitāte un sākotnējie pamatdarbības zaudējumi, kas radušies, pirms aktīvs ir sasniedzis plānotos darbības rezultātus; un
 - c) izdevumi, kas saistīti ar aktīva izmantošanai nepieciešamo darbinieku apmācību.

Piemērs, kas ilustrē 53. punktu

Uzņēmums attīsta jaunu ražošanas procesu. 20X5. gadā izdevumi bija 1 000, no kuriem 900 bija radušies pirms 20X5. gada 1. decembra, bet 100 – laikā no 20X5. gada 1. decembra līdz 20X5. gada 31. decembrim. Uzņēmums var pierādīt, ka 20X5. gada 1. decembrī ražošanas process atbilda nemateriālā aktīva atzīšanas kritērijiem. Procesā ietvertās zinātnības (*know-how*) atgūstamā summa (ieskaitot naudas aizplūdes nākotnē, kas saistītas ar procesa pabeigšanu, pirms tas ir pieejams lietošanai) aplēsta kā 500.

20X5. gada beigās ražošanas procesu atzīst par nemateriālo aktīvu izmaksās 100 (izdevumi, kas radušies, sākot no dienas, kad tika izpildīti atzīšanas kritēriji, tas ir, 20X5. gada 1. decembra). Izdevumus 900, kas radušies pirms 20X5. gada 1. decembra, atzīst par izdevumiem, jo atzīšanas kritēriji nebija izpildīti līdz pat 20X5. gada 1. decembrim. Šie izdevumi nekad neveidos daļu no bilancē atzītajām ražošanas procesa izmaksām.

20X6. gadā radušies izdevumi bija 2 000. 20X6. gada beigās procesā ietvertās zinātnības (*know-how*) atgūstamā summa (ieskaitot naudas aizplūdes nākotnē, kas saistītas ar procesa pabeigšanu, pirms tas ir pieejams lietošanai) aplēsta kā 1 900.

20X6. gada beigās ražošanas procesa izmaksas ir 2 100 (izdevumi 100, kas atzīti 20X5. gada beigās, plus izdevumi 2 000, kas atzīti 20X6. gadā). Uzņēmums atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās 200, lai koriģētu procesa uzskaites vērtību pirms zaudējumiem no vērtības samazināšanās (2 100) līdz tā atgūstamajai summai (1 900). Šie zaudējumi no vērtības samazināšanās tiks apvērsti nākamajā periodā, ja tiks izpildītas 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" noteiktās prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi.

IZDEVUMU ATZĪŠANA

56. Izdevumi par nemateriālu posteni jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ja vien:
- tie neveido atzīšanas kritērijiem atbilstīga (sk. 18. – 55. punktu) nemateriālā aktīva izmaksu daļu; vai
 - postenis netiek iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, un to nevar atzīt par nemateriālo aktīvu. Tādā gadījumā šiem izdevumiem (kas ietilpst iegādes izmaksās) jāveido uz nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību) attiecinātas summas daļu iegādes datumā (sk. 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana").
57. Dažos gadījumos rodas izdevumi, lai uzņēmumam nodrošinātu nākotnes saimnieciskos labumus, bet nav iegādāts vai radīts nemateriālais aktīvs, kuru var atzīt. Tādos gadījumos izdevumus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas. Piemēram, izdevumus, kas saistīti ar pētniecību, vienmēr atzīst par izdevumiem, kad tie rodas (sk. 42. punktu). Izdevumi, kurus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ir, piemēram, šādi:
- izdevumi, kas saistīti ar uzsākšanas pasākumiem (uzsākšanas izmaksas), ja vien šie izdevumi nav iekļauti pamatlīdzekļu objekta izmaksās saskaņā ar 16. SGS. Uzsākšanas izmaksas var sastāvēt no dibināšanas izmaksām, piemēram, juridiskajām un sekretariāta izmaksām, kas saistīti ar juridiskas personas dibināšanu, izdevumi, kas saistīti ar jaunas ražotnes vai uzņēmuma atvēršanu (pirmsatvēršanas izmaksas), vai izdevumi jaunu operāciju uzsākšanai vai jaunas produkcijas vai procesa ieviešanai (pirmsieviešanas izmaksas);
 - izdevumi, kas saistīti ar apmācības pasākumiem;
 - izdevumi, kas saistīti ar reklāmas un pārdošanas veicināšanas pasākumiem; un
 - izdevumi, kas saistīti ar uzņēmuma vai tā daļas pārvietošanu vai reorganizāciju.
58. Šā standarta 56. punkts neizslēdz priekšapmaksas atzīšanu par aktīvu, ja maksājums par precēm vai pakalpojumiem ir veikts pirms preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas.

Iepriekšējie izdevumi, kurus nedrīkst atzīt par aktīvu

59. Ar nemateriālu posteni saistītus izdevumus, kurus pārskatos sniedzējs uzņēmums iepriekšējā gada finanšu pārskatos vai starpperioda finanšu pārskatos sākotnēji atzinis par izdevumiem, vēlāk nedrīkst atzīt par nemateriālā aktīva izmaksu daļu.

TURPMĀKIE IZDEVUMI

60. Turpmākie izdevumi, kas saistīti ar nemateriālo aktīvu pēc tā nopirkšanas vai pabeigšanas, jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ja vien:
- nav ticams, ka šie izdevumi dos aktīvam iespēju radīt nākotnes saimnieciskos labumus, pārsniedzot tā sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu; un
 - šos izdevumus nevar ticami novērtēt un attiecināt uz aktīvu.

Ja šie nosacījumi ir izpildīti, turpmākie izdevumi jāpieskaita nemateriālā aktīva izmaksām ⁽¹⁾.

61. Turpmākos izdevumus, kas ir saistīti ar atzītu nemateriālo aktīvu, atzīst par izdevumiem, ja šie izdevumi ir nepieciešami, lai uzturētu aktīva atbilstību sākotnēji novērtētajam darbības rezultātu standartam. Nemateriālā aktīva būtība ir tāda, ka daudzos gadījumos nav iespējams noteikt, vai pastāv iespēja, ka turpmākie izdevumi uzlabos vai tikai uzturēs saimnieciskos labumus, kas no šiem aktīviem ieplūdis uzņēmumā. Turklāt bieži vien šos izdevumus ir grūti tieši attiecināt uz konkrētu nemateriālo aktīvu, nevis uz uzņēmumu kopumā. Tādēļ tikai retos gadījumos izdevumus, kas radušies pēc iegādātā nemateriālā aktīva sākotnējās atzīšanas vai pēc uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva pabeigšanas, pieskaita nemateriālā aktīva izmaksām.
62. 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 par izdevumiem, lai izvairītos no uzņēmumā radītas nemateriālās vērtības atzīšanas.

NOVĒRTĒŠANA PĒC SĀKOTNĒJĀS ATZĪŠANAS*Standarta metode*

63. Pēc sākotnējās atzīšanas nemateriālo aktīvu jāuzskaita tā izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Atļautā alternatīvā metode

64. 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 pietiekami regulāri, lai uzskaites vērtība būtiski neatšķirtos no tās vērtības, kas noteikta, izmantojot patieso vērtību bilances datumā.
65. Atļautā alternatīvā metode neatļauj:
- pārvērtēt nemateriālos aktīvus, kas iepriekš nav atzīti par aktīviem; vai
 - sākotnēji atzīt nemateriālos aktīvus summās, kas nav to izmaksas.

(¹) Sk. arī PIK-6: Esošās programmatūras pārveidošanas izmaksas.

66. Atļauto alternatīvo metodi lieto pēc tam, kad aktīvs sākotnēji ir atzīts izmaksās. Taču, ja par aktīvu atzīt tikai daļu no nemateriālā aktīva izmaksām, jo šis aktīvs nav atbildis atzīšanas kritērijiem līdz noteiktam brīdīm procesā (sk. 53. punktu), atļauto alternatīvu var lietot attiecībā uz visu aktīvu kopumā. Atļauto alternatīvo metodi var arī lietot tādām nemateriālajām aktīvam, kas ir saņemts valsts dotācijas veidā un atzīts nominālajā summā (sk. 33. punktu).
67. Situācija, kad nemateriālam aktīvam pastāvētu aktīvs tirgus ar 7. 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.
68. 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.
69. 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.
70. Ja nemateriālo aktīvu pārvērtē, jāpārvērtē arī visi pārējie aktīvi, kas pieder pie tās pašas grupas, ja vien šiem aktīviem nepastāv aktīvs tirgus.
71. 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.
72. Ja kādu nemateriālo aktīvu pārvērtētu nemateriālo aktīvu grupā nevar pārvērtēt, jo šim aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, aktīvs jāuzskaita tā izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju un zaudējumus no vērtības samazināšanās.
73. Ja pārvērtēta nemateriālā aktīva patieso vērtību vairs nevar noteikt, ņemot vērā aktīvo tirgu, šā aktīva uzskaites vērtībai jābūt tā pārvērtētajai summai pēdējās pārvērtēšanas datumā, ņemot vērā aktīvo tirgu, atskaitot turpmāko uzkrāto amortizāciju un turpmākos uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.
74. Tas, ka pārvērtētam nemateriālam aktīvam vairs nepastāv aktīvs tirgus, var norādīt uz to, ka šā aktīva vērtība var būt samazinājusies un ka tas ir jāpārbauda saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās".
75. Ja aktīva patieso vērtību var noteikt, vadoties pēc aktīvā tirgus turpmākās novērtēšanas datumā, sākot no šā datuma piemēro atļauto alternatīvo metodi.

76. Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā palielina, par šo palielinājumu tieši jākreditē pašu kapitāls ar nosaukumu "pārvērtēšanas rezerve". Tomēr pārvērtēšanas rezerve jāatzīst par ienākumiem, ja tā apvērš tā paša aktīva pārvērtēšanas samazinājumu un šis pārvērtēšanas samazinājums iepriekš atzīts par izdevumiem.
77. Ja aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā samazina, samazinājums jāatzīst par izdevumiem. Tomēr par pārvērtēšanas samazinājumu tieši debitē attiecīgo pārvērtēšanas rezervi, ja samazinājums nepārsniedz tā paša aktīva pārvērtēšanas rezerves summu.
78. 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 uzskaites vērtību, un to amortizāciju, kas tiktu atzīta, pamatojoties uz aktīva sākotnējām izmaksām. Pārnesanu no pārvērtēšanas rezerves uz nesadalīto peļņu neveic caur peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

AMORTIZĀCIJA

Amortizācijas periods

79. Nemateriālā aktīva amortizējamā summa sistemātiski jāsadala tā lietderīgās lietošanas laikā saskaņā ar precīzāko aplēsi. Pastāv apstrīdams pieņēmums, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks nepārsniedz 20 gadus no brīža, kad aktīvs ir kļuvis pieejams lietošanai. Amortizācija jāsāk no brīža, kad aktīvs ir kļuvis pieejams lietošanai.
80. Tā kā nemateriālajā aktīvā ietvertie nākotnes saimnieciskie labumi tiek patērēti laika periodā, aktīva uzskaites vērtību samazina, lai atspoguļotu šo patēriņu. To panāk, sistemātiski sadalot aktīva izmaksas vai pārvērtēto summu, no kuras atskaitīta atlikusī vērtība, kā izdevumus aktīva lietderīgās lietošanas laikā. Amortizāciju atzīst neatkarīgi no tā, vai 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 līdzīga veida un līdzīgā veidā lietotu aktīvu lietderīgās lietošanas laika aplēsēm;
 - c) tehniskā, tehnoloģiskā 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, kādā 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.

81. Ņemot vērā straujo tehnoloģijas attīstību, datoru programmatūra un daudzi citi nemateriālie aktīvi ir jūtīgi pret tehnoloģisko novecošanos. Tādēļ paredzams, ka to lietderīgās lietošanas laiks būs īss.
82. Nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laika aplēses parasti kļūst mazāk ticamas, šim laikam pieaugot. Šajā standartā veikts pieņēmums, ka nemateriālo aktīvu lietderīgās lietošanas laiks parasti nepārsniedz 20 gadus.
83. Retos gadījumos var būt pārliecinoši pierādījumi, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks būs noteikts periods, kurš ilgāks par 20 gadiem. Tādos gadījumos pieņēmums, ka lietderīgās lietošanas laiks parasti nepārsniedz 20 gadus, tiek apstrīdēts un uzņēmums:
- a) amortizē nemateriālo aktīvu tā lietderīgās lietošanas laikā saskaņā ar precīzāko aplēsi;
 - b) vismaz reizi gadā aplēš nemateriālā aktīva atgūstamo summu, lai noteiktu zaudējumus no vērtības samazināšanās (sk. 99. punktu); un
 - c) atklāj iemeslus, kādēļ pieņēmums tiek apstrīdēts, un faktoru(s), kam ir bijusi nozīmīga loma aktīva lietderīgās lietošanas laika noteikšanā (sk. 111. punkta a) apakšpunktu).

Piemēri

- A. Uzņēmums ir nopircis ekskluzīvas tiesības 60 gadus ražot hidroelektroenerģiju. Hidroelektroenerģijas ražošanas izmaksas ir daudz zemākas nekā izmaksas, kas saistītas enerģijas iegūšanu no alternatīviem avotiem. Paredzams, ka ģeogrāfiskajā apgabalā, kur atrodas spēkstacija, vismaz 60 gadus būs ievērojams pieprasījums pēc spēkstacijas elektroenerģijas.
- Uzņēmums amortizē tiesības ražot elektroenerģiju 60 gados, ja vien nav pierādījumu, ka to lietderīgās lietošanas laiks ir īsāks.
- B. Uzņēmums ir nopircis ekskluzīvas tiesības 30 gadus pārvaldīt maksas autoceļu. Apgabalā, kuru apkalpo šis autoceļš, nav plānots būvēt alternatīvus ceļus. Paredzams, ka šis autoceļš tiks izmantots vismaz 30 gadus.
- Uzņēmums amortizē tiesības pārvaldīt autoceļu 30 gados, ja vien nav pierādījumu, ka to lietderīgās lietošanas laiks ir īsāks.
84. Nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks var būt ļoti ilgs, bet tam vienmēr ir beigu termiņš. Sakarā ar pastāvošo nenoteiktību ir attaisnojama nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laika aplēses veikšana pēc piesardzības principa, bet tas neattiecināms neregulāri īpa lietderīgās lietošanas laika izvēlēšanās.
85. Ja kontroli pār nākotnes saimnieciskajiem labumiem no nemateriālā aktīva panāk ar juridiskām tiesībām, kas ir piešķirtas uz ierobežotu periodu, nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks nedrīkst pārsniegt juridisko tiesību termiņu, ja vien:
- a) juridiskās tiesības nav atjaunojamas; un
 - b) atjaunošana nav pilnīgi droša.
86. Var pastāvēt gan saimnieciski, gan juridiski faktori, kas ietekmē nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiku: saimnieciskie faktori nosaka periodu, kurā tiks saņemti nākotnes saimnieciskie labumi; juridiskie faktori var ierobežot periodu, kurā uzņēmums kontrolē piekļūšanu šiem labumiem. Lietderīgās lietošanas laiks ir īsākais no periodiem, ko nosaka šie faktori.
87. Turpmāk minētie faktori, cita starpā, norāda, ka juridisko tiesību atjaunošana ir pilnīgi droša:
- a) nemateriālā aktīva patiesā vērtība nesamazinās, pienākot sākotnējam izbeigšanās termiņam, vai nesamazinās par lielāku summu nekā pamatā esošo tiesību atjaunošanas izmaksas;

- b) ir pierādījumi (iespējams, pamatojoties uz iepriekšēju pieredzi), ka juridiskās tiesības tiks atjaunotas; un
- c) ir pierādījumi, ka tiks izpildīti nepieciešamie nosacījumi, lai notiktu juridisko tiesību (ja tādas ir) atjaunošana.

Amortizācijas metode

- 88. Lietotajai amortizācijas metodei jāatspoguļo aktīva saimniecisko labumu patēriņa modelis uzņēmumā. Ja šo modeli nevar ticami noteikt, jālieto lineārā metode. Amortizācijas izmaksas par katru periodu jāatzīst par izdevumiem, ja vien kāds cits starptautiskais grāmatvedības 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. Aktīvam lietojamo metodi izvēlas, pamatojoties uz saimniecisko labumu paredzamo patēriņa modeli, un konsekventi piemēro periodu pēc perioda, ja vien neizmainās no aktīva iegūstamo saimniecisko labumu paredzamais patēriņa modelis. Retos gadījumos, ja vispār, būs pārliecinoši pierādījumi, kas pamatos nemateriālo aktīvu amortizācijas metodi, kuras dēļ uzkrātās amortizācijas summa būs mazāka nekā, izmantojot lineāro metodi.
- 90. Amortizāciju parasti atzīst par izdevumiem. Tomēr dažreiz uzņēmums nevis rada izdevumus, bet gan izmanto aktīva ietvertos saimnieciskos labumus citu aktīvu ražošanā. Tādos gadījumos amortizācijas izmaksas veido daļu no cita aktīva izmaksām un iekļauj tā uzskaites vērtībā. Piemēram, ražošanas procesā izmantoto nemateriālo aktīvu amortizāciju iekļauj krājumu uzskaites vērtībā (sk. 2. SGS "Krājumi").

Atlikusī vērtība

- 91. 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 nevar noteikt, ņemot vērā šo tirgu; un
 - ii) nav ticams, ka šis tirgus pastāvēs aktīva lietderīgās lietošanas laika beigās.
- 92. Aktīva amortizējamo summu nosaka pēc tā atlikušās vērtības atskaitīšanas. Ja atlikusī vērtība nav nulle, tas nozīmē, ka uzņēmums paredz atsavināt nemateriālo aktīvu pirms tā saimnieciskās izmantošanas laika beigām.
- 93. Ja pieņem standarta metodi, atlikušo vērtību aplēs, izmantojot cenas, kas aktīva iegādes datumā dominē, pārdojot līdzīgu aktīvu, kas sasniedzis tā aplēstā lietderīgās lietošanas laika beigās un kas ir izmantots apstākļos, kas līdzinās tiem, kādos tiks lietots šis aktīvs. Atlikušo vērtību pēc tam nepalielina cenu vai vērtības izmaiņu gadījumā. Ja pieņem atļauto alternatīvo metodi, katras aktīva pārvērtēšanas datumā veic jaunu atlikušās vērtības aplēsi, izmantojot cenas, kas dominē šajā datumā.

Amortizācijas perioda un amortizācijas metodes pārskatīšana

- 94. Amortizācijas periods un amortizācijas metode jāpārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Ja aktīva paredzamais lietderīgās lietošanas laiks ievērojami atšķiras no iepriekšējām aplēsēm, attiecīgi jāmaina arī amortizācijas periods. Ja ir ievērojami mainījies paredzamais aktīva saimniecisko labumu modelis, jāmaina amortizācijas metode, lai atspoguļotu izmainīto modeli. Šīs izmaiņas jāuzskaita kā grāmatvedības aplēšu izmaiņas saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas", koriģējot amortizācijas izmaksas par pārskata periodu un nākamajiem periodiem.

95. Nemateriālā aktīva lietošanas laikā var kļūt skaidri redzams, ka tā lietderīgās lietošanas laika aplēse ir nepareiza. Piemēram, lietderīgās lietošanas laiks var pagarināties sakarā ar turpmākajiem izdevumiem, kas uzlabo aktīva stāvokli, pārsniedzot tā sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu. Arī zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšana var norādīt, ka jāmaina amortizācijas periods.
96. Laika gaitā var mainīties to nākotnes saimniecisko labumu modelis, kuri paredzams, ieplūdis uzņēmumā no nemateriālā aktīva. Piemēram, var kļūt skaidri redzams, ka lietojama nevis lineārā metode, bet gan degressīvā amortizācijas 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.

UZSKAITES VĒRTĪBAS ATGŪSTAMĪBA – ZAUDĒJUMI NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS

97. Lai noteiktu, vai nemateriālā aktīva vērtība nav samazinājusies, uzņēmums lieto 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 zaudējumus no vērtības samazināšanās.
98. Saskaņā ar 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana", ja zaudējumi no vērtības samazināšanās nemateriālajam aktīvam, kurš iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, rodas, pirms beidzies pirmais gada pārskata periods pēc iegādes, šos zaudējumus no vērtības samazināšanās atzīst par korekciju, kas veikta uz šo nemateriālo aktīvu attiecinātajā summā un iegādes datumā atzītajā nemateriālajā vērtībā (negatīvajā nemateriālajā vērtībā). Taču, ja zaudējumi no vērtības samazināšanās ir saistīti ar konkrētiem notikumiem vai apstākļu izmaiņām, kas notika pēc iegādes datuma, zaudējumus no vērtības samazināšanās atzīst saskaņā ar 36. SGS un nevis par iegādes datumā atzītās, uz nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību) attiecinātās summas korekciju.
99. Papildus prasībām, kas iekļautas 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās", uzņēmumam jāaplēs šādu nemateriālo aktīvu atgūstamā vērtība vismaz katra finanšu gada beigās pat tad, ja nav pazīmes, ka attiecīgā aktīva vērtība būtu samazinājusies:
- a) nemateriālais aktīvs, kurš vēl nav pieejams lietošanai; un
 - b) nemateriālais aktīvs, kuru amortizē periodā, kas ilgāks par 20 gadiem no dienas, kad aktīvs ir pieejams lietošanai.
- Atgūstamā summa jānosaka saskaņā ar 36. SGS un attiecīgi jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās.
100. Nemateriālā aktīva spēja radīt pietiekamus nākotnes saimnieciskos labumus, lai atgūtu tā izmaksas, parasti ir lielā mērā nenoteikta līdz brīdim, kamēr aktīvs 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.
101. Dažreiz ir grūti noteikt, vai nemateriālā aktīva vērtība ir samazinājusies, jo, cita starpā, ne vienmēr ir acīmredzami novecošanas pierādījumi. Šīs grūtības rodas īpaši tad, ja aktīvam ir garš lietderīgās lietošanas laiks. Tādēļ saskaņā ar šo standartu tiek pieprasīts, lai vismaz reizi gadā tiktu aprēķināta nemateriālā aktīva atgūstamā summa, ja tā lietderīgās lietošanas laiks pārsniedz 20 gadus no datuma, kad tas kļuvis pieejams lietošanai.
102. Prasība katru gadu pārbaudīt, vai nav notikusi nemateriālā aktīva vērtības samazināšanās, ir spēkā visos gadījumos, kad aktīva pašreizējais kopējais aplēstais lietderīgās lietošanas laiks pārsniedz 20 gadus no brīža, kad tas kļuvis pieejams lietošanai. Tādēļ gadījumos, kad sākotnējās atzīšanas brīdī tika aplēsts, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir mazāks par 20 gadiem, bet lietderīgās lietošanas laiks ir pagarināts turpmāko izdevumu dēļ un pārsniedz 20 gadus no brīža, kad aktīvs kļuvis pieejams lietošanai, uzņēmums veic saskaņā ar 99. punkta b) apakšpunktu pieprasīto vērtības samazināšanās pārbaudi un atklāj 111. punkta a) apakšpunktā pieprasīto informāciju.

NORAKSTĪŠANA UN ATSAVINĀŠANA

103. Nemateriālais aktīvs jāpārtrauc atzīt (jāizslēdz no bilances), ja uzņēmums to atsavina, vai tad, kad no tā lietošanas un no vēlākas atsavināšanas vairs nav sagaidāmi nākotnes saimnieciskie labumi.
104. Guvumi vai zaudējumi, kas rodas, norakstot vai atsavinot nemateriālo aktīvu, jānosaka kā starpība starp neto atsavināšanas ienākumiem un aktīva uzskaites vērtību un jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
105. Ja nemateriālo aktīvu apmaina pret līdzīgu aktīvu 35. punktā aprakstītajos gadījumos, iegādātā aktīva izmaksas ir vienādas ar atsavinātā aktīva uzskaites vērtību, un rezultātā neveidojas guvumi vai zaudējumi.
106. Nemateriālo aktīvu, kuru izņem no aktīvas lietošanas un tur atsavināšanai, uzrāda uzskaites vērtībā datumā, kad aktīvu izņem no aktīvas lietošanas. Vismaz katru finanšu gada beigās uzņēmums pārbauda, vai aktīva vērtība nav samazinājusies, saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanas" un attiecīgi atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Vispārīgi jautājumi

107. Finanšu pārskatos par katru nemateriālo aktīvu grupu jāatklāj šāda informācija, atsevišķi izdalot uzņēmumā radītos nemateriālos aktīvus un citus nemateriālos aktīvus:
- a) izmantotie lietderīgās lietošanas laiki vai amortizācijas likmes;
 - b) lietotās amortizācijas metodes;
 - c) bruto uzskaites summa un uzkrātā amortizācija (kam pieskaitīti uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās;
 - d) peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(ņi), kurā iekļauta nemateriālo aktīvu amortizācija;
 - e) uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, norādot:
 - i) palielinājumus, atsevišķi norādot tos, kas radušies iekšējās attīstības dēļ un no uzņēmējdarbības apvienošanas;
 - ii) norakstīšanu un atsavināšanu;
 - iii) palielinājumus vai samazinājumus attiecīgajā periodā, kas radušies sakarā ar pārvērtēšanu saskaņā ar 64., 76. un 77. punktu vai sakarā ar zaudējumiem no vērtības samazināšanās, kas atzīti vai apvērsti tieši pašu kapitālā saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās" (ja tādi ir);
 - iv) zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas attiecīgajā periodā atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 36. SGS (ja tādi ir);
 - v) zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas attiecīgajā periodā apvērsti peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 36. SGS (ja tādi ir);
 - vi) attiecīgajā periodā atzīto amortizāciju;
 - vii) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārreķinot struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus; un
 - viii) citas uzskaites vērtības izmaiņas attiecīgajā periodā.

Salīdzināmā informācija nav nepieciešama.

108. Nemateriālo aktīvu grupa ir līdzīga veida aktīvu grupējums, kuriem ir līdzīgs pielietojums uzņēmuma darbībā. Atsevišķas grupas var būt, piemēram:
- a) zīmoli;
 - b) reklāmlapas un publikāciju 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 tā dēļ iespējams sniegt atbilstīgāku informāciju finanšu pārskatu lietotājiem.
109. Papildus 107. punkta e) apakšpunkta iii) – v) daļā pieprasītajai informācijai uzņēmums saskaņā ar 36. SGS atklāj informāciju par nemateriālo aktīvu vērtības samazināšanos.
110. Uzņēmums atklāj tādu grāmatvedības aplēšu izmaiņu veidu un ietekmi, kurām ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kurām ir gaidāma būtiska ietekme nākamajos periodos saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas". Šādai informācijas atklāšanai pamatā var būt izmaiņas:
- a) amortizācijas periodā;
 - b) amortizācijas metodē; vai
 - c) atlikušajās vērtībās.
111. Finanšu pārskatos jāatklāj arī šāda informācija:
- a) ja nemateriālo aktīvu amortizē vairāk kā 20 gadu periodā, – iemeslus, kādēļ apstrīdēts pieņēmums, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks nepārsniedz 20 gadus no datuma, kad aktīvs ir pieejams lietošanai. Minot šos iemeslus, uzņēmumam jāraksturo faktors(i), kuriem ir bijusi nozīmīga loma aktīva lietderīgās lietošanas laika noteikšanā;
 - b) jebkura atsevišķa nemateriālā aktīva, kas ir būtisks uzņēmuma finanšu pārskatiem kopumā, apraksts, uzskaites vērtība un atlikušais amortizācijas periods;
 - c) nemateriālajiem aktīviem, kas iegādāti valsts dotācijas veidā un sākotnēji atzīti patiesajā vērtībā (sk. 33. punktu):
 - i) patiesā vērtība, kura sākotnēji atzīta šiem aktīviem;
 - ii) to uzskaites vērtība; un
 - iii) vai, veicot turpmāko novērtēšanu, tos uzskaita saskaņā ar standarta metodi vai atļauto alternatīvo metodi;
 - 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; un
 - e) apņemšanās iegādāties nemateriālos aktīvus summa.
112. Kad uzņēmums raksturo faktoru(s), kam ir bijusi nozīmīga loma tāda nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laika noteikšanā, kuru amortizē laikā, kas ir ilgāks par 20 gadiem, uzņēmums apsver faktorus, kas uzskaitīti 80. punktā.

Nemateriālie aktīvi, kas uzrādīti saskaņā ar atļauto alternatīvo metodi

113. Ja nemateriālos aktīvus uzrāda pārvērtētās summās, jāatklāj šāda informācija:
- a) katrai nemateriālo aktīvu grupai:
 - i) pārvērtēšanas faktiskais datums;
 - ii) pārvērtēto nemateriālo aktīvu uzskaites vērtības; un
 - iii) uzskaites vērtība, kas būtu iekļauta finanšu pārskatos, ja pārvērtētie nemateriālie aktīvi būtu uzrādīti saskaņā ar 63. punktā noteikto standarta metodi; un
 - b) pārvērtēšanas rezerve summa, kas attiecas uz nemateriālajiem aktīviem perioda sākumā un beigās, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkādus ierobežojumus attiecībā uz atlikuma sadalīšanu akcionāriem.
114. Atklājot informāciju, var būt nepieciešams apvienot pārvērtēto aktīvu grupas lielākās grupās. Taču grupas neapvieno tādā gadījumā, ja tā dēļ veidotos nemateriālo aktīvu grupas apvienojums, kas ietvertu summas, kas, veicot turpmāko novērtēšanu, novērtētas gan saskaņā ar standarta metodi, gan atļauto alternatīvo metodi.

Pētniecības un attīstības izdevumi

115. Finanšu pārskatiem jāatklāj attiecīgajā periodā par izdevumiem atzīto pētniecības un attīstības izdevumu kopsumma.
116. Pētniecības un attīstības izdevumi ietver visus izdevumus, kuri ir tieši attiecināmi uz pētniecības un attīstības darbību vai kurus pamatoti un konsekventi var attiecināt uz šo darbību (sk. 54. – 55. punktu, kur sniegti norādījumi par izdevumu veidu, kas ietverami saskaņā ar 115. punktā noteikto informācijas atklāšanas prasību).

Cita informācija

117. Uzņēmumam ieteicams, bet tam netiek prasīts sniegt šādu informāciju:
- a) jebkura vēl joprojām lietošanā esoša pilnībā amortizēta nemateriālā aktīva apraksts; un
 - 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 šā standarta spēkā stāšanās.

PĀREJAS NOTEIKUMI

118. Šā standarta spēkā stāšanās datumā (vai tā pieņemšanas datumā, ja tas notiek agrāk) tas jāpiemēro tā, kā noteikts turpmāk dotajās tabulās. Visos gadījumos, kas atšķiras no šajās tabulās aprakstītajiem gadījumiem, šis standarts jāpiemēro ar atpakaļejošu spēku, ja vien tas nav neiespējams.
119. Tālāk dotās tabulas nosaka piemērošanu ar atpakaļejošu spēku visos gadījumos, kad ir nepieciešams izslēgt posteni, kas vairs neatbilst šajā standartā noteiktajām atzīšanas prasībām, vai tad, ja iepriekšējais nemateriālā aktīva novērtējums ir bijis pretrunā ar šajā standartā noteiktajiem principiem (piemēram, nemateriālie aktīvi, kuri nav amortizēti vai kuri ir pārvērtēti, bet tas nav veikts, ņemot vērā aktīvo tirgu). Citos gadījumos tiek pieprasīta vai dažos gadījumos pieļauta atzīšanas un amortizācijas prasību perspektīva piemērošana.

120. Ietekme, ko izraisa šā standarta pieņemšana tā spēkā stāšanās datumā (vai agrāk), jāatzīst saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas", tas ir, par agrākā uzrādītā perioda nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekciju (8. SGS standarta metode) vai par pārskata perioda neto peļņas vai zaudējumu korekciju (8. SGS atļautā alternatīvā metode).
121. Pirmajos gada finanšu pārskatos, kas publiskoti saskaņā ar šo standartu, uzņēmumam jāatklāj pieņemtie pārejas noteikumi, ja saskaņā ar šo standartu pārejas noteikumi pieļauj izvēli.

Pārejas noteikumi – Atzīšana

Apstākļi

Prasības

1. Nemateriāls postenis bija atzīts par atsevišķu aktīvu neatkarīgi no tā, vai tas ir vai nav raksturots kā nemateriālais aktīvs, un šā standarta spēkā stāšanās datumā (vai šā standarta pieņemšanas datumā, ja tas ir agrāk) šis postenis neatbilst nemateriālā aktīva definīcijai vai atzīšanas kritērijiem.
- | | |
|--|--|
| a) Postenis bija iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde. | <p>i) Pārvietojiet posteņus uz nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību), kas radusies tās pašas iegādes rezultātā; un</p> <p>ii) ar atpakaļejošu spēku koriģējiet nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību), kas atzīta iegādes datumā, tā it kā šis postenis vienmēr būtu bijis iekļauts iegādes datumā atzītajā nemateriālajā vērtībā (negatīvajā nemateriālajā vērtībā). Piemēram, ja nemateriālā vērtība bija atzīta par aktīvu un amortizēta, aplēsiet uzkrāto amortizāciju, kas būtu bijusi atzīta, ja postenis būtu bijis iekļauts iegādes datumā atzītajā nemateriālajā vērtībā, un attiecīgi koriģējiet nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.</p> |
| b) Postenis nebija iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, (piemēram, tas bija iegādāts atsevišķi vai radīts uzņēmumā). | Pārtrauciet posteņa atzīšanu (izslēdziet to no bilances). |
2. Nemateriāls postenis bija atzīts par atsevišķu aktīvu neatkarīgi no tā, vai tas ir vai nav raksturots kā nemateriālais aktīvs, un šā standarta spēkā stāšanās datumā (vai šā standarta pieņemšanas datumā, ja tas ir agrāk) šis postenis atbilst nemateriālā aktīva definīcijai un atzīšanas kritērijiem.
- | | |
|--|---|
| a) Aktīvs sākotnēji bija atzīts izmaksās. | Klasificējiet aktīvu par nemateriālo aktīvu. Aktīvam sākotnēji atzītās izmaksas tiek uzskatītas par pareizi noteiktām. Sk. pārejas noteikumus par turpmāko novērtēšanu un amortizāciju apstākļos, kas aprakstīti tālāk 4. un 5. punktā. |
| b) Aktīvs sākotnēji bija atzīts summā, kas nav izmaksas. | <p>i) Klasificējiet aktīvu par nemateriālo aktīvu; un</p> <p>ii) atkārtoti aplēsiet aktīva uzskaites vērtību izmaksās (vai pārvērtētajā summā pēc sākotnējās atzīšanas izmaksās), atskaitot uzkrāto amortizāciju, kas noteikta saskaņā ar šo standartu.</p> |
| Ja nemateriālā aktīva izmaksas nevar noteikt, pārtrauciet aktīva atzīšanu (izslēdziet to no bilances). | |

3. Šā standarta spēkā stāšanās datumā (vai šā standarta pieņemšanas datumā, ja tas ir agrāk) postenis atbilst nemateriālā aktīva definīcijai un atzīšanas kritērijiem, bet tas iepriekš nebija atzīts par aktīvu.

a) Nemateriālais aktīvs bija iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, un veidoja daļu no atzītās nemateriālās vērtības.	<p>Nemateriālā aktīva atzīšana ir ieteicama, bet nav obligāta. Ja nemateriālo aktīvu atzīst:</p> <p>i) novērtējiet aktīva uzskaites vērtību izmaksās (vai pārvērtētajā summā), atskaitot uzkrāto amortizāciju, kas noteikta saskaņā ar šo standartu; un</p> <p>ii) ar atpakaļejošu spēku koriģējiet nemateriālo vērtību (negatīvo nemateriālo vērtību), kas atzīta iegādes datumā, tā it kā šis nemateriālais aktīvs nekad nebūtu bijis iekļauts iegādes datumā atzītajā nemateriālajā vērtībā. Piemēram, ja nemateriālā vērtība bija atzīta par aktīvu un amortizēta, aplēsiet, kādu ietekmi uz nemateriālās vērtības uzkrāto amortizāciju rada nemateriālā aktīva nodalīšana atsevišķi, un attiecīgi koriģējiet nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.</p>
b) Nemateriālais aktīvs nebija iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir iegāde, (piemēram, tas bija iegādāts atsevišķi vai radīts uzņēmumā).	Nemateriālais aktīvs nav jāatzīst.

Pārejas noteikumi – Saskaņā ar standarta metodi uzskaitīta nemateriālā aktīva amortizācija

Apstākļi	Prasības
4. Aktīvs iepriekš nebija amortizēts vai bija uzskatīts, ka amortizācijas izmaksas ir nulle.	Pārveidojiet aktīva uzskaites vērtību tā it kā uzkrātā amortizācija vienmēr būtu bijusi noteikta saskaņā ar šo standartu.
5. Aktīvs iepriekš bija amortizēts. Uzkrātā amortizācija, kas noteikta saskaņā ar šo standartu, atšķiras no iepriekš noteiktās (jo amortizācijas periods un/vai amortizācijas metode ir citāda).	Nepārveidojiet nemateriālā aktīva uzskaites vērtību, ja ir starpība starp iepriekšējos gados uzkrāto amortizāciju un saskaņā ar šo standartu aprēķināto uzkrāto amortizāciju. Amortizējiet aktīva uzskaites vērtību tā atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā, kas noteikts saskaņā ar šo standartu (t.i., jebkuras izmaiņas tiek uzskatītas par grāmatvedības aplēses izmaiņām – sk. 94. punktu).

Pārejas noteikumi – Pārvērtēts nemateriālais aktīvs

Apstākļi	Prasības
6. Nemateriālais aktīvs bija uzskaitīts pārvērtētajā summā, kas nav noteikta, vadoties pēc aktīvā tirgus.	
a) Šim aktīvam pastāv aktīvs tirgus.	Aktīvs jāpārvērtē, vadoties pēc šā aktīvā tirgus šā standarta spēkā stāšanās datumā (vai šā standarta pieņemšanas datumā, ja tas ir agrāk).
b) Šim aktīvam nepastāv aktīvs tirgus.	<p>i) Likvidējiet jebkuras pārvērtēšanas ietekmi; un</p> <p>ii) novērtējiet aktīva uzskaites vērtību izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju, kas noteikta saskaņā ar šo standartu.</p>

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

122. 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 gada finanšu pārskatiem par periodiem, kas sākas pirms 1999. gada 1. jūlija, uzņēmumam:
- a) jāatklāj šis fakts; un
 - b) vienlaikus jāpieņem 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana" un 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās".
123. Šis standarts aizstāj:
- a) 4. SGS "Nolietojuma uzskaitē" attiecībā uz nemateriālo aktīvu amortizāciju (nolietojumu); un
 - b) 9. SGS "Pētniecības un attīstības izmaksas".

40. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS SGS

Ieguldījuma īpašums

Šo starptautisko grāmatvedības standartu SGSK padome apstiprināja 2000. gada martā, un tas stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

Šis standarts aizstāj 25. SGS "Ieguldījumu uzskaitē" attiecībā uz ieguldījuma īpašuma uzskaiti. 25. SGS tika anulēts, kad stājas spēkā šis standarts.

2001. gada janvārī ar 41. SGS "Lauksaimniecība" tika izdarīti grozījumi 3. punktā. Grozītais teksts ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

IEVADS

1. 40. SGS nosaka grāmatvedības metodi ieguldījuma īpašumam un ar to saistītās informācijas atklāšanas prasības. Standarts ir spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.
2. Standarts aizstāj iepriekšējās prasības 25. SGS "Ieguldījumu uzskaitē". Saskaņā ar 25. SGS uzņēmumam bija atļauts izvēlēties no dažādām grāmatvedības metodēm ieguldījuma īpašumam (amortizētās izmaksas saskaņā ar standarta metodi 16. SGS "Pamatlīdzekļi", pārvērtēšana ar nolietojumu saskaņā ar atļauto alternatīvo metodi 16. SGS, izmaksas mīnus vērtības samazināšanās saskaņā ar 25. SGS vai pārvērtēšana saskaņā ar 25. SGS). 25. SGS tiek anulēts, kad stājas spēkā šis standarts.
3. Ieguldījuma īpašums tiek definēts kā īpašums (zeme vai ēka vai ēkas daļa, vai abi), kuru tur (īpašnieks vai nomnieks saskaņā ar finanšu nomu), lai nopelnītu nomas maksu, vai kapitāla vērtības palielināšanai vai abos nolūkos, nevis:
 - a) lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā vai administratīvā nolūkā; vai
 - b) pārdošanai parastā uzņēmējdarbības gaitā.

4. Standarts neaplūko:
- a) īpašnieka izmantotu īpašumu (tas ir, īpašumu, kuru tur lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā vai administratīvā nolūkā) – uzskaita saskaņā ar 16. SGS “Pamatlīdzekļi” amortizētajās izmaksās vai pārvērtētajā summā, no kuras atskaitīts turpmākais nolietojums;
 - b) īpašumu, kuru tur pārdošanai parastā uzņēmējdarbības gaitā, – uzskaita izmaksās vai tīrajā pārdošanas vērtībā atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks, saskaņā ar 2. SGS “Krājumi”;
 - c) īpašumu, kuru būvē vai veido turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu, – uz šo īpašumu attiecas 16. SGS, kamēr būvniecība vai izveide ir pabeigta, kad īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu un tiek piemērots šis standarts. Tomēr šis standarts attiecas uz esošo ieguldījuma īpašumu, kuru pārveido turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu;
 - d) līdzdalību, kuru nomnieks tur saskaņā ar operatīvo nomu, – uz to attiecas 17. SGS “Noma”;
 - e) bioloģiskos aktīvus, kuri atrodas uz zemes, kas saistīta ar lauksaimniecisku darbību, – uz tiem attiecas 41. SGS “Lauksaimniecība”; un
 - f) tiesības iegūt derīgos izrakteņus, derīgo izrakteņu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojošos dabas resursu pētniecība un attīstība.
5. Standarts ļauj uzņēmumiem izvēlēties:
- a) patiesās vērtības modeli: ieguldījuma īpašums jānovērtē patiesajā vērtībā un patiesās vērtības izmaiņas jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā; vai
 - b) izmaksu modeli. Izmaksu modelis ir standarta metode 16. SGS “Pamatlīdzekļi”: ieguldījuma īpašums jānovērtē amortizētajās izmaksās (no kurām atskaitīti uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās). Uzņēmumam, kas izvēlas izmaksu modeli, jāatklāj ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība.
6. Patiesās vērtības modelis atšķiras no pārvērtēšanas modeļa, kuru padome jau atļauj attiecībā uz noteiktiem nefinanšu aktīviem. Saskaņā ar pārvērtēšanas modeli uzskaites vērtības palielināšanos virs rādītāja, kas balstās uz izmaksām, atzīst par pārvērtēšanas rezervi. Tomēr saskaņā ar patiesās vērtības modeli visas patiesās vērtības izmaiņas atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
7. Šī ir pirmā reize, kad padome ir ieviesusi patiesās vērtības uzskaites modeli nefinanšu aktīviem. Komentāru vēstules par E64 publiskoto projektu parādīja, ka lai gan daudzi šo soli atbalsta, daudziem citiem joprojām ir nozīmīgi konceptuāli un praktiski iebildumi par patiesās vērtības modeļa attiecināšanu uz nefinanšu aktīviem. Daži arī uzskata, ka noteikti īpašuma tirgi vēl nav pietiekami gatavi patiesās vērtības modelim, lai tas darbotos apmierinoši. Turklāt daži uzskata, ka nav iespējams radīt precīzu ieguldījuma īpašuma definīciju un ka tādējādi nav iespējams patlaban pieprasīt patiesās vērtības modeli.
8. Minēto iemeslu dēļ padome uzskata, ka šobrīd nav iespējams pieprasīt patiesās vērtības modeli ieguldījuma īpašumam. Tajā pašā laikā padome uzskata, ka ir vēlams atļaut patiesās vērtības modeli. Šis evolūcijas solis ļaus sagatavotājiem un lietotājiem gūt lielāku pieredzi, strādājot ar patiesās vērtības modeli, un dos laiku noteiktiem īpašuma tirgiem panākt lielāku gatavību.

9. Standarts nosaka, ka uzņēmumam jāpiemēro izvēlētais modelis visam ieguldījuma īpašumam. Pāreja no viena modeļa uz citu jāveic tikai tad, ja pārejas rezultāts būs precīzāka uzrādīšana. Standarts paredz, ka tas ir maz iespējams saistībā ar pāreju no patiesās vērtības modeļa uz izmaksu modeli.
10. Izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājas ieguldījuma īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījuma īpašumu pēc būvniecības vai izveides pabeigšanas vai pēc lietošanas maiņas), ka uzņēmums pastāvīgi nevarēs ticami noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Tādos gadījumos standarts pieprasa uzņēmumam novērtēt šo ieguldījuma īpašumu, lietojot 16. SGS doto standarta metodi līdz ieguldījuma īpašuma atsavināšanai. Jāpieņem, ka ieguldījuma īpašuma atlikusī vērtība ir nulle. Uzņēmums, kurš ir izvēlējis patiesās vērtības modeli, patiesajā vērtībā novērtē visu pārējo ieguldījuma īpašumu.
11. A pielikumā dota shēma, kurā apkopots, kā uzņēmums nosaka, vai tas piemēro 40. SGS (ieguldījuma īpašumam), nevis 16. SGS "Pamatlīdzekļi" (īpašnieka izmantotam īpašumam vai īpašumam, kuru būvē vai veido turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu), vai 2. SGS "Krājumi" (īpašumam, kuru tur pārdošanai parastā uzņēmējdarbības gaitā).
12. A pielikumā "Secinājumu bāze" apkopoti padomes apsvērumi 40. SGS izklāstīto prasību pieņemšanai.

SATURS

	Punkti
Mērķis	367
Darbības joma	367
Definīcijas	367
Atzišana	369
Sākotnējā novērtēšana	370
Turpmākie izdevumi	370
Novērtēšana pēc sākotnējās atzišanas	370
Patiesās vērtības modelis	371
Nespēja ticami noteikt patieso vērtību	373
Izmaksu modelis	373
Pārvietošana	374
Atsavināšana	375
Informācijas atklāšana	376
Patiesās vērtības modelis un izmaksu modelis	376
Patiesās vērtības modelis	376
Izmaksu modelis	377

Pārejas noteikumi	378
Patiesās vērtības modelis	378
Izmaksu modelis	378
Spēkā stāšanās datums	379

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 ieguldījuma īpašumam un ar to saistītās informācijas atklāšanas prasības.

DARBĪBAS JOMA

1. Šis standarts jālieto ieguldījuma īpašuma atzīšanā, novērtēšanā un informācijas atklāšanā.
2. Cita starpā, šis standarts aplūko ieguldījuma īpašuma novērtēšanu nomnieka finanšu pārskatos, kuru tur saskaņā ar finanšu nomu, kā arī ieguldījuma īpašuma novērtēšanu iznomātāja finanšu pārskatos, kuru iznomā saskaņā ar operatīvo nomu. Šis standarts neaplūko jautājumus, kas ietverti 17. SGS "Noma", tajā skaitā:
 - a) nomas klasifikācija par finanšu nomu vai operatīvo nomu;
 - b) nomas ieņēmumu atzīšana, kas gūti no ieguldījuma īpašuma (sk. arī 18. SGS "Ieņēmumi");
 - c) īpašuma novērtēšana nomnieka finanšu pārskatos, kuru tur saskaņā ar operatīvo nomu;
 - d) īpašuma novērtēšana iznomātāja finanšu pārskatos, kuru iznomā saskaņā ar finanšu nomu;
 - e) pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu uzskaiti; un
 - f) informācijas atklāšana par finanšu nomu un operatīvo nomu.
3. Šis standarts neattiecas uz:
 - a) bioloģiskajiem aktīviem, kuri atrodas uz zemes, kas saistīta ar lauksaimniecisku darbību (sk. 41. SGS "Lauksaimniecība"); un
 - b) tiesībām iegūt derīgos izrakteņus, derīgo izrakteņu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojošos resursu izpēti un ieguvi.

DEFINĪCIJAS

4. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Ieguldījuma īpašums ir īpašums (zeme vai ēka vai ēkas daļa, vai abi), kuru tur (īpašnieks vai nomnieks saskaņā ar finanšu nomu), lai nopelnītu nomas maksu, vai kapitāla vērtības palielināšanai vai abos nolūkos, nevis:

- a) lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā vai administratīvā nolūkā; vai

b) pārdošanai parastā 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.

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

Izmaksas ir samaksātā naudas vai tās ekvivalentu summa vai izlietotās atlīdzības patiesā vērtība, lai iegādātos aktīvu, tā iegādes vai būvniecības brīdī.

Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs atzīts bilancē.

5. Ieguldījuma īpašumu tur, lai nopelnītu nomas maksu, vai kapitāla vērtības palielināšanai, vai abos nolūkos. Tādēļ ieguldījuma īpašums rada naudas plūsmas lielā mērā neatkarīgi no citiem uzņēmuma turētiem aktīviem. Tas ieguldījuma īpašumu atšķir no īpašnieka izmantota īpašuma. Preču ražošana vai pakalpojumu sniegšana (vai īpašuma lietošana administratīvā nolūkā) rada naudas plūsmas, kuras ir attiecināmas ne tikai uz īpašumu, bet arī uz citiem aktīviem, kurus lieto ražošanas vai piegādes procesā. 16. SGS "Pamatlīdzekļi" attiecas uz īpašnieka izmantotu īpašumu.
6. Ieguldījuma īpašums ir, piemēram:
 - a) zeme, kuru tur ilgtermiņa kapitāla vērtības palielināšanai, nevis īstermiņa pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā;
 - b) zeme, kuru tur pašlaik nenoteiktai turpmākai lietošanai. (Ja uzņēmums nav noteicis, ka tas lieto zemi kā īpašnieka izmantotu īpašumu vai īstermiņa pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā, tiek uzskatīts, ka zemi tur kapitāla vērtības palielināšanai);
 - c) ēka, kura pieder pārskatus sniedzējam uzņēmumam (vai kuru pārskatus sniedzējs uzņēmums tur saskaņā ar finanšu nomu) un iznomā saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām; un
 - d) ēka, kura ir brīva, bet kuru tur iznomāšanai saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām.
7. Posteņi, kuri nav ieguldījuma īpašums un tādēļ neietilpst šā standarta darbības jomā, ir, piemēram, šādi:
 - a) īpašums, kuru tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā vai būvniecības vai izveides procesā šādai pārdošanai (sk. 2. SGS "Krājumi"), piemēram, īpašums, kas iegādāts vienīgi turpmākai atsavināšanai tuvākajā laikā vai izveidei un tālākpārdošanai;
 - b) īpašums, kuru būvē vai veido trešo personu uzdevumā (sk. 11. SGS "Būvlīgumi");
 - c) īpašnieka izmantots īpašums (sk. 16. SGS "Pamatlīdzekļi"), ieskaitot (cita starpā) īpašumu, kuru tur turpmākai lietošanai par īpašnieka izmantotu īpašumu, īpašums, kuru tur turpmākai izveidei 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, kas gaida atsavināšanu; un
 - d) īpašums, kuru būvē vai veido turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu. 16. SGS attiecas uz šo īpašumu, kamēr būvniecība vai izveide ir pabeigta, kad īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu un uz to attiecas šis standarts. Tomēr šis standarts attiecas uz esošo ieguldījuma īpašumu, kuru pārveido turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu (sk. 52. punktu).

8. Noteikti īpašumi ietver daļu, kuru tur, lai pelnītu nomas maksu, vai kapitāla vērtības palielināšanai, un otru daļu, kuru tur lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā. Ja šīs daļas varētu pārdot atsevišķi (vai iznomāt atsevišķi saskaņā ar finanšu nomu), uzņēmums uzskaita šīs daļas atsevišķi. Ja daļas nevarētu pārdot atsevišķi, īpašums ir ieguldījuma īpašums tikai tad, ja nenozīmīgu daļu tur lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā.
9. Noteiktos gadījumos uzņēmums sniedz palīgpakalpojumus uzņēmuma turēta īpašuma lietotājiem. Uzņēmums uzskata šo īpašumu par ieguldījuma īpašumu, ja pakalpojumi veido samērā nenozīmīgu daļu no vienošanās kopumā. Piemērs tam būtu, kad biroja ēkas īpašnieks sniedz apsardzes un uzturēšanas pakalpojumus nomniekiem, kuri lieto ēku.
10. Citos gadījumos sniegtie pakalpojumi ir nozīmīgāka daļa. Piemēram, ja uzņēmumam pieder viesnīca un tas to pārvalda, viesiem sniegtie pakalpojumi ir nozīmīga daļa no vienošanās kopumā. Tādēļ īpašnieka pārvaldīta viesnīca ir īpašnieka izmantots īpašums, nevis ieguldījuma īpašums.
11. Var būt grūti noteikt, vai palīgpakalpojumi ir tik nozīmīgi, ka īpašums nav ieguldījuma īpašums. Piemēram, viesnīcas īpašnieks, dažreiz nodod noteiktas saistības trešajām personām saskaņā ar pārvaldes līgumu. Šo pārvaldes līgumu noteikumi ir ļoti atšķirīgi. Vienā gadījumā īpašnieks būtībā var būt pasīvs ieguldītājs. Citā gadījumā īpašnieks, iespējams, ir vienkārši nodevis citiem noteiktas ikdienas funkcijas, saglabājot nozīmīgu pakļautību naudas plūsmu izmaiņām no viesnīcas darbības.
12. Nepieciešams vērtējums, lai noteiktu, vai īpašums ir ieguldījuma īpašums. Uzņēmums izstrādā kritērijus, lai tas varētu konsekventi izmantot šo vērtējumu saskaņā ar ieguldījuma īpašuma definīciju un attiecīgajiem norādījumiem 5. – 11. punktā. 66. punkta a) apakšpunkts pieprasa uzņēmumam atklāt šos kritērijus, kad klasifikācija ir apgrūtināta.
13. Saskaņā ar 17. SGS "Noma" nomnieks nekapitalizē īpašumu, kuru tur saskaņā ar operatīvo nomu. Tādēļ nomnieks neuzskata savu līdzdalību šajā īpašumā par ieguldījuma īpašumu.
14. Dažos gadījumos uzņēmumam pieder īpašums, kuru iznomā tā mātesuzņēmumam vai citam meitasuzņēmumam un kurš to lieto. Īpašums nav ieguldījuma īpašums konsolidētajos finanšu pārskatos, kas ietver abus uzņēmumus, jo īpašums ir īpašnieka izmantots no koncerna viedokļa kopumā. Tomēr no atsevišķā uzņēmuma viedokļa, kuram tas pieder, īpašums ir ieguldījuma īpašums, ja tas atbilst 4. punktā dotajai definīcijai. Tādēļ iznomātājs savos atsevišķajos finanšu pārskatos uzrāda īpašumu kā ieguldījuma īpašumu.

ATZĪŠANA

15. Ieguldījuma īpašums jāatzīst par aktīvu tikai tad, ja:
 - a) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdis ar ieguldījuma īpašumu saistītie nākotnes saimnieciskie labumi; un
 - b) var ticami novērtēt ieguldījuma īpašuma izmaksas.
16. Nosakot, vai postenis atbilst pirmajam atzīšanas kritērijam, uzņēmumam jānovērtē nākotnes saimniecisko labumu plūsmai piemērošā noteiktības pakāpe, pamatojoties uz sākotnējās atzīšanas laikā pieejamiem pierādījumiem. Otrais atzīšanas kritērijs parasti ir viegli izpildāms, jo maiņas darījums, kas apliecina aktīva pirkšanu, identificē tā izmaksas.

SĀKOTNĒJĀ NOVĒRTĒŠANA

17. Ieguldījuma īpašums sākotnēji jānovērtē tā izmaksās. Darījuma izmaksas jāiekļauj sākotnējā novērtējumā.
18. Iegādāta ieguldījuma īpašuma izmaksas ir tā piršanas cena un jebkuri tieši attiecināmi izdevumi. Tieši attiecināmi izdevumi ir, piemēram, maksa par juridiskiem pakalpojumiem, īpašuma nodošanas nodokļi un citas darījuma izmaksas.
19. Pašbūvēta ieguldījuma īpašuma izmaksas ir tā izmaksas datumā, kad ir pabeigta tā būvniecība vai izveide. Līdz tam datumam uzņēmums piemēro 16. SGS "Pamatlīdzekļi". Tajā datumā īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu un tiek piemērots šis standarts (sk. 51. punkta e) apakšpunktu un 59. punktu).
20. Ieguldījuma īpašuma izmaksas nepalielina uzsākšanas izmaksas (ja vien tās nav nepieciešamas, lai sagatavotu īpašumu darba stāvoklim), sākotnējie pamatdarbības zaudējumi, kas radušies, pirms ieguldījuma īpašums sasniedz plānoto lietošanas līmeni, vai iztērēto materiālu, darbaspēka vai citu resursu netipiski apjomi, būvējot vai veidojot īpašumu.
21. Ja maksājumu par ieguldījuma īpašumu atliek, tā izmaksas ir naudā izteiktas cenas ekvivalents. Starpību starp šo summu un maksājumu kopējo summu atzīst par procentu izdevumiem kredīta termiņā.

TURPMĀKIE IZDEVUMI

22. Ar jau atzītu ieguldījuma īpašumu saistīti turpmākie izdevumi jāpieskaita ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtībai, ja ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdis nākotnes saimnieciskie labumi, kuri pārsniedz esoša ieguldījuma īpašuma sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu. Visi pārējie turpmākie izdevumi jāatzīst par izdevumiem tajā periodā, kurā tie rodas.
23. Atbilstošā grāmatvedības metode izdevumiem, kas radušies pēc ieguldījuma īpašuma iegādes, ir atkarīga no apstākļiem, kas tika ņemti vērā attiecīgā ieguldījuma sākotnējā novērtēšanā un atzīšanā. Piemēram, ja ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtībā jau ietverts nākotnes saimniecisko labumu zudums, turpmākos izdevumus, lai atjaunotu no aktīva gaidāmos nākotnes saimnieciskos labumus, kapitalizē. Tas attiecas arī uz gadījumu, kad aktīva iegādes cena atspoguļo uzņēmuma pienākumu radīt izdevumus, kas ir nepieciešami nākotnē, lai sagatavotu aktīvu darba stāvoklim. Piemērs tam varētu būt ēkas iegāde, kurai vajadzīgs remonts. Tādā gadījumā turpmākos izdevumus pieskaita uzskaites vērtībai.

NOVĒRTĒŠANA PĒC SĀKOTNĒJĀS ATZĪŠANAS

24. Uzņēmumam par grāmatvedības politiku jāizvēlas patiesās vērtības modelis 27. – 49. punktā vai izmaksu modelis 50. punktā un jāpiemēro šī politika visam ieguldījuma īpašumam.
25. 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas" nosaka, ka brīvprātīga grāmatvedības politikas izmaiņa jāveic tikai tad, ja izmaiņu rezultātā notikumi vai darījumi tiks piemērotāk uzrādīti uzņēmuma finanšu pārskatos. Ir maz ticams, ka pāreja no patiesās vērtības modeļa uz izmaksu modeli novedīs pie piemērotākas uzrādīšanas.
26. Šis standarts pieprasa, lai visi uzņēmumi noteiktu ieguldījuma īpašuma patieso vērtību novērtēšanas nolūkā (patiesās vērtības modelis) vai informācijas atklāšanas nolūkā (izmaksu modelis). Uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, pamatojoties uz tāda neatkarīga vērtētāja veiktu novērtējumu, kuram ir atzīta un attiecīga profesionālā kvalifikācija un kuram ir nesena pieredze novērtējamā ieguldījuma īpašuma atrašanās vietā un kategorijā.

Patiesās vērtības modelis

27. Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmumam, kas izvēlas patiesās vērtības modeli, viss ieguldījuma īpašums jānovērtē tā patiesajā vērtībā, izņemot izņēmuma gadījumus, kas aprakstīti 47. punktā.
28. Guvumi vai zaudējumi, kas rodas no ieguldījuma īpašuma patiesās vērtības izmaiņas, jāiekļauj tīrajā peļņā vai zaudējumos par periodu, kurā tie rodas.
29. Ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība parasti ir tā tirgus vērtība. Patieso vērtību nosaka kā visticamāko cenu, kas ir pamatoti iegūstama tirgū bilances datumā atbilstoši patiesās vērtības definīcijai. Tā ir vislabākā cena, ko pamatoti var iegūt pārdevējs, un visizdevīgākā cena, ko pamatoti var iegūt pircējs. Šī aplēse īpaši neietver aplēsto cenu, ko paaugstina vai pazemina speciāli noteikumi vai apstākļi, piemēram, netipisks finansējums, pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā vienošanās, speciālas atlīdzības vai koncesijas, kuras piešķir kāds, kas saistīts ar pārdošanu.
30. Uzņēmums nosaka patieso vērtību, neatskaitot darījuma izmaksas, kuras uzņēmumam var rasties pārdošanā vai citā atsavināšanā.
31. Ieguldījuma īpašuma patiesajai vērtībai jāatspoguļo faktiskais tirgus stāvoklis un apstākļi bilances datumā, nevis pagātnes vai nākotnes datumā.
32. Aplēstā patiesā vērtība ir raksturīga laikam noteiktā datumā. Tā kā tirgus un tirgus apstākļi var mainīties, aplēstā vērtība var būt nepareiza vai neatbilstoša citā laikā. 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.
33. Ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība, cita starpā, atspoguļo nomas ienākumus no kārtējās nomas, kā arī saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus, kas atspoguļo uzskatu tirgū par to, ko informētas, ieinteresētas puses pieņemtu par nomas ienākumiem no nākotnes nomas, ņemot vērā pašreizējos tirgus apstākļus.
34. Patiesās vērtības definīcija atsaucas uz “informētām, ieinteresētām pusēm”. Šajā kontekstā “informētas” nozīmē, ka gan ieinteresētais pircējs, gan ieinteresētais pārdevējs ir pamatoti informēti par ieguldījuma īpašuma veidu un raksturojumu, tā faktisko un potenciālo lietošanu un tirgus stāvokli bilances datumā.
35. Ieinteresēts pircējs ir motivēts, bet nav spiests iegādāties. Šis pircējs nav pārāk ieinteresēts un nav apņēmies iegādāties par jebkuru cenu. Šis pircējs ir arī tāds, kas iegādājas atbilstoši realitātei pašreizējā tirgū, un ar pašreizējā tirgus prognozēm, nevis izdomātā vai hipotētiskā tirgū, kura pastāvēšanu nevar pierādīt vai paredzēt. Pieņemtais pircējs nemaksātu augstāku cenu nekā to nosaka tirgus. Ieguldījuma īpašuma pašreizējais īpašnieks ir starp tiem, kas veido tirgu.
36. Ieinteresēts pārdevējs nav pārāk ieinteresēts vai piespiests pārdevējs, kurš gatavs pārdot par jebkuru cenu, ne arī gatavs turēt par cenu, kas netiek uzskatīta par pamatotu pašreizējā tirgū. Ieinteresētais pārdevējs ir motivēts pārdot ieguldījuma īpašumu ar tirgus nosacījumiem par vislabāko cenu, kas iegūstama atklātā tirgū pēc pienācīgas tirgvedības, lai kāda arī šī cena būtu. Faktiskā ieguldījuma īpašuma īpašnieka faktiskie apstākļi nav šā apsvēruma sastāvdaļa, jo ieinteresētais pārdevējs ir hipotētisks īpašnieks.
37. Izteiciens “pēc pienācīgas tirgvedības” nozīmē, ka ieguldījuma īpašums tiek piedāvāts tirgū visatbilstošākajā veidā, lai veiktu tā atsavināšanu par vislabāko cenu, kas pamatoti iegūstama. Piedāvājuma laika ilgums var mainīties līdz ar tirgus apstākļiem, bet tam jābūt pietiekamam, lai ieguldījuma īpašums nonāktu pietiekami daudz potenciālo pircēju uzmanības lokā. Tiek pieņemts, ka piedāvājuma periods ir pirms bilances datuma.

38. Patiesās vērtības definīcija atsaucas uz nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošu darījumu. Nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošs darījums ir darījums starp pusēm, kurām nav konkrētas vai īpašas saistības, kas darījumu cenas padara neraksturīgas tirgum. Tiek pieņemts, ka darījums ir starp nesaistītām pusēm, kuras katra darbojas neatkarīgi.
39. Precīzāko pierādījumu par patieso vērtību parasti sniedz pašreizējās cenas aktīvā tirgū par līdzīgu īpašumu tajā 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.
40. Ja nav pieejamas pašreizējās cenas aktīvā tirgū par veidu, kas aprakstīts 39. punktā, uzņēmums apsver informāciju no dažādiem avotiem, tajā skaitā:
- pašreizējās 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;
 - tādas nesenās cenas mazāk aktīvos tirgos, kurās veiktas korekcijas, lai atspoguļotu saimniecisko apstākļu izmaiņas kopš darījumu datuma, kas notika par šīm cenām; un
 - 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 novērtējumus par nenoteiktību attiecībā uz naudas plūsmu apjomu un laiku.
41. Dažos gadījumos iepriekšējā punktā uzskaitītie dažādie avoti var novest pie dažādiem secinājumiem par ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Uzņēmums apsver šo atšķirību iemeslus, lai iegūtu visticamāko patiesās vērtības aplēsi samērā šaurā pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā.
42. Izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājas ieguldījuma īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījuma īpašumu pēc būvniecības vai izveides pabeigšanas, vai pēc lietošanas 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 (sk. 47. punktu).
43. Patiesā vērtība atšķiras no lietošanas vērtības, kā definēts 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās". Patiesā vērtība atspoguļo tirgus dalībnieku zināšanas un aplēses, kā arī faktorus, kas ir būtiski tirgus dalībniekiem kopumā. Turpretim lietošanas vērtība atspoguļo uzņēmuma zināšanas un aplēses, kā arī sabiedrībai specifiskus faktorus, kas var būt specifiski uzņēmumam un kas nav piemērojami uzņēmumiem kopumā. Piemēram, patiesā vērtība neatspoguļo:
- papildu vērtību, kas iegūta no īpašumu portfeļa izveides dažādās atrašanās vietās;
 - sinerģismu starp ieguldījuma īpašumu un citiem aktīviem;
 - likumīgas tiesības vai likumīgus ierobežojumus, kas ir raksturīgi tikai pašreizējam īpašniekam; un
 - nodokļu sloga samazinājumus vai nodokļu slogu, kas ir raksturīgs pašreizējam īpašniekam.

44. Nosakot ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, uzņēmums izvairās no divkāršas aktīvu un saistību uzskaites, kas bilancē uzrādīti kā atsevišķi aktīvi vai saistības. Piemēram:
- a) iekārtas, piemēram, lifti vai gaisa kondicionēšanas iekārtas, bieži ir ēkas neatņemama sastāvdaļa un parasti tiek iekļauti ieguldījuma īpašumā, nevis atzīti atsevišķi kā 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 ieguldījuma īpašuma patiesajā vērtībā, uzņēmums neatzīst šīs mēbeles par atsevišķu aktīvu; un
 - c) ieguldījuma īpašuma patiesajā vērtībā netiek iekļauti nākamo periodu vai uzkrātie operatīvās nomas ienākumi, jo uzņēmums atzīst tos par atsevišķām saistībām vai aktīvu.
45. Ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība neatspoguļo turpmākos kapitālieguldījumus, kas uzlabos vai pilnveidos īpašumu, un neatspoguļo attiecīgos nākotnes labumus no šiem turpmākajiem ieguldījumiem.
46. Dažos gadījumos uzņēmums paredz, ka tā maksājumu pašreizējā vērtība par ieguldījuma īpašumu (kas nav maksājumi par atzītām finanšu saistībām) pārsniegs attiecīgo naudas ieņēmumu pašreizējo vērtību. Uzņēmums lieto 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi", lai noteiktu, vai uzņēmums atzīst saistības un kā uzņēmums novērtē šīs saistības.

Nespēja ticami noteikt patieso vērtību

47. Pastāv atspēkojams pieņēmums, ka uzņēmums varēs pastāvīgi ticami noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Tomēr izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājas ieguldījuma īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījuma īpašumu pēc būvniecības vai izveides pabeigšanas vai pēc lietošanas maiņas), ka uzņēmums pastāvīgi nevarēs ticami noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Tas ir tikai tad, kad salīdzināmi tirgus darījumi ir reti un nav pieejamas patiesās vērtības alternatīvas aplēses (piemēram, pamatojoties uz diskontētās naudas plūsmas prognozēm). Tādos gadījumos uzņēmumam jānovērtē ieguldījuma īpašums, lietojot 16. SGS "Pamatlīdzekļi" doto standarta metodi. Jāpieņem, ka ieguldījuma īpašuma atlikusī vērtība ir nulle. Uzņēmumam jāturpina piemērot 16. SGS līdz ieguldījuma īpašuma atsavināšanai.
48. Izņēmuma gadījumos, kad uzņēmums iepriekšējā punktā minētā iemesla dēļ ir spiests novērtēt ieguldījuma īpašumu, lietojot 16. SGS doto standarta metodi, uzņēmums novērtē visu savu pārējo ieguldījuma īpašumu patiesajā vērtībā.
49. Ja uzņēmums iepriekš ir novērtējis ieguldījuma īpašumu patiesajā vērtībā, uzņēmumam jāturpina novērtēt īpašums patiesajā vērtībā līdz atsavināšanai (vai kamēr īpašums kļūst par īpašnieka izmantotu īpašumu vai uzņēmums sāk veidot īpašumu turpmākai pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā) pat tad, ja salīdzināmi tirgus darījumi kļūst retāki vai tirgus cenas kļūst grūtāk pieejamas.

Izmaksu modelis

50. Pēc sākotnējās atzišanas uzņēmumam, kas izvēlas izmaksu modeli, jānovērtē viss savs ieguldījuma īpašums, lietojot 16. SGS "Pamatlīdzekļi" doto standarta metodi, tas ir, izmaksās, atskaitot uzkrāto nolietojumu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazinājuma.

PĀRVIETOŠANA

51. Pārvietošana uz ieguldījuma īpašumu vai no tā jāveic tikai tad, kad notiek lietošanas maiņa, ko pierāda:
- a) īpašnieka veiktas izmantošanas sākums – pārvietošanai no ieguldījuma īpašuma uz īpašnieka izmantotu īpašumu;
 - b) izveides sākšana pārdošanas nolūkā – pārvietošanai no ieguldījuma īpašuma uz krājumiem;
 - c) īpašnieka veiktas lietošanas beigas – pārvietošanai no īpašnieka izmantota īpašuma uz ieguldījuma īpašumu;
 - d) operatīvās nomas sākums citai personai – pārvietošanai no krājumiem uz ieguldījuma īpašumu; vai
 - e) būvniecības vai izveides beigas – pārvietošanai no īpašuma būvniecības vai izveides procesā (ko aplūko 16. SGS "Pamatlīdzekļi") uz ieguldījuma īpašumu.
52. 51. punkta b) apakšpunkts iepriekš nosaka, ka uzņēmumam jāpārvieto īpašums no ieguldījuma īpašuma uz krājumiem tikai tad, kad notiek lietošanas maiņa, ko pierāda izveides sākšana pārdošanas nolūkā. Ja uzņēmums izlemj atsavināt ieguldījuma īpašumu bez izveides, uzņēmums turpina uzskatīt īpašumu par ieguldījuma īpašumu, kamēr tā atzīšana tiek pārtraukta (tas tiek izslēgts no bilances) un neuzskata to par krājumiem. Tāpat, ja uzņēmums sāk pārveidot esošo ieguldījuma īpašumu pastāvīgai turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu, tas paliek ieguldījuma īpašums un netiek pārklasificēts par īpašnieka izmantotu īpašumu pārveides laikā.
53. 54. – 59. punkts aplūko atzīšanas un novērtēšanas jautājumus, kas piemērojami, ja uzņēmums ieguldījuma īpašumam lieto patiesās vērtības modeli. Ja uzņēmums lieto izmaksu modeli, pārvietošana starp ieguldījuma īpašumu, īpašnieka izmantotu īpašumu un krājumiem nemaina pārvietotā īpašuma uzskaites vērtību un tā nemaina šā īpašuma izmaksas novērtēšanas vai informācijas atklāšanas nolūka.
54. Pārvietošanai no ieguldījuma īpašuma, kas uzrādīts patiesajā vērtībā, uz īpašnieka izmantotu īpašumu vai krājumiem, īpašuma izmaksām turpmākai grāmatošanai saskaņā ar 16. SGS "Pamatlīdzekļi" vai 2. SGS "Krājumi" jābūt tā patiesai vērtībai lietošanas maiņas datumā.
55. Ja īpašnieka izmantots īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, uzņēmumam jāpiemēro 16. SGS "Pamatlīdzekļi" līdz lietošanas 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.
56. Līdz datumam, kad īpašnieka izmantots īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu, kas tiek uzrādīts patiesajā vērtībā, uzņēmums turpina nolietot īpašumu un atzīt radušos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Uzņēmums uzrāda jebkuru starpību šajā datumā starp īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar 16. SGS un tā patieso vērtību tādā pašā veidā kā pārvērtēšanu saskaņā ar 16. SGS. Citiem vārdiem:
- a) rezultātā radušos īpašuma uzskaites vērtības samazinājumu atzīst perioda neto peļņā vai zaudējumos. Tomēr, ja vērtību iekļauj šā īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā, par samazinājumu debetē pārvērtēšanas pārsniegumu; un

- b) rezultātā radušos uzskaites vērtības palielinājumu uzrāda šādi:
- i) ja palielinājums apvērš iepriekšējos zaudējumus no šā īpašuma vērtības samazinājuma, palielinājumu atzīst perioda neto peļņā vai zaudējumos. Summa, kas atzīta perioda neto 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; un
 - ii) par atlikušo palielinājuma daļu tieši kreditē pašu kapitālu ar nosaukumu "pārvērtēšanas pārsniegums". Turpmāk atsavinot ieguldījuma īpašumu, pašu kapitālā ietverto pārvērtēšanas pārsniegumu var pārvietot uz nesadalīto peļņu. Pārvietošanu no pārvērtēšanas pārsnieguma uz nesadalīto peļņu neveic, izmantojot peļņas vai zaudējumu aprēķinu.
57. Pārvietošanai no krājumiem uz ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, starpība starp īpašuma patieso vērtību šajā datumā un tā iepriekšējo uzskaites vērtību jāatzīst perioda neto peļņā vai zaudējumos.
58. Grāmatvedības metode pārvietošanai no krājumiem uz ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, atbilst krājumu pārdošanas grāmatvedības metodei.
59. Ja uzņēmums pabeidz pašbūvēta ieguldījuma īpašuma būvniecību vai izveidi, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, starpība starp īpašuma patieso vērtību šajā datumā un tā iepriekšējo uzskaites vērtību jāatzīst perioda neto peļņā vai zaudējumos.

ATSAVINĀŠANA

60. Ieguldījuma īpašuma atzīšana jāpārtrauc (tas jāizslēdz no bilances) tad, kad to atsavina, vai tad, kad ieguldījuma īpašumu pavisam izņem no lietošanas, un no tā atsavināšanas nav gaidāmi nākotnes saimnieciskie labumi.
61. Ieguldījuma īpašuma atsavināšana var notikt ar pārdošanu vai finanšu nomas līguma noslēgšanu. Nosakot ieguldījuma īpašuma atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS "Ieņēmumi" noteiktos kritērijus ieņēmumu atzīšanai no preču pārdošanas un ņem vērā attiecīgos norādījumus 18. SGS pielikumā. 17. SGS "Noma" attiecas uz atsavināšanu, noslēdzot finanšu nomas vai pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu.
62. Guvumi vai zaudējumi, kas rodas no ieguldījuma īpašuma norakstīšanas vai atsavināšanas, jānosaka kā starpība starp neto atsavināšanas ienākumiem un aktīva uzskaites vērtību un jāatzīst peļņas un zaudējumu aprēķinā kā ienākumi vai izdevumi (ja vien 17. SGS "Noma" nenosaka citādi par pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā).
63. Atlīdzību, kas saņemama, atsavinot ieguldījuma īpašumu, sākotnēji atzīst patiesajā vērtībā. Konkrēti, ja maksājumu par ieguldījuma īpašumu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst naudā izteiktas cenas ekvivalentā. Starpību starp atlīdzības nominālo summu un naudā izteiktu cenas ekvivalentu atzīst par procentu ieņēmumiem saskaņā ar 18. SGS, pamatojoties uz laika proporcionālu sadalījumu, kurā ņemta vērā faktiskā peļņa par saņemamo summu.
64. Saistībām, kuras uzņēmumam saglabājas pēc ieguldījuma īpašuma atsavināšanas, uzņēmums piemēro 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" vai attiecīgi citus starptautiskos grāmatvedības standartus.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Patiesās vērtības modelis un izmaksu modelis

65. Tālāk izklāstītā informācija attiecas papildus uz to, kas dota 17. SGS "Noma". Saskaņā ar 17. SGS ieguldījuma īpašuma īpašnieks sniedz iznomātājam informāciju par operatīvo nomu. Saskaņā ar 17. SGS uzņēmums, kas tur ieguldījuma īpašumu saskaņā ar finanšu nomu, sniedz nomniekam informāciju par šo finanšu nomu un iznomātāja informāciju par operatīvo nomu, kuru uzņēmums ir piešķīris.
66. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- a) ja ir grūti veikt klasifikāciju (sk. 12. punktu), – kritēriji, kurus uzņēmums izveidojis, lai atšķirtu ieguldījuma īpašumu no īpašnieka izmantota īpašuma un no īpašuma, kuru tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā;
 - b) metodes un nozīmīgi pieņēmumi, kurus piemēro, lai noteiktu ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, tostarp 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;
 - c) apmērs, kādā ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība (kā novērtēta vai atklāta finanšu pārskatos) pamatojas uz tāda neatkarīga vērtētāja veiktu novērtējumu, kuram ir atzīta un attiecīga profesionālā kvalifikācija un kuram ir nesena pieredze novērtējamā ieguldījuma īpašuma atrašanās vietā un kategorijā. Ja tāds novērtējums nav veikts, šis fakts jāatklāj;
 - d) summas, kas iekļautas peļņas vai zaudējumu aprēķinā:
 - i) nomas ienākumi no ieguldījuma īpašuma;
 - ii) tiešie pamatdarbības izdevumi (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas rodas no ieguldījuma īpašuma, kas radīja nomas ienākumus attiecīgajā periodā; un
 - iii) tiešie pamatdarbības izdevumi (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas rodas no ieguldījuma īpašuma, kas neradīja nomas ienākumus attiecīgajā periodā;
 - e) ierobežojumu esamība un apmēri par ieguldījuma īpašuma realizējamību vai atsavināšanas ienākumu un ieņēmumu pārskaitīšanu; un
 - f) būtiski līguma pienākumi iegādāties, būvēt vai izveidot ieguldījuma īpašumu vai par remontu, uzturēšanu vai uzlabošanu.

Patiesās vērtības modelis

67. Papildus 66. punktā noteiktajai informācijai uzņēmumam, kas piemēro 27. – 49. punktā minēto patiesās vērtības modeli, jāatklāj arī ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtības saskaņošanas perioda sākumā un beigās, norādot (salīdzināmā informācija nav nepieciešama):
- a) palielinājumus, atsevišķi atklājot tos palielinājumus, kas radušies iegādes rezultātā, un tos, kas radušies no kapitalizētiem turpmākiem izdevumiem;
 - b) palielinājumus, kas radušies no iegādēm uzņēmējdarbības apvienošanā;
 - c) atsavināšanas;

- d) neto guvumus vai zaudējumus no patiesās vērtības korekcijām;
 - e) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus;
 - f) pārvietošanas uz krājumiem un īpašnieka izmantota īpašuma un uz tiem; un
 - g) citas izmaiņas.
68. Izņēmuma gadījumos, kad uzņēmums novērtē ieguldījuma īpašumu, izmantojot 16. SGS "Pamatlīdzekļi" minēto standarta metodi (ticamas patiesās vērtības trūkuma dēļ, sk. 47. punktu iepriekš), iepriekšējā punktā noteiktai saskaņošanai jāatklāj summas saistībā ar šo ieguldījuma īpašumu atsevišķi no summām saistībā ar citu ieguldījuma īpašumu. Bez tam uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- a) ieguldījuma īpašuma apraksts;
 - b) paskaidrojums, kādēļ nevar ticami novērtēt patieso vērtību;
 - c) ja iespējams, aplēšu diapazons, kura ietvaros visticamāk atrodas patiesā vērtība, un
 - d) atsavinot ieguldījuma īpašumu, kas nav uzrādīts patiesajā vērtībā:
 - i) fakts, ka uzņēmums ir atsavinājis ieguldījuma īpašumu, kas nav uzrādīts patiesajā vērtībā;
 - ii) šā ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtība pārdošanas brīdī; un
 - iii) atzīto guvumu vai zaudējumu summa.

Izmaksu modelis

69. Papildus 66. punktā noteiktajai informācijai uzņēmumam, kas piemēro 50. punktā minēto izmaksu modeli, jāatklāj arī šāda informācija:
- a) izmantotās nolietojuma metodes;
 - b) lietderīgās lietošanas laiki vai izmantotās nolietojuma likmes;
 - c) bruto uzskaites vērtība un uzkrātais nolietojums (kas apvienots ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās;
 - d) ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtības saskaņošanas perioda sākumā un beigās, norādot (salīdzināmā informācija nav nepieciešama):
 - i) palielinājumus, atsevišķi atklājot tos palielinājumus, kas radušies iegāžu rezultātā, un tos, kas radušies no kapitalizētiem turpmākiem izdevumiem;
 - ii) palielinājumus, kas radušies no iegādēm uzņēmējdarbības apvienošanā;
 - iii) atsavināšanas;
 - iv) nolietojumu;
 - v) atzīto zaudējumu summu no vērtības samazināšanās un apvērsto zaudējumu summu no vērtības samazināšanās attiecīgajā periodā saskaņā ar 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās";

- vi) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārreķinot struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus;
 - vii) pārvietošanas uz krājumiem un īpašnieka izmantota īpašuma un no tā; un
 - viii) citas izmaiņas; un
- e) ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Uzņēmuma gadījumos, kas aprakstīti 47. punktā, kad uzņēmums nevar ticami noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
- i) ieguldījuma īpašuma apraksts;
 - ii) paskaidrojums, kādēļ nevar ticami noteikt patieso vērtību; un
 - iii) ja iespējams, aplēšu diapozons, kura ietvaros visticamāk atrodas patiesā vērtība.

PĀREJAS NOTEIKUMI

Patiesās vērtības modelis

70. Saskaņā ar patiesās vērtības modeli uzņēmumam jāuzrāda šā standarta pieņemšanas ietekme tā spēkā stāšanās datumā (vai agrāk) kā nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija par periodu, kurā pirmo reizi pieņemts standarts. Turklāt:
- a) ja uzņēmums iepriekš ir publiskojis (finanšu pārskatos vai citādi) sava ieguldījuma īpašuma patieso vērtību agrākos periodos (kas noteikta uz pamata, kas atbilst patiesās vērtības definīcijai 4. punktā un norādījumiem 29. – 46. punktā), uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa:
 - i) koriģēt nesadalītās peļņas sākuma atlikumu par uzrādītu agrāku periodu, par kuru bija publicēta šī patiesā vērtība; un
 - ii) pārveidot salīdzināmo informāciju par šiem periodiem; un
 - b) ja uzņēmums iepriekš nav publiskojis a) apakšpunktā aprakstīto informāciju, uzņēmumam nav jāpārveido salīdzināmā informācija un jāatklāj šis fakts.
71. Šis standarts pieprasa no standarta metodes un atļautās alternatīvās metodes atšķirīgu metodi grāmatvedības politiku izmaiņām saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas". 8. SGS pieprasa pārveidot salīdzināmu informāciju (standarta metode) vai atklāt papildu provizorisku salīdzināmu informāciju uz pārveidota pamata (atļautā alternatīvā metode), ja vien tas nav neiespējams.
72. Kad uzņēmums pirmo reizi pieņem šo standartu, nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija ietver jebkuras ieguldījuma īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā iekļautās summas pārklasifikāciju.

Izmaksu modelis

73. 8. SGS attiecas uz jebkuru grāmatvedības politiku izmaiņu, kas rodas, kad uzņēmums pirmo reizi pieņem šo standartu un izvēlas lietot izmaksu modeli. Grāmatvedības politiku izmaiņas ietekme ietver jebkuras ieguldījuma īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā iekļautās summas pārklasifikāciju.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

74. Šis starptautiskais grāmatvedības standarts stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2001. gada 1. janvāra, tam jāatklāj šis fakts.
75. Šis standarts aizstāj 25. SGS "Ieguldījumu uzskaitē" attiecībā uz ieguldījuma īpašumu.

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

1. 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 dzīvju dzīvnieku vai augu (bioloģisko aktīvu) bioloģiskās pārveides pārvaldība, ko veic uzņēmums, par pārdošanai paredzētiem lauksaimniecības produktiem vai par papildu bioloģiskajiem aktīviem.
2. 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.
3. 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.
4. 41. SGS pieprasa izmaiņas bioloģiskā aktīva patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, iekļaut tā perioda neto peļņā vai zaudējumos, 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 attīstību, izmantojot pašreizējās patiesās vērtības, uzrāda patiesās vērtības izmaiņas periodā starp iestādīšanu un ražas novākšanu.

5. 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 atskaitīti uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās, vai pārvērtētajā 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 neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas".
9. A pielikumā sniegti ilustratīvi piemēri par 41. SGS piemērošanu. B pielikumā "Secinājumu pamats" apkopotī 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 rakstūti 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 metodes, 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 aplūktas 34. – 35. punktā.
2. Šis standarts neattiecas uz:
 - a) zemi, kas saistīta ar lauksaimniecisko darbību (sk. 16. SGS "Pamatlīdzekļi" un 40. SGS "Ieguldījuma īpašums"); un
 - b) nemateriālajiem aktīviem, 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:

- a) spēja mainīties: dzīvus dzīvniekus un augus var bioloģiski pārveidot;
- b) izmaiņu pārvaldība: pārvaldība veicina bioloģisko pārveidi, pastiprinot vai vismaz stabilizējot apstākļus, kas nepieciešami procesa īstenošanai (piemēram, barības vielu līmeņi, mitrums, temperatūra, auglība un gaisma). Šī pārvaldība atšķir lauksaimniecisko darbību no citām darbībām. Piemēram, ražas novākšana no nepārvaldītiem avotiem (piemēram, zveja okeānā un atmežošana) nav lauksaimnieciska darbība; un
- c) izmaiņu novērtēšana: izmaiņas kvalitātē (piemēram, ģenētiskā vērtība, blīvums, gatavība, treknuma kategorija, proteīnu saturs un šķiedru stiprums) vai kvantitātē (piemēram, pēcnācēji, svars, kubikmetri, šķiedru garums vai diametrs un dīgstu skaits), kuras izraisījusi bioloģiskā pārveide, novērtē un uzrauga kā parastu pārvaldības funkciju.

7. Bioloģiskai pārveidei ir šāda veida iznākumi:

- a) aktīva izmaiņas sakarā ar i) attīstību (dzīvnieka vai auga kvantitātes pieaugums vai kvalitātes uzlabošanās); ii) deģenerāciju (dzīvnieka vai auga kvantitātes samazināšanās vai kvalitātes pasliktināšanās) vai iii) 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 ietilpīs 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 ieinteresēts pircējs un pārdevējs noslēgtu darījumu. Tā rezultātā bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta patieso vērtību nekoriģē sakarā ar līguma esamību. Dažos gadījumos līgums par bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta pārdošanu var būt apgrūtināošs līgums, kā definēts 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamiem aktīvi". Uz apgrūtināšiem 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 izmantotu 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:
- 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 neto peļņā vai zaudējumos, 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.

Nespēja ticami novērtēt patieso vērtību

30. Pastāv pieņēmums, ka bioloģiskā aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt. Tomēr šo pieņēmumu var atspēkot tikai sākotnējās atzīšanas brīdī attiecībā uz bioloģisko aktīvu, par kuru nav pieejamas tirgū noteiktas cenas vai vērtības un kura patiesās vērtības alternatīvas aplēses izrādījušās tādas, uz kurām nevar paļauties. Tādā gadījumā šo bioloģisko aktīvu jānovērtē tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās. Kad bioloģiskā aktīva patiesā vērtība kļūst ticami novērtējama, uzņēmumam tas jānovērtē tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas.
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 uzskaites 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

Uzrādīšana

39. Uzņēmumam bilancē atsevišķi jāuzrāda tā bioloģisko aktīvu uzskaites vērtība.

Informācijas atklāšana

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 zivjaudzētavās, kultūraugi, piemēram, kukurūza un kvieši, kā arī koki, kurus audzē kokmateriāliem. Ražojoši bioloģiskie aktīvi ir tādi, kas nav patērējami bioloģiskie aktīvi, piemēram, mājlopi, no kuriem iegūst pienu, vīnogulāji, augļu koki, kā arī koki, no kuriem iegūst malku, saglabājot koku. Ražojoši bioloģiskie aktīvi nav lauksaimniecības produkti, bet drīzāk ir pašatjaunojoši.
45. Bioloģiskos aktīvus var klasificēt kā nobriedušus bioloģiskos aktīvus vai nenobriedušus bioloģiskos aktīvus. Nobrieduši bioloģiskie aktīvi ir tādi, kuri ir sasnieguši ražas novākšanas iespējas specifiskās (patērējamiem bioloģiskajiem aktīviem) vai kuri spēj izturēt regulāras ražas novākšanas (ražojošiem bioloģiskajiem aktīviem).
46. Uzņēmumam jāapraksta šāda informācija, ja tā nav atklāta pie citas informācijas, kuru publisko ar finanšu pārskatiem:
 - a) darbības veids, kas ietver katru bioloģisko aktīvu grupu; un

- b) nefinanšu rādītāji vai fizisko daudzumu aplēses par:
 - i) katru uzņēmuma bioloģisko aktīvu grupu perioda beigās; un
 - ii) lauksaimniecības produktu izlaidi attiecīgajā periodā.
- 47. Uzņēmumam jāatklāj metodes un nozīmīgie pieņēmumi, kas piemēroti, nosakot katras lauksaimniecības produktu grupas patieso vērtību ražas novākšanas brīdī un katras bioloģisko aktīvu grupas patieso vērtību.
- 48. Uzņēmumam jāatklāj patiesā vērtība, no kuras atskaitītas attiecīgajā periodā novākto lauksaimniecības produktu 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.
- 50. Uzņēmumam jāuzrāda bioloģisko aktīvu uzskaites vērtības izmaiņu saskaņošana pārskata perioda sākumā un beigās. Salīdzināmā informācija nav nepieciešama. Saskaņošanā jāiekļauj:
 - a) guvumi vai zaudējumi, kas rodas no patiesās vērtības izmaiņām, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas;
 - b) palielinājumi sakarā ar pirkšanu;
 - c) samazinājumi sakarā ar pārdošanu;
 - d) samazinājumi sakarā ar ražas novākšanu;
 - e) palielinājumi uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā;
 - f) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus; un
 - 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.
- 53. Lauksaimnieciskā darbība bieži ir pakļauta klimata, slimību un citiem dabiskiem riskiem. Ja norisinās notikums, kas tā lieluma, rakstura vai biežuma dēļ ir nozīmīgs, lai izprastu uzņēmuma darbības rezultātus periodā, attiecīgo ienākumu un izdevumu posteņu veidu un summu atklāj saskaņā ar 8. SGS "Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas". Piemēri ir bīstamas slimības uzliesmojums, plūdi, liels sausums vai sals, insektu kaitējums.

Papildu atklājamā informācija par bioloģiskajiem aktīviem, ja nevar ticami noteikt patieso vērtību

54. Ja uzņēmums novērtē bioloģiskos aktīvus to izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās (sk. 30. punktu) perioda beigās, uzņēmumam par šiem bioloģiskajiem aktīviem jāatklāj šāda informācija:
- 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 apvērse; 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:
- finanšu pārskatos atzīto valsts dotāciju veids un apmērs;
 - neizpildītie nosacījumi un citas iespējamās situācijas saistībā ar valsts dotācijām; un
 - 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".

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-1**Konsekvence – dažādas izmaksu formulas krājumiem**

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: 2. SGS "Krājumi".

Jautājums

1. 2. SGS 21. un 23. punkts atļauj dažādas izmaksu formulas (FIFO, vidējās svērtās izmaksas vai LIFO) attiecībā uz krājumiem, kuri ir parasti savstarpēji aizstājami vai netiek ražoti un atdalīti konkrētiem projektiem.
2. Jautājums ir, vai uzņēmums var lietot dažādas izmaksu formulas dažādiem krājumu veidiem.

Vienprātība

3. Uzņēmumam jālieto viena un tā pati izmaksu formula visiem līdzīga veida un lietojuma krājumiem uzņēmumā. Atšķirīga veida vai lietojuma krājumiem (piemēram, noteiktas preces, kuras lieto vienā uzņēmējdarbības segmentā, un tāda paša veida preces, kuras lieto citā uzņēmējdarbības segmentā) var būt attaisnotas dažādas izmaksu formulas. Krājumu ģeogrāfiskās atrašanās vietas (un attiecīgo nodokļa noteikumu) atšķirība pati par sevi nav pietiekama, lai attaisnotu dažādu izmaksu formulu lietošanu.

Vienprātības panākšanas datums: 1997. gada jūlijs.

Spēkā stāšanās datums: Periodi, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punkta pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-2**Konsekvence – aizņēmumu izmaksu kapitalizācija**

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: 23. SGS "Aizņēmumu izmaksas".

Jautājums

1. 23. SGS 7. un 11. punkts atļauj izvēlēties:
 - a) atzīt visas aizņēmumu izmaksas par izdevumiem tajā periodā, kurā tās rodas (standarta metode); vai

- b) kapitalizēt aizņēmumu izmaksas, kuras ir tieši attiecināmas uz konkrēto aktīvu iegādi, būvniecību vai ražošanu par aktīva izmaksu daļu (atļautā alternatīvā metode).
2. Jautājums ir, vai uzņēmumam, kas ir izvēlējies aizņēmumu izmaksu kapitalizācijas politiku, jāpiemēro šī politika visiem attiecīgajiem aktīviem, vai arī uzņēmums var izvēlēties kapitalizēt aizņēmumu izmaksas par noteiktiem attiecīgiem aktīviem, bet ne par pārējiem.

Vienprātība

3. Ja uzņēmums pieņem atļauto alternatīvo metodi, šī metode jāpiemēro konsekventi visām aizņēmumu izmaksām, kuras ir tieši attiecināmas uz visu kritērijiem atbilstošo uzņēmuma aktīvu iegādi, būvniecību vai ražošanu. Ja ir izpildīti visi 23. SGS 11. punktā noteiktie nosacījumi, uzņēmumam jāturpina kapitalizēt šīs aizņēmuma izmaksas pat tad, ja aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu. Tomēr 23. SGS 19. punkts izskaidro, ka aktīva uzskaites vērtība daļēji jānoraksta, lai atzītu zaudējumus no vērtības samazināšanās šajos gadījumos.

Vienprātības panākšanas datums: 1997. gada jūlijs.

Spēkā stāšanās datums: Periodi, kuri sākas 1998. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita, lietojot 23. SGS 30. punktā noteiktās pārejas prasības. Tādēļ uzņēmums, kurš lieto atļauto alternatīvo metodi, var izvēlēties nekapitalizēt visas aizņēmumu izmaksas, kuras radušās pirms šīs interpretācijas spēkā stāšanās datuma.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-3

Nerealizētas peļņas un zaudējumu izslēgšana darījumos ar asociātiem uzņēmumiem

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 ne būtiskiem posteņiem.

Atsauce: 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē".

Jautājums

1. Lai gan 28. SGS 16. punkts attiecas uz 27. SGS izklāstītajām konsolidācijas procedūrām, tas nesniedz skaidrus norādījumus par nerealizētas peļņas un zaudējumu izslēgšanu, kuri rodas no "augšupējiem" vai "lejupējiem" darījumiem starp ieguldītāju (vai tā konsolidētajiem meitasuzņēmumiem) un asociētajiem uzņēmumiem. "Augšupēji" darījumi ir, piemēram, asociētā uzņēmuma aktīvu pārdošana ieguldītājam (vai tā konsolidētajiem meitasuzņēmumiem). "Lejupēji" darījumi ir, piemēram, ieguldītāja (vai tā konsolidēto meitasuzņēmumu) aktīvu pārdošana asociētajam uzņēmumam.
2. Jautājums ir, kādā apmērā ieguldītājam jāizslēdz nerealizētā peļņa un zaudējumi darījumu rezultātā starp ieguldītāju (vai tā konsolidētajiem meitasuzņēmumiem) un asociētajiem uzņēmumiem, kurus uzskaita pēc pašu kapitāla metodes.

Vienprātība

3. Ja asociēto uzņēmumu uzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi, nerealizēto peļņu un zaudējumus, kas rodas no "augšupējiem" un "lejupējiem" darījumiem starp ieguldītāju (vai tā konsolidētajiem meitasuzņēmumiem) un asociētajiem uzņēmumiem, jāizslēdz ieguldītāja līdzdalības apmērā asociētajā uzņēmumā.

4. Nerealizētos zaudējumus nedrīkst izslēgt, ja darījums sniedz pierādījumus par nodotā aktīva vērtības samazināšanos.

Vienprātības panākšanas datums: 1997. gada jūlijs.

Spēkā stāšanās datums: periodi, kuri sākas 1998. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-6

Esošās programmatūras pārveidošanas 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 piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: SGSK pamatnostādnes par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu.

Jautājums

1. Uzņēmumiem var rasties ievērojamas izmaksas, pārveidojot esošās programmatūras sistēmas. Piemēram, šīs izmaksas var rasties, lai tie varētu turpināt darbību kā paredzēts, pēc gadu tūkstoša maiņas (bieži sauktas "programmatūras 2000. gada izmaksas") vai pēc jaunas valūtas (piem., "eiro") ieviešanas.
2. Jautājumi ir:
 - a) vai šīs izmaksas var kapitalizēt un, ja nē,
 - b) kad šīs izmaksas jāatzīst par izdevumiem.
3. Šī interpretācija neaplūko a) programmatūras pārveidošanas izmaksas, kuru ražo pārdošanai, b) aizstāšanas programmatūras iegādi, c) sistēmas uzlabojumus ("modernizāciju"), kuri ir lielāki par tiem, kuri ir nepieciešami, lai sistēmas varētu turpināt darboties kā paredzēts, un d) zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu saistībā ar esošo datoru programmatūru.

Vienprātība

4. Izmaksas, kas radušās, lai atjaunotu vai uzturētu nākotnes saimnieciskos labumus, kurus uzņēmums var gaidīt no esošo programmatūras sistēmu sākotnēji novērtētā darbības rezultātu standarta, jāatzīst par izdevumiem tikai tad, kad tiek veikts atjaunošanas vai uzturēšanas darbs (piemēram, lai tās varētu darboties kā sākotnēji paredzēts pēc gadu tūkstoša maiņas vai pēc eiro ieviešanas).

Informācijas atklāšana

5. Lielu programmatūras pārveidojumu nepieciešamība var radīt nenoteiktības. Saskaņā ar 1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) 8. punktu uzņēmumi tiek aicināti sniegt ārpus finanšu pārskatiem informāciju par galvenajām nenoteiktībām, ar kurām tie saskaras (piemēram, darbības un to izdevumu apraksts, kuri radušies un kuri paredzams radīsies nākamajos periodos saistībā ar nozīmīgiem programmatūras pārveidojumiem).

Vienprātības panākšanas datums: 1997. gada oktobris.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. jūnijā. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

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 piemērojamai 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 ("nomaīna").

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.
4. Tas nozīmē, ka, konkrēti:
 - a) ārvalstu valūtas monetārie aktīvi un saistības darījumu rezultātā jāturpina pārrēķināt pārskata valūtā pēc beigu kursa. Rezultātā radušās valūtas kursa starpības nekavējoties jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem, izņemot, ja uzņēmumam jāturpina piemērot esošā grāmatvedības politika par guvumiem un zaudējumiem no valūtas maiņas saistībā ar ārvalstu valūtas maiņas līgumiem, kurus lieto, lai samazinātu valūtas maiņas risku saistībā ar nākotnes darījumiem vai apņemšanām (iepriekšēja riska ierobežošana);
 - b) kumulatīvas valūtas kursa starpības saistībā ar struktūrvienību ārvalstīs finanšu pārskatu pārrēķināšanu jāturpina klasificēt par pašu kapitālu un jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem tikai, atsavinot neto ieguldījumus struktūrvienībā ārvalstīs; un
 - c) valūtas kursa starpības, kas rodas no iesaistīto valstu valūtās denominēto saistību pārrēķināšanas, nedrīkst iekļaut attiecīgo aktīvu uzskaites vērtībā.

Vienprātības panākšanas datums: 1997. gada oktobris.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. jūnijā. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-8**SGS pirmā piemērošana par primāro uzskaites pamatu**

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: 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana".

Jautājums

1. Uzņēmums vēlas pirmo reizi raksturot savus finanšu pārskatus kā starptautiskajiem grāmatvedības standartiem ("SGS") pilnīgi atbilstošus. Iespējams, ka tas, piemēram, iepriekš ir sniedzis savus finanšu pārskatus, lietojot tikai attiecīgās valsts grāmatvedības prasības ("valsts vispārpieņemtus grāmatvedības principus") par primāro uzskaites pamatu. Iespējams arī, ka tas ir sniedzis savus finanšu pārskatus, pamatojoties daļēji uz valsts vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem un daļēji uz SGS, kā rezultātā valsts vispārpieņemtie grāmatvedības principi tiks uzskatīti par iepriekšējo primāro uzskaites pamatu. 1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) un 8. SGS nesniedz skaidrus norādījumus par to, kā uzskaitīt pāreju no valsts vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uz SGS kā primāro uzskaites pamatu.
2. Jautājumi ir:
 - a) kā jāsagatavo un jāsniedz uzņēmuma finanšu pārskati periodā, kad pirmo reizi pilnīgi piemēro SGS par primāro uzskaites pamatu; un
 - b) pirmo reizi pilnīgi piemērojot SGS par primāro uzskaites pamatu, cik konkrēti pārejas noteikumi, kas izklāstīti atsevišķos standartos un interpretācijās, jāpiemēro posteņu atlikumiem, kuri pastāvēja jau šo standartu un interpretāciju spēkā stāšanās datumā.

Vienprātība

3. Periodā, kad pirmo reizi pilnīgi piemēro SGS par primāro uzskaites pamatu, uzņēmuma finanšu pārskati jāsagatavo un jāsniedz tā, it kā finanšu pārskati vienmēr būtu bijuši sagatavoti saskaņā ar standartiem un interpretācijām, kuras ir spēkā pirmās piemērošanas periodā. Tādēļ standarti un interpretācijas, kuras ir spēkā pirmās piemērošanas periodā, jāpiemēro ar atpakaļejošu spēku, izņemot gadījumus, kad:
 - a) atsevišķi standarti vai interpretācijas pieprasa vai atļauj atšķirīgu pārejas metodi; vai
 - b) korekcijas summu attiecībā uz iepriekšējiem periodiem nevar pamatot noteikt.
4. Salīdzināmā informācija jāsagatavo un jāsniedz saskaņā ar SGS.
5. Jebkura korekcija, kas rodas no pārejas uz SGS, jāuzskata par agrāka perioda nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekciju, kas uzrādīts saskaņā ar SGS.
6. Pirmo reizi pilnīgi piemērojot SGS par primāro uzskaites pamatu, uzņēmumam jāpiemēro spēkā esošo standartu un interpretāciju pārejas noteikumi tikai tiem periodiem, kuri beidzas attiecīgajos standartos un interpretācijās noteiktajā datumā.

Informācijas atklāšana

7. Periodā, kad pirmo reizi pilnīgi piemēro SGS par primāro uzskaites pamatu, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:
 - a) ja nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcijas summu nevar pieņemt noteikt, – šis fakts;
 - b) ja nav iespējams sniegt salīdzināmo informāciju, – šis fakts; un
 - c) attiecībā uz katru SGS, kas atļauj izvēlēties pārejas grāmatvedības politikas, – izvēlēta politika.
8. Sakarā ar 1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) 11. punktā pieprasīto atklājamo informāciju uzņēmumiem ieteicams atklāt faktu, ka SGS tiek pilnīgi piemēroti pirmo reizi.

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada janvāris.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. augustā.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-9

Uzņēmējdarbības apvienošana – klasifikācija par iegādi vai līdzdalības apvienošanu

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: 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana" ⁽¹⁾.

JAUTĀJUMS

1. Lai klasificētu uzņēmējdarbības apvienošanu, 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) ("22. SGS") ietvertas gan vispārīgas definīcijas 8. punktā, gan papildu norādījumi 10. – 12. punktā par iegādi un 13. – 16. punktā par līdzdalības apvienošanu. 22. SGS ir skaidrs, ka faktiski visos gadījumos būs iespējams identificēt pircēju un tādējādi paredzams, ka līdzdalības apvienošana būs tikai izņēmuma gadījumos. Tomēr standarts nesniedz skaidrus norādījumus par mijiedarbību starp definīcijām un abām sadaļām ar norādījumiem par iegādi un līdzdalības apvienošanu.
2. Jautājumi ir:
 - a) kā interpretējamās definīcijas un papildu norādījumi 22. SGS un kā tie pielietojami, klasificējot uzņēmējdarbības apvienošanu; un
 - b) vai uzņēmējdarbības apvienošanu saskaņā ar 22. SGS varētu neklasificēt par iegādi un līdzdalības apvienošanu.
3. Šī interpretācija neaplūko darījumus starp uzņēmumiem, kas atrodas kopīgā kontrolē.

Vienprātība

4. Uzņēmējdarbības apvienošana jāuzskaita par iegādi, ja vien pircēju nevar identificēt. Faktiski visās uzņēmējdarbības apvienošanās pircēju var identificēt, t.i., viena apvienojošā uzņēmuma akcionāri iegūst kontroli pār apvienoto uzņēmumu.
5. Uzņēmējdarbības apvienošanas klasifikācija jābalsta uz konkrēta darījuma visu attiecīgo faktu un apstākļu vispārēju novērtējumu. 22. SGS sniegtie norādījumi sniedz svarīgu apsveramo faktoru piemērus, nevis vispusīgu izpildāmo nosacījumu kopumu. Apvienota uzņēmuma viens raksturlielums, piemēram, apvienošanā iesaistīto uzņēmumu balsstiesības vai nosacītās patiesās vērtības, nedrīkst novērtēt atsevišķi, lai noteiktu, kā jāuzskaita uzņēmējdarbības apvienošana.
6. 22. SGS 15. punkta b) un c) apakšpunktā aprakstītas līdzdalības apvienošanas būtiskās iezīmes. Uzņēmumam jāklasificē uzņēmējdarbības apvienošana par iegādi, ja vien nav šīs visas trīs iezīmes. Pat tad, ja ir šīs visas trīs iezīmes, uzņēmumam jāklasificē uzņēmējdarbības apvienošana par līdzdalības apvienošanu tikai tad, ja uzņēmums var pierādīt, ka pircēju nevar identificēt.
7. Visas uzņēmējdarbības apvienošanas saskaņā ar 22. SGS ir "iegāde" vai "līdzdalības apvienošana".

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada janvāris.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanu, ievērojot sākotnējo atzišanu grāmatvedībā periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. augustā vai pēc šā datuma.

⁽¹⁾ 22. SGS (pārstrādāts 1993. gadā) tika aizstāts ar 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Uzņēmējdarbības apvienošana", kas stājas spēkā 1999. gada 1. jūlijā. Savstarpējas norādes šajā interpretācijā ir precizētas atbilstīgi 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā).

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 paredzēts 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 nesēn 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 dotājai 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.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-11**Ārvalstu valūta – zaudējumu kapitalizācija valūtas krasas devalvācijas rezultātā**

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. Uzņēmumam ir ārvalstu valūtā denominētas saistības, kuras rodas aktīvu iegādes rezultātā. Pēc aktīvu iegādes notiek uzņēmuma pārskata valūtas krasa devalvācija vai vērtības samazināšanās. Tā rezultātā rodas nozīmīgi zaudējumi no valūtas maiņas, kad saistības novērtē pēc beigu kursa saskaņā ar 21. SGS 11. punkta a) apakšpunktu. 21. SGS 21. punktā atļautā alternatīvā metode pieprasa piemērot vairākus nosacījumus, pirms uzņēmums var šos valūtas maiņas zaudējumus iekļaut attiecīgo aktīvu uzskaites vērtībā.
2. Jautājumi ir:
 - a) kurā periodā jāpiemēro nosacījumi, ka saistības “nevar izpildīt” un ka “nav praktisku riska ierobežošanas līdzekļu”; un
 - b) kad aktīva iegāde ir “nesena”.

Vienprātība

3. Ārvalstu valūtas maiņas zaudējumi par saistībām jāiekļauj attiecīgā aktīva uzskaites vērtībā tikai tad, ja šīs saistības nevarēja nokārtot un ja nebija iespējams ierobežot to risku pirms pārskata valūtas krasas devalvācijas vai vērtības samazināšanās. Aktīva koriģētā uzskaites vērtība nedrīkst pārsniegt tā atgūstamo summu.
4. Lai ārvalstu valūtas zaudējumus par saistībām iekļautu attiecīgā aktīva uzskaites vērtībā, jāpierāda, ka ārvalstu valūta, kas nepieciešama saistību nokārtošanai, pārskatus sniedzējam uzņēmumam nebija pieejama un ka nebija iespējams ierobežot valūtas maiņas risku (piemēram, ar tādiem atvasinājumiem kā nestandartizētiem nākotnes līgumiem, iespēju līgumiem vai citiem finanšu instrumentiem). Tas notiek tikai reti, piemēram, vienlaicīgs ārvalstu valūtas trūkums sakarā ar valūtas maiņas kontroles ierobežojumiem, ko noteikusi valdība vai centrālā banka, un riska ierobežošanas instrumentu nepieejamība.
5. Kad ir izpildīti nosacījumi valūtas maiņas zaudējumu kapitalizācijai, uzņēmumam jākapitalizē turpmākie valūtas maiņas zaudējumi, kas rodas pēc pārskata valūtas pirmās krasās devalvācijas vai vērtības samazināšanās tikai tad, ja joprojām ir izpildīti visi kapitalizācijas nosacījumi.
6. “Nesenas” aktīvu iegādes ir iegādes 12 mēnešos pirms pārskata valūtas krasas devalvācijas vai vērtības samazināšanās.

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada janvāris.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. augustā. Grāmatvedības politikas izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

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 piemērojama interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 27. SGS “Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē”.

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.
9. Īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības kontekstā kontrole var rasties, iepriekš nolemjot par īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbību (kas darbojas "autopilotā"), vai citādi. 27. SGS 12. punktā norādīti vairāki gadījumi, kas noved pie kontroles pat tādos gadījumos, kad uzņēmumam pieder viena puse vai mazāk balsstiesību otrā uzņēmumā. Tāpat kontrole var pastāvēt pat tādos gadījumos, kad uzņēmumam 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 12. punktā aprakstītajām situācijām šādi gadījumi, piemēram, var liecināt par attiecībām, kurās uzņēmums kontrolē īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību, un tātad tam jākonsolidē īpašam nolūkam dibināta sabiedrība (papildu norādījumi sniegti šīs interpretācijas pielikumā):
 - a) īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbība pēc būtības tiek veikta uzņēmuma vārdā atbilstīgi tā īpašajām uzņēmējdarbības vajadzībām tā, ka uzņēmums gūst labumus no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības;
 - b) uzņēmumam pēc būtības ir lēmumu pieņemšanas vara, lai iegūtu lielāko daļu labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības, vai, izveidojot "autopilota" mehānismu, uzņēmums ir deleģējis šīs lēmumu pieņemšanas pilnvaras;

- c) uzņēmumam pēc būtības ir tiesības iegūt lielāko daļu labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības un tādēļ tas var būt pakļauts riskiem, kuri piemīt īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbībai; vai
 - d) uzņēmums pēc būtības saglabā lielāko daļu atlikušo vai īpašuma tiesību risku saistībā ar īpašam nolūkam dibināto sabiedrību vai tās aktīviem, lai gūtu labumus no tās darbības.
11. Uzņēmuma (sponsora vai otras personas ar izdevīgu līdzdalību) iepriekšējs lēmums par īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības pašreizējo darbību nebūtu tāda veida ierobežojumi, kas minēti 27. SGS 13. punkta b) apakšpunktā.

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada jūnijs.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-13

Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie 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 katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 31. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) "Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos".

Jautājums

1. 31. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) 39. punkts attiecas uz ieguldījumiem un pārdošanu starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu šādi: "Kad kopuzņēmuma dalībnieks iegulda aktīvus kopuzņēmumā vai pārdod tam aktīvus, jebkuras darījuma guvumu vai zaudējumu daļas atzīšanai jāatspoguļo darījuma būtība". Turklāt 31. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) 19. punkts nosaka, ka "kopīgi kontrolēta sabiedrība ir kopuzņēmums, kas ietver sabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības nodibināšanu, kurā katram kopuzņēmuma dalībniekam ir līdzdalība". Nav skaidru norādījumu par guvumu un zaudējumu atzīšanu no nemonetāro aktīvu ieguldījumiem kopīgi kontrolētās sabiedrībās.
2. Ieguldījumi kopīgi kontrolētā sabiedrībā ir kopuzņēmuma dalībnieku veikti aktīvu pārvedumi apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā. Šie ieguldījumi var būt dažādos veidos. Ieguldījumus kopuzņēmuma dalībnieki var veikt vienlaicīgi, nodibinot kopīgi kontrolētu sabiedrību, vai pēc tam. Atlīdzība, kuru kopuzņēmuma dalībnieks(i) saņem apmaiņā pret kopīgi kontrolētā sabiedrībā ieguldītiem aktīviem, var ietvert arī naudu vai citu atlīdzību, kas nav atkarīga no kopīgu kontrolētās sabiedrības nākotnes naudas plūsmām ("papildu atlīdzība").
3. Jautājumi ir:
 - a) kad kopuzņēmuma dalībniekam savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatzīst atbilstošo guvumu vai zaudējumu daļa, kas rodas no nemonetāra aktīva ieguldīšanas kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā;
 - b) kā kopuzņēmuma dalībniekam jāuzskaita papildu atlīdzība; un
 - c) kā kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajos finanšu pārskatos jāuzrāda nerealizētie guvumi vai zaudējumi.

4. Šī interpretācija aplūko kopuzņēmuma dalībnieka ieguldījumu uzskaiti kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kuru uzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi vai proporcionālo konsolidāciju.

Vienprātība

5. Piemērojot 31. SGS 39. 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:
- nozīmīgi riski un atbildības saistībā ar nemonetārā aktīva(u) īpašuma tiesībām nav nodoti kopīgi kontrolētai sabiedrībai;
 - guvumus vai zaudējumus par nemonetāro ieguldījumu nevar ticami novērtēt; vai
 - ieguldītie nemonetārie aktīvi ir līdzīgi tiem, kurus ieguldījuši citi kopuzņēmuma dalībnieki. Nemonetārie aktīvi ir līdzīgi tiem, kurus ieguldījuši citi kopuzņēmuma dalībnieki, kad tie ir līdzīga veida, tiem ir līdzīgs lietojums tajā pašā uzņēmējdarbības virzienā un līdzīga patiesā vērtība. Ieguldījums iztur līdzības pārbaudi tikai tad, ja visi tā nozīmīgie sastāvdaļas aktīvi ir līdzīgi tiem, kurus ieguldījuši citi kopuzņēmuma dalībnieki.

Ja ir spēkā kāds no a) – c) apakšpunktā minētajiem izņēmumiem, guvumi vai zaudējumi tiktu uzskatīti par nerealizētiem un tādēļ netiktu atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien neattiecas arī 6. punkts.

6. Ja papildus pašu kapitāla līdzdalības saņemšanai kopīgi kontrolētā sabiedrībā kopuzņēmuma dalībnieks saņem monetārus vai nemonetārus aktīvus, kuri nav līdzīgi tiem, kurus tas ieguldīja, kopuzņēmuma dalībniekam peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāatzīst darījuma atbilstoša guvumu vai zaudējumu daļa.
7. Nerealizētie guvumi vai zaudējumi par kopīgi kontrolētā sabiedrībā ieguldītiem nemonetāriem aktīviem jāizslēdz pret pamatā esošiem aktīviem saskaņā ar proporcionālās konsolidācijas metodi vai pret ieguldījumu saskaņā ar pašu kapitāla metodi. Šos nerealizētos guvumus vai zaudējumus nedrīkst uzrādīt kā atliktos guvumus vai zaudējumus kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajā bilancē.

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada jūnijs.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-14

Pamatlīdzekļi – kompensācija par posteņu vērtības samazināšanos vai zudumu

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: 16. SGS "Pamatlīdzekļi" (pārstrādāts 1998. gadā).

Jautājums

1. Uzņēmumi var saņemt monetāru vai nemonetāru kompensāciju no trešajām personām par pamatlīdzekļu objektu vērtības samazināšanos vai zudumu. Bieži saņemtā monetārā kompensācija nepārvaramu saimniecisku iemeslu dēļ jāizlieto, lai atjaunotu samazinātas vērtības aktīvus vai iegādātos vai radītu jaunus aktīvus, lai aizstātu zaudētos vai atdotos aktīvus. 16. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) nesniedz skaidrus norādījumus, kā uzskaitīt šo monetāro vai nemonetāro kompensāciju.
2. Šādi gadījumi var būt, piemēram:
 - a) apdrošināšanas sabiedrību atlīdzība pēc pamatlīdzekļu objektu vērtības samazināšanās vai zuduma, piemēram, dabas katastrofu, zādzības vai nepareizas izturēšanās rezultātā;
 - b) valsts kompensācijas pamatlīdzekļu objektiem, kuri tika atsavināti piespiedu kārtā, piemēram, zeme, kura jāizmanto sabiedriskiem mērķiem;
 - c) kompensācija par pamatlīdzekļu objektu netīšu konversiju, piemēram, iekārtu pārvietošana no noteiktas pilsētas teritorijas uz neapdzīvotu vietu saskaņā ar valsts zemes politiku; vai
 - d) samazinātas vērtības vai zaudēta aktīva pilnīga vai daļēja fiziska aizstāšana.
3. Jautājums ir, kā uzņēmumam jāuzskaita:
 - a) pamatlīdzekļu objektu vērtības samazināšanās vai zaudējumi;
 - b) attiecīgā kompensācija no trešajām personām; un
 - c) sekojoša aktīvu atjaunošana, pirkšana vai būvniecība.

Vienprātība

4. 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. Trīs saimnieciskie notikumi jāuzskaita atsevišķi šādi:
 - a) pamatlīdzekļu objektu vērtības samazināšanās jāatzīst saskaņā ar 36. SGS; pamatlīdzekļu objektu norakstīšana vai atsavināšana jāatzīst saskaņā ar 16. SGS (pārstrādāts 1998. gadā);
 - b) monetāra vai nemonetāra kompensācija no trešajām personām par samazinātas vērtības, zaudētiem vai atdotiem pamatlīdzekļu objektiem jāiekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kad to atzīst; un
 - c) atjaunoto, nopirkto, uzbūvēto aktīvu kā aizstāšanas vai kā kompensāciju saņemto aktīvu izmaksas jānosaka un jāuzrāda saskaņā ar 16. SGS (pārstrādāts 1998. gadā).

Informācijas atklāšana

5. Monetāra vai nemonetāra kompensācija, kas atzīta par pamatlīdzekļu objektu vērtības samazināšanos vai zaudējumu, jāatklāj atsevišķi.

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada jūnijs.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

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).

Jautājums

1. Vedot sarunas par jaunu vai atjaunotu operatīvo nomu, iznomātājs var paredzēt stimulus nomniekam, lai noslēgtu līgumu. Šo stimulu piemēri ir vienreizējs naudas maksājums nomniekam vai iznomātāja veikta nomnieka izmaksu atlīdzināšana vai uzņemšanās (piemēram, pārvietošanas izmaksas, nomātā īpašuma uzlabojumi un izmaksas, kas saistītas ar nomnieka iepriekš esošu nomas apņemšanos). Alternatīvi var vienoties, ka sākotnējie nomas termiņa periodi ir bez nomas maksas vai par samazinātu nomas maksu.
2. Jautājums ir, kā stimuli operatīvajā nomā jāatzīst nomnieka un iznomātāja finanšu pārskatos.

Vienprātība

3. Visi stimuli jaunas vai atjaunotas operatīvās nomas līgumam jāatzīst par neto atlīdzības neatņemamu sastāvdaļu, kas noteikta par 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 atlīdzina ar vienošanos par stimuliem.

Vienprātības panākšanas datums: 1998. gada jūnijs.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz nomas termiņiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-18**Konsekvence – alternatīvas metodes**

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: 1. SGS (pārstrādāts 1997. gadā) "Finanšu pārskatu sniegšana".

Jautājums

1. Noteikti SGSK standarti sniedz uzņēmumiem skaidru izvēli starp alternatīvām grāmatvedības politikām, kuras piemēro, sagatavojot finanšu pārskatus. Daži standarti, kuri sniedz skaidru grāmatvedības politikas izvēli, norāda veidu, kādā šī izvēle jāizdara. Piemēram, 39. SGS 104. punkts norāda, ka uzņēmumam jāizvēlas viena no divām politikām, lai atzītu pārdošanai pieejamo finanšu aktīvu patiesās vērtības izmaiņas, un jāpiemēro izvēlētai politikai visiem pārdošanai pieejamiem finanšu aktīviem. Citi standarti neko nenosaka par izvēles izdarīšanas veidu.
2. Jautājums ir, kā grāmatvedības politikas izvēle jāizdara to SGSK standartu kontekstā, kuri atļauj skaidru grāmatvedības politikas izvēli, bet neko nenosaka par šīs izvēles izdarīšanas veidu. Pamatjautājums ir, vai, izdarot politikas izvēli, šī politika jāievēro konsekventi attiecībā uz visiem posteņiem, kurus uzskaita saskaņā ar konkrētām prasībām, kuras sniedz izvēli.

Vienprātība

3. Ja saskaņā ar starptautisko grāmatvedības standartu vai interpretāciju ir pieejama vairāk kā viena grāmatvedības politika, uzņēmumam jāizvēlas un konsekventi jāpiemēro viena no šīm politikām, ja vien standarts vai interpretācija konkrēti nepieprasa vai neatļauj posteņu klasifikāciju (darījumi, notikumi, atlikumi, summas utt.), kuriem var būt piemērotas dažādas politikas. Ja standarts pieprasa vai atļauj posteņu klasifikāciju, jāizvēlas vispiemērotākā grāmatvedības politika un konsekventi jāpiemēro katrai kategorijai. (Papildu norādījumi sniegti šīs interpretācijas A pielikumā un B pielikumā.)
4. Kad ir izvēlēta atbilstošā sākotnējā politika saskaņā ar 3. punkta prasībām, grāmatvedības politikas izmaiņas jāveic tikai saskaņā ar 8. SGS 42. punktu un jāpiemēro visiem posteņiem vai posteņu kategorijām tādā veidā, kā noteikts 3. punktā.

Vienprātības panākšanas datums: 1999. gada maijs.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 2000. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-19

Pārskata valūta – finanšu pārskatu novērtēšana un sniegšana saskaņā ar 21. SGS un 29. SGS

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.

Atsauces: 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme" (pārstrādāts 1993. gadā) un 29. SGS "Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju" (pārveidots 1994. gadā) ⁽¹⁾.

Jautājums

1. 21. SGS 4. punkts nosaka, ka lai gan šis standarts neprecizē valūtu, kurā uzņēmums sniedz savus finanšu pārskatus, uzņēmums parasti lieto tās valsts valūtu, kurā tas atrodas. Lai gan 21. SGS definē terminu "pārskata valūta" kā valūtu, kuru lieto finanšu pārskatu sniegšanai, uzņēmuma lietotai pārskata valūtai ir arī nozīmīga saistība ar novērtēšanu finanšu pārskatos.

⁽¹⁾ Sk. arī PIK-30: Pārskata valūta – pārreķināšana no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūtu.

2. 21. SGS 7. punkts definē ārvalstu valūtu kā valūtu, kas nav uzņēmuma pārskata valūta. Tādēļ pārskata valūtas izvēle nosaka, ka visas pārējās valūtas tiek uzskatītas par ārvalstu valūtām. Procedūras ārvalstu valūtas darījumu uzskaitē un darbības ārvalstīs finanšu pārskatu pārrēķināšanai noteiktas 21. SGS. 21. SGS 36. punkts norāda pārskata valūtas izvēles papildu sekas struktūrvienībai ārvalstīs, kura sniedz pārskatus tās valsts valūtā, kurā ir hiperinflācija. Šīs struktūrvienības ārvalstīs finanšu pārskatus pārveido saskaņā ar 29. SGS pirms to pārrēķināšanas pārskatos sniedzēja uzņēmuma pārskata valūtā. 29. SGS 8. punkts pieprasa pārveidošanu, ko veic uzņēmums, kas sniedz savus finanšu pārskatus, lietojot par pārskata valūtu tās valsts valūtu, kurā ir hiperinflācija.
3. Jautājumi ir:
 - a) kā uzņēmums nosaka valūtu posteņu novērtēšanai finanšu pārskatos ("novērtēšanas valūta");
 - b) vai uzņēmums var lietot valūtu, kas nav novērtēšanas valūta, finanšu pārskatu sniegšanai ("uzrādīšanas valūta"); un
 - c) ja uzrādīšanas valūta var atšķirties no novērtēšanas valūtas, tad kā finanšu pārskati jāpārrēķina no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūtā.
4. 21. SGS 5. punkts nosaka, ka uzņēmuma finanšu pārskatu pārveidošana no valūtas, kurā tas sniedz finanšu pārskatus saskaņā ar SGS, citā valūtā lietotāju ērtības labad, kuri pieraduši pie šīs valūtas vai līdzīgu iemeslu dēļ, netiek aplūkota 21. SGS. Tā rezultātā šīs pārveidošanas netiek aplūkotas šajā interpretācijā.

Vienprātība

5. Novērtēšanas valūtai jāsniedz informācija par uzņēmumu, kura ir noderīga un atspoguļo pamatā esošo notikumu un apstākļu saimniecisko būtību saistībā ar šo uzņēmumu. Ja konkrētu valūtu lieto nozīmīgā apmērā uzņēmumā vai tai ir nozīmīga ietekme uz uzņēmumu, šī valūta var būt piemērota valūta lietošanai par novērtēšanas valūtu (papildu norādījumi sniegti šīs interpretācijas A pielikumā). Visi darījumi valūtās, kas nav novērtēšanas valūta, jāuzskata par darījumiem ārvalstu valūtās, piemērojot 21. SGS.
6. Kad ir izvēlēta novērtēšanas valūta, to nedrīkst mainīt, ja vien nemainās pamatā esošie notikumi un apstākļi saistībā ar šo uzņēmumu, kā noteikts saskaņā ar šīs interpretācijas 5. punktu.
7. Ja novērtēšanas valūta, kas noteikta saskaņā ar šīs interpretācijas 5. punktu, ir valūta valstī ar hiperinflāciju, tad:
 - a) uzņēmuma finanšu pārskati jāpārveido saskaņā ar 29. SGS; un
 - b) ja uzņēmums ir struktūrvienība ārvalstīs, kā definēts 21. SGS, un tiek iekļauts cita pārskatos sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos, tā finanšu pārskati jāpārveido saskaņā ar 29. SGS pirms pārrēķināšanas otra pārskatos sniedzēja uzņēmuma pārskata valūtā.
8. Ja valūta valstī, kurā nav hiperinflācijas, ir noteikta par piemērotu novērtēšanas valūtu saskaņā ar šīs interpretācijas 5. punktu, uzņēmumam nav jāpārveido finanšu pārskati saskaņā ar 29. SGS.
9. Lai gan uzņēmums parasti sniedz savus finanšu pārskatus tajā pašā valūtā kā novērtēšanas valūta, kas noteikta saskaņā ar šīs interpretācijas 5. punktu, tas var izvēlēties sniegt savus finanšu pārskatus citā valūtā. Metodi pārskatos sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatu pārrēķināšanai no novērtēšanas valūtas citā valūtā pārskatu sniegšanai nenosaka saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem. Tomēr, lai finanšu pārskati patiesi uzrādītu finansiālo stāvokli, darbības finansiālos rezultātus un naudas plūsmas, uzņēmuma pielietotā pārrēķināšanas metode nedrīkst novest pie informācijas sniegšanas tādā veidā, kas neatbilst posteņu novērtēšanai finanšu pārskatos, lietojot valūtu, kas noteikta saskaņā ar šīs interpretācijas 5. punktu. Uzņēmuma gadījumā, kuram ir struktūrvienības ārvalstīs un kurš sniedz konsolidētos finanšu pārskatus, valūta, kuru lieto konsolidēto finanšu pārskatu uzrādīšanai, parasti ir tāda pati kā mātesuzņēmuma novērtēšanas valūta, bet bieži atšķirsies no atsevišķu struktūrvienību ārvalstīs lietotajām novērtēšanas valūtām. (B pielikumā sniegts piemērs par šīs interpretācijas piemērošanu konsolidētajiem finanšu pārskatiem.)

Informācijas atklāšana

10. Jāatklāj šāda informācija:

- a) ja novērtēšanas valūta atšķiras no tās valsts valūtas, kurā uzņēmums atrodas, – citas valūtas lietošanas iemesls;
- b) novērtēšanas valūtas vai uzrādīšanas valūtas izmaiņu iemesls un
- c) ja finanšu pārskatus sniedz valūtā, kas atšķiras no uzņēmuma novērtēšanas valūtas, – novērtēšanas valūtas, citas uzrādīšanas valūtas lietošanas iemesls un pārreķināšanas procesā lietotās metodes apraksts.

Konsolidētajos finanšu pārskatos atsaucēm uz novērtēšanas valūtu šo informācijas atklāšanas prasību nolūkā jābūt mātesuzņēmuma novērtēšanas valūtai.

Vienprātības panākšanas datums: 2000. gada februāris.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-20

Pašu kapitāla grāmatvedības metode – zaudējumu atzīšana

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: 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" (pārstrādāts 1998. gadā).

Jautājums

1. Dažās situācijās ieguldītājs var turēt dažādas finanšu līdzdalības asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, kuru uzskaita saskaņā ar pašu kapitāla metodi. Piemēram, ieguldītājs var turēt finanšu līdzdalību, tostarp parastās vai priekšrocību akcijas, aizdevumus, avansa maksājumus, parāda vērtspapīrus, iespēju līgumus, lai iegādātos parastās akcijas, vai pircēju un pasūtītāju parākus.
2. 28. SGS 11. punkts norāda, ka, piemērojot pašu kapitāla metodi, kad ieguldītāja asociētā uzņēmuma zaudējumu daļa ir vienāda ar vai lielāka par ieguldījuma uzskaites vērtību, ieguldītājs parasti pārtrauc iekļaut turpmāko zaudējumu daļu savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr papildu zaudējumiem izveido uzkrājumus, ja ieguldītājam ir radušies pienākumi vai tas ir veicis maksājumus asociētā uzņēmuma vārdā, lai izpildītu asociētā uzņēmuma pienākumus, kurus ieguldītājs ir garantējis vai citādi uzņēmis.
3. Piemērojot pašu kapitāla metodi, jautājumi ir:
 - a) kura finanšu līdzdalība tiek iekļauta "ieguldījuma uzskaites vērtībā", kas minēta 28. SGS 22. punktā; un
 - b) vai sabiedrības asociētā uzņēmuma vai kopīgi kontrolētās sabiedrības (ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma) zaudējumu daļas atzīšanu, kas pārsniedz ieguldījuma uzskaites vērtību, turpina, ja uzņēmums tur citu finanšu līdzdalību ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā, kura nav iekļauta ieguldījuma uzskaites vērtībā.

4. Šī interpretācija aplūko pašu kapitāla metodes piemērošanu saskaņā ar 28. SGS. Saskaņā ar atļauto alternatīvo metodi, ko pieļauj 31. SGS 32. punkts, uzņēmums piemēro pašu kapitāla metodi, uzrādot līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā un tādejā piemēro arī šo interpretāciju.

Vienprātība

5. Finanšu līdzdalību var aprakstīt dažādos veidos, piemēram, dažas līdzdalības apraksta kā parastās akcijas vai kā priekšrocību akcijas. 28. SGS 22. punkta piemērošanas nolūkā ieguldījuma uzskaites vērtībā jāiekļauj tikai to instrumentu uzskaites vērtība, kuri dod neierobežotas līdzdalības tiesības peļņā vai zaudējumos un atlikušo pašu kapitāla līdzdalību ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā.
6. Ja ieguldītāja zaudējumu daļa pārsniedz ieguldījuma uzskaites vērtību, ieguldījuma uzskaites vērtību samazina līdz nullei un jāpārtrauc turpmāko zaudējumu atzīšana, ja vien ieguldītājam nav radušies pienākumi pret ieguldījumu saņēmēju uzņēmumu vai par ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma pienākumu izpildi, kurus ieguldītājs ir garantējis vai citādi uzņēmis, neatkarīgi no tā, vai tie ir finansēti vai ne. Ja ieguldītājam ir radušies šie pienākumi, ieguldītājs turpina atzīt ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma zaudējumu daļu.
7. Finanšu līdzdalību ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā, kura nav iekļauta ieguldījuma uzskaites vērtībā saskaņā ar šīs interpretācijas 5. punktu, uzskaita saskaņā ar citiem piemērojamiem starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, piemēram, 39. SGS, un pirms 39. SGS īstenošanas – 25. SGS (pārveidots 1994. gadā).
8. Ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma turpmākie zaudējumi jāuzskata par objektīviem pierādījumiem, ka finanšu līdzdalība šajā ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā, – gan finanšu līdzdalība, kas ir iekļauta ieguldījuma uzskaites vērtībā saskaņā ar šīs interpretācijas 5. punktu, gan cita finanšu līdzdalība, – var samazināties. Tādas finanšu līdzdalības uzskaites vērtības samazināšanos, kas iekļauta aktīva uzskaites vērtībā, nosaka, pamatojoties uz uzskaites vērtību pēc korekcijas, ņemot vērā atbilstīgi pašu kapitāla metodei uzskaitītos zaudējumus.
9. Ja ieguldītājs ir garantējis vai citādi uzņēmis pienākumus pret ieguldījumu saņēmēju uzņēmumu vai ieguldījumu saņēmēja uzņēmumu pienākumu izpildi, papildus ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma zaudējumu daļas atzīšanas turpināšanai ieguldītājam jānosaka, vai uzkrājumi jāatzīst saskaņā ar 37. SGS. (Pirms 37. SGS piemērošanas uzkrājumu atzīšanu novērtē saskaņā ar 10. SGS (pārveidots 1994. gadā) prasībām.)

Informācijas atklāšana

10. Ja ieguldītājs pārtrauc ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma zaudējumu daļas atzīšanu, ieguldītājam finanšu pārskatu piezīmēs jāatklāj ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma zaudējumu neatzītās daļas summa gan attiecīgajā periodā, gan kumulatīvi.

Vienprātības panākšanas datums: 1999. gada augusts.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

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 katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzētas 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.
3. Jautājums ir, kā interpretēt terminu “atgūšana” attiecībā pret aktīvu, kuru nenolieto (nolietojumam nepakļauts aktīvs) un pārvērtē saskaņā ar 16. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) 29. punktu.
4. Šī interpretācija attiecas arī uz ieguldījuma īpašumu, kuru uzskaita pārvērtētajās summās saskaņā ar 25. SGS 23. punkta b) apakšpunktu, bet kas tiktu uzskatīts par nolietojumam nepakļautu, ja piemērotu 16. SGS.

Vienprātība

5. Atliktā nodokļa saistības vai aktīvs, kas rodas no nolietojumam nepakļauta aktīva pārvērtēšanas saskaņā ar 16. SGS 29. punktu, jānovērtē, pamatojoties uz nodokļa sekām, kas izrietētu no šā aktīva uzskaites vērtības atgūšanas pārdošanas rezultātā, neatkarīgi no šā aktīva uzskaites vērtības novērtēšanas principa. Rezultātā, ja nodokļa tiesību akti nosaka nodokļa likmi, kas piemērojama ar nodokli apliekamajai summai, kura iegūta aktīva pārdošanas rezultātā un atšķiras no nodokļa likmes, kas piemērojama apliekamajai summai, kura iegūta aktīva lietošanas rezultātā, novērtējot atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, piemēro pirmo iepriekšminēto likmi.

Vienprātības panākšanas datums: 1999. gada augusts.

Spēkā stāšanās datums: Šī vienprātība stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK–22

Uzņēmējdarbības apvienošana – sākotnēji uzrādīto patieso vērtību un nemateriālās vērtības turpmāka korekcija

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: 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) “Uzņēmējdarbības apvienošana”.

Jautājums

1. Sākotnēji uzskaitot uzņēmējdarbības apvienošanu, pircējam var nebūt pieejami visi pierādījumi, lai varētu identificēt un ticami aplēst iegādāto aktīvu un saistību patiesās vērtības, vai identificējamie aktīvi un saistības vēl var neatbilst atzīšanas kritērijiem. Tas var būt sakarā ar iegādātās uzņēmējdarbības komplikētību, nepieciešamību laikus sagatavot un sniegt finanšu informāciju vai citu iemeslu dēļ.
2. 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) 71. punkts norāda, ka uzskaitot uzņēmējdarbības iegādi, identificējami aktīvi un saistības, kas ir iegādātas, bet neatbilst kritērijiem atsevišķai atzīšanai, sākotnēji uzskaitot iegādi, jāatzīst pēc tam, kad tās atbilst kritērijiem. Identificējamu aktīvu un saistību uzskaites vērtības jākorrigē, ja pēc iegādes kļūst pieejami papildu pierādījumi, kas palīdz veikt summu aplēsi, kuras attiecinātas uz šiem identificējamiem aktīviem un saistībām, sākotnēji uzskaitot iegādi. Nepieciešamības gadījumā jākorrigē uz nemateriālo vērtību vai negatīvo nemateriālo vērtību attiecinātā summa, ja:
 - a) korekcija nepalielina nemateriālās vērtības uzskaites vērtību virs tās atgūstamās summas, kā noteikts 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās"; un
 - b) šo korekciju veic līdz pirmā pārskata gada beigām, kurš sākas pēc iegādes (izņemot identificējamu saistību atzīšanu saskaņā ar 31. punktu, uz ko attiecas 31. punkta c) apakšpunktā noteiktais termiņš);pretējā gadījumā identificējamo aktīvu un saistību korekcijas jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem.
3. Veicot korekcijas 22. SGS 71. punktā aprakstītajos ierobežotajos gadījumos, jautājumi ir:
 - a) vai iegādātu identificējamu aktīvu un saistību sākotnējo patieso vērtību korekcijā jāiekļauj nolietojuma un citu izmaiņu ietekme, kuras būtu radusies, ja koriģētās patiesās vērtības būtu piemērotas no iegādes datuma;
 - b) vai nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības attiecīgajā korekcijā jāiekļauj uz nemateriālo vērtību vai negatīvu nemateriālo vērtību attiecinātās koriģētās summas nolietojuma ietekme no iegādes datuma; un
 - c) kā jāuzrāda iegādātu identificējamo aktīvu un saistību, kā arī nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības korekcijas.
4. Šī interpretācija neattiecas uz šādiem posteņiem, jo tie tiek konkrēti aplūkoti citur starptautiskajos grāmatvedības standartos:
 - a) atliktā nodokļa aktīvi un saistības, kas atzītas saskaņā ar 12. SGS (pārstrādāts 1996. gadā) 66. – 68. punktu; un
 - b) to uzkrājumu apvērse, kuri sākotnēji izveidoti iegādātā uzņēmuma darbības pārtraukšanai vai samazināšanai, 22. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) 75. un 76. punkts.

Vienprātība

5. Iegādātu identificējamu aktīvu un saistību uzskaites vērtības korekcija, kas veikta saskaņā ar 22. SGS 71. punktu aprakstītos ierobežotos apstākļos, jāaprēķina tā, it kā koriģētās patiesās vērtības būtu piemērotas no iegādes datuma. Tā rezultātā korekcijā jāiekļauj gan sākotnēji attiecināto patieso vērtību izmaiņu ietekme, gan nolietojuma un citu izmaiņu ietekme, kas būtu radusies, ja koriģētās patiesās vērtības būtu piemērotas no iegādes datuma.
6. Ja identificējamu aktīvu un saistību korekciju veic līdz pirmā pārskata gada beigām, kurš sākas pēc iegādes, nepieciešamības gadījumā jākorrigē arī nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites vērtība līdz summai, kas būtu noteikta, ja koriģētās patiesās vērtības būtu bijušas pieejamas iegādes datumā. Tā rezultātā no iegādes datuma koriģē arī nemateriālās vērtības amortizāciju vai negatīvās nemateriālās vērtības atzīšanu. Tomēr nemateriālās vērtības uzskaites vērtības korekcija jāveic tikai tad, ja tā nepalielina nemateriālās vērtības uzskaites vērtību virs tās atgūstamās summas.

7. Nolietojuma un amortizācijas, vērtības samazināšanās izmaksu un citu summu korekcijas, kas noteiktas saskaņā ar šīs interpretācijas 5. un 6. punktu, jāiekļauj neto peļņā vai zaudējumos attiecīgajā ienākumu vai izdevumu klasifikācijā, kuru uzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Pašu kapitālā tiktu atzīti tikai tie posteņi pēc iegādes datuma, par kuriem ir nepieciešams vai atļauts tieši kreditēt vai debitēt pašu kapitālu saskaņā ar citiem standartiem; šī interpretācija nemaina metodi saskaņā ar šiem citiem standartiem.

Informācijas atklāšana

8. Identificējamu aktīvu vai saistību, kā arī nemateriālās vērtības vai negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites vērtību korekcijas jāatklāj un jāizskaidro tā perioda finanšu pārskatos, kurā veic korekciju. Jāatklāj arī tā korekcijas summa, kas attiecas uz iepriekšējiem un salīdzināmiem periodiem.

Vienprātības panākšanas datums: 1999. gada oktobris.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz korekcijām, kuras veic gada periodos, kuri beidzas 2000. gada 15. jūlijā vai pēc šā datuma.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-23

Pamatlīdzekļi – būtiskas pārbaudes vai kapitālā remonta 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 paredzēti piemēroti nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 16. SGS "Pamatlīdzekļi" (pārstrādāts 1998. gadā).

Jautājums

1. 16. SGS (pārstrādāts 1998. gadā) 23. punkts pieprasa kapitalizēt turpmākos izdevumus par pamatlīdzekļi, kuri uzlabo aktīva stāvokli, pārsniedzot tā sākotnēji novērtēto darbības rezultātu standartu. Visi turpmākie izdevumi, piemēram, remonta vai uzturēšanas izdevumi, kuri atjauno vai uztur nākotnes saimnieciskos labumus, kurus uzņēmums var gaidīt no aktīva sākotnēji novērtētā darbības rezultātu standarta, jāatzīst par izdevumiem tajā periodā, kurā tie rodas.
2. 16. SGS 27. punkts norāda, ka dažu pamatlīdzekļu objektu lielākajām sastāvdaļām var būt nepieciešama regulāra aizstāšana. Sastāvdaļas uzskaita kā atsevišķus aktīvus, jo to lietderīgās lietošanas laiks atšķiras no to pamatlīdzekļu objektu lietderīgās lietošanas laika, ar kuriem tās saistītas.
3. Uzņēmums iegādājas pamatlīdzekļi un tam rodas visas izmaksas, kas nepieciešamas, lai to sagatavotu paredzētajai lietošanai. Uzņēmumam nākotnē būs regulāri jāveic aktīva būtiska pārbaude vai kapitālais remonts tā lietderīgās lietošanas laikā, lai uzņēmums varētu turpināt aktīva lietošanu. Piemērs ir gaisa kuģa iegāde, kuram reizi trijos gados nepieciešams kapitālais remonts.
4. Jautājums ir, ja uzņēmumam rodas pamatlīdzekļu objekta tādu būtisku pārbaužu vai kapitālo remontu izmaksas, kuras regulāri notiek aktīva lietderīgās lietošanas laikā un tiek veiktas, lai uzņēmums varētu turpināt aktīva lietošanu, vai šīs izmaksas jākapitalizē kā aktīva sastāvdaļa vai jāatzīst par izdevumiem.

Vienprātība

5. Pamatlīdzekļu objekta tādas būtiskas pārbaudes vai kapitālā remonta izmaksas, kas regulāri notiek aktīva lietderīgās lietošanas laikā un tiek veiktas, lai varētu turpināt aktīva lietošanu, jāatzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas, izņemot, ja:
 - a) saskaņā ar 16. SGS 12. punktu uzņēmums kā aktīva atsevišķu sastāvdaļu ir identificējis summu, kas atspoguļo būtisko pārbaudi vai kapitālo remontu, un jau ir nolietojis šo sastāvdaļu, lai atspoguļotu labumu patēriņu, kuri tiek aizstāti vai atjaunoti ar turpmāko būtisko pārbaudi vai kapitālo remontu (vai aktīvu uzrāda sākotnējā vērtībā vai pārvērtē);
 - b) ir ticams, ka uzņēmumā iekļūstīs ar aktīvu saistītie nākotnes saimnieciskie labumi; un
 - c) var ticami novērtēt būtiskas pārbaudes vai kapitālā remonta izmaksas uzņēmumam.

Ja šie kritēriji ir izpildīti, izmaksas jākapitalizē un jāuzskaita kā aktīva sastāvdaļa.

Vienprātības panākšanas datums: 1999. gada oktobris.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Šajā interpretācijā aprakstītās sastāvdaļu metodes īstenošana ir nolietojuma metodes izmaiņas un tiek uzskatīta par grāmatvedības aplēses izmaiņām saskaņā ar 16. SGS 52. punktu. Tā rezultātā koriģē nolietojuma izmaksas par pārskata periodu un nākamajiem periodiem.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-24**Peļņa par akciju – finanšu instrumenti un citi līgumi, par kuriem var norēķināties ar akcijām**

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 ne būtiskiem posteļiem.

Atsauce: 33. SGS "Peļņa par akciju".

Jautājums

1. Pastāv dažādi finanšu instrumentu un citu līgumu veidi, par kuriem pārskatus sniedzējs uzņēmums var norēķināties ar finanšu aktīvu maksājumu vai ar maksājumu pārskatus sniedzēja uzņēmuma parasto akciju pārveduma veidā turētājam. Dažos gadījumos norēķinu veidu izvēlas finanšu instrumenta emitents, bet citos gadījumos norēķinu veidu izvēlas finanšu instrumenta turētājs. Šā instrumenta veida piemērs ir pārskatus sniedzēja uzņēmuma līgumā noteikts pienākums, par kuru var norēķināties ar naudas maksājumu vai pārskatus sniedzēja uzņēmuma parasto akciju emisiju.
2. Jautājums ir, vai finanšu instrumenti vai citi līgumi, par kuriem var norēķināties ar finanšu aktīvu maksājumu vai pārskatus sniedzēja uzņēmuma parasto akciju emisiju pēc emitenta vai turētāja izvēles, ir potenciālās parastās akcijas saskaņā ar 33. SGS.
3. Šī interpretācija aplūko līgumus, kuri savos noteikumos paredz šīs alternatīvās norēķinu metodes.

Vienprātība

4. Visi finanšu instrumenti vai citi līgumi, kuru rezultātā var notikt pārskatus sniedzēja uzņēmuma parasto akciju emisija finanšu instrumenta vai cita līguma turētājam pēc emitenta vai turētāja izvēles, ir uzņēmuma potenciālās parastās akcijas.

Vienprātības panākšanas datums: 2000. gada februāris.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā 2000. gada 1. decembrī. Salīdzināmā informācija, kuru sniedz un atklāj finanšu pārskatos saskaņā ar 33. SGS 47. – 52. punktu, jāpārveido atbilstīgi šīs interpretācijas piemērošanas ietekmei.

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 paredzēts piemērot nebūtiskiem posteņiem.

PIK–D21. interpretācijas projekts "Ienākuma nodokļi – vispusīgi" tika izdots atsauksmēm 1999. gada septembrī. Interpretācijas projektā bija iekļauts gan šajā interpretācijā aplūkots 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 atzīt 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 debitē 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 jādebitē vai jākreditē pašu kapitāls.

Vienprātības panākšanas datums: 1999. gada augusts.

Spēkā stāšanās datums: šī vienprātība stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

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 katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēti 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 atbildības 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
 - 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 jāpiemēro, nosakot, vai pēc būtības atsevišķs ieguldījuma konts un nomas maksājumu pienākumi ir uzņēmuma aktīvi un saistības. Rādītāji, kuri kopīgi rāda, ka pēc būtības atsevišķs ieguldījuma konts un nomas maksājumu pienākumi neatbilst aktīva un saistību definīcijām un uzņēmumam nav jāatzīst, ir šādi:
 - a) uzņēmums nespēj kontrolēt ieguldījuma kontu, sasniedzot pats savus mērķus, un tam nav pienākums veikt nomas maksājumus. Tas notiek, kad, piemēram, iepriekš samaksātu summu nogulda atsevišķā ieguldījuma kontā, lai aizsargātu ieguldītāju, un to var izmantot tikai, lai samaksātu ieguldītājam, ieguldītājs piekrīt, ka nomas maksājumu pienākumi jākārt no līdzekļiem ieguldījuma kontā, un uzņēmums nevar ieturēt maksājumus ieguldītājam no ieguldījuma konta;
 - b) uzņēmumam ir tikai neliels risks saistībā ar jebkuras maksas visas summas atlīdzināšanu, kura saņemta no ieguldītāja, un, iespējams, kādas papildu summas maksāšanu, vai, ja maksa nav saņemta, – tikai neliels risks samaksāt summu saskaņā ar citiem pienākumiem (piem., garantiju). Tikai neliels maksājuma risks pastāv, piemēram, ja vienošanās noteikumi pieprasa, lai iepriekš samaksātā summa tiktu ieguldīta bezriskā aktīvos, kuri paredzams radīs pietiekamas naudas plūsmas, lai nokārtotu nomas maksājumu pienākumus; un
 - c) izņemot sākotnējās naudas plūsmas vienošanās sākumā, vienīgās naudas plūsmas, kuras paredzamas saskaņā ar vienošanos, ir nomas maksājumi, kurus veic vienīgi no līdzekļiem, kurus izņem no atsevišķa ieguldījuma konta, kas izveidots ar sākotnējām naudas plūsmām.
7. Citi vienošanās pienākumi, tostarp jebkuras sniegtās garantijas un pienākumi, kas rodas sakarā ar pirmstermiņa izbeigšanu, jāuzskaita saskaņā ar 37. SGS 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:
 - a) pienākumi veikt konkrētas nozīmīgas darbības vai atturēties no tām ir saņemtās maksas nopelnīšanas nosacījumi, un tādēļ juridiski saistošas vienošanās izpilde nav visnozīmīgākā darbība, kuru pieprasa vienošanās;
 - b) pamatā esošā aktīva lietošanai tiek noteikti ierobežojumi, kuri praktiski ierobežo un nozīmīgi izmaina uzņēmuma spēju lietot (piem., tērēt, pārdot vai iekļāt kā nodrošinājumu) aktīvu;

- c) maksas summas atlīdzināšanas un kādas papildu summas iespējamās samaksas iespēja nav neliela. Tas notiek, ja, piemēram:
- i) pamatā esošais aktīvs nav specializēts aktīvs, kas uzņēmumam ir vajadzīgs, lai veiktu uzņēmējdarbību, un tādēļ pastāv iespēja, ka uzņēmums var samaksāt summu, lai izbeigtu vienošanos pirms termiņa; vai
 - ii) uzņēmumam vienošanās noteikumi pieprasa vai tam ir kādas vai pilnīgas izvēles tiesības ieguldīt iepriekš samaksātu summu aktīvos, kuriem piemīt par nenozīmīgu riska summu lielāks risks (piem., valūtas, procentu likmes risks vai kredītrisks). Šajā gadījumā risks, ka ieguldījuma vērtība ir nepietiekama, lai izpildītu nomas maksājumu pienākumus, nav neliels, un tādēļ pastāv iespēja, ka uzņēmumam, iespējams, būs jāmaksā kāda summa.
9. Maksa jāuzrāda 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:
- a) vienošanās apraksts, tajā skaitā:
 - i) pamatā esošais aktīvs un tā lietošanas ierobežojumi;
 - ii) vienošanās ilgums un citi būtiski noteikumi;
 - iii) darījumi, kas ir saistīti kopā, tostarp jebkuras iespējas; un
 - b) grāmatvedības metode, kas piemērota saņemtajai maksai, summa, kas atzīta par ienākumiem periodā, un 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.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punkta pārejas prasībām.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK–28

Uzņēmējdarbības apvienošana – pašu kapitāla instrumentu “apmaiņas datums” un patiesā vērtība

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: 22. SGS “Uzņēmējdarbības apvienošana” (pārstrādāts 1998. gadā).

Jautājums

1. Uzņēmums var emitēt savu pašu kapitāla instrumentus kā pirkuma atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā, kuru uzskaita kā iegādi saskaņā ar 22. SGS. 22. SGS 21. punkts pieprasa uzskaitīt iegādi izmaksās un novērtēt pircēja emitētos pašu kapitāla instrumentus to patiesajā vērtībā apmaiņas datumā.
2. Ja pašu kapitāla instrumenti, kurus emitē kā pirkuma atlīdzību, tiek kotēti tirgū un to tirgus cena apmaiņas datumā nav to ticams patiesās vērtības rādītājs, 22. SGS 24. punkts norāda, ka jāņem vērā cenu izmaiņas pieņemamā laika periodā pirms un pēc iegādes noteikumu paziņošanas.
3. Jautājumi ir:
 - a) kas ir “apmaiņas datums”, nosakot pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kurus emitē kā pirkuma atlīdzību iegādē;
 - b) kad ir lietderīgi ņemt vērā citus pierādījumus un novērtēšanas metodes papildus publicētajai cenai kotēta pašu kapitāla instrumenta apmaiņas datumā; un
 - c) kāda informācija jāatklāj, ja kotēta pašu kapitāla instrumenta publicēta cena nav izmantota kā instrumenta patiesā vērtība, un kāda informācija jāatklāj, ja pašu kapitāla instrumentam nav publicētas cenas.
4. 22. SGS 65. punkts pieprasa pirkuma atlīdzības korekcijas summu, kas iespējama par vienu vai vairākiem nākotnes notikumiem, iekļaut iegādes izmaksās iegādes datumā, ja korekcija ir ticama un summu var ticami novērtēt. 22. SGS 68. punkts pieprasa koriģēt iegādes izmaksas, ja iespējamā situācija, kas ietekmē pirkuma atlīdzības summu, noskaidrojas pēc iegādes datuma. Rezultātā šī interpretācija neattiecas uz pašu kapitāla instrumentiem, kurus emitē kā pirkuma atlīdzības korekcijas, kas iespējama par vienu vai vairākiem nākotnes notikumiem, ja vien korekcijas nav ticamas un summas nevar ticami novērtēt iegādes datumā.

Vienprātība

5. Ja iegādi īsteno vienā apmaiņas darījumā (t.i., nevis pa posmiem), “apmaiņas datums” ir iegādes datums; tas ir, datums, kad pircējs iegūst kontroli pār iegādātā uzņēmuma neto aktīviem un darbību. Ja iegādi īsteno pa posmiem (piem., secīgas akciju iegādes), pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība, kurus emitē kā pirkuma atlīdzību, katrā posmā jānosaka datumā, kad katrs atsevišķais ieguldījums tiek atzīts pircēja finanšu pārskatos.
6. Publicētā cena kotēta pašu kapitāla instrumenta apmaiņas datumā sniedz precīzākos pierādījumus par instrumenta patieso vērtību un jālieto, izņemot retus gadījumus. Citi pierādījumi un novērtēšanas metodes arī jāņem vērā tikai retā gadījumā, kad var pierādīt, ka publicētā cena šajā datumā nav ticams rādītājs un ka citi pierādījumi un novērtēšanas metodes ir ticamāks pašu kapitāla instrumenta patiesās vērtības mērs. Publicētā cena apmaiņas datumā nav ticams rādītājs tikai tad, ja to ir ietekmējusi nepienācīga cenas svārstība vai tirgus šaurība.

Informācijas atklāšana

7. Ja apmaiņas datumā pastāv publicētā cena tādām pašu kapitāla instrumentam, kuru emitē kā pirkuma atlīdzību, bet tā nav lietota kā instrumenta patiesā vērtība, uzņēmumam jāatklāj:
 - a) šis fakts,
 - b) iemesli, kādēļ publicētā cena nav pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība;

- c) metode un nozīmīgi pieņēmumi, kas piemēroti, nosakot patieso vērtību; un
 - d) publicētās cenas un par pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību noteiktās summas starpības kopsumma.
8. Ja pašu kapitāla instrumentam, kuru emitē kā pirkuma atlīdzību, nav publicētās cenas apmaiņas datumā, uzņēmumam jāatklāj šis fakts, kā arī metode un nozīmīgi pieņēmumi, kas piemēroti, nosakot patieso vērtību.

Vienprātības panākšanas datums: 2001. gada februāris.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz iegādi, ņemot vērā sākotnējo atzišanu grāmatvedībā 2001. gada 31. decembrī vai pēc šā datuma.

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 katra piemērojamā standarta visām prasībām un katrai piemērojama interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēti piemēroti 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 finanšu pārskatu piezīmēs.
5. Noteikti aspekti un atklājamā informācija saistībā ar dažām vienošanās 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 izpildlīgumus, kuri nav aplūkoti starptautiskajos grāmatvedības standartos, ja vien līgumi nav apgrūtināti, kā rezultātā piemēro 37. SGS. Tādēļ šī interpretācija aplūko papildu atklājamo informāciju saistībā ar vienošanās par pakalpojumu koncesiju.

Vienprātība

6. Visi vienošanās par pakalpojumu koncesiju aspekti jāņem vērā, nosakot atbilstošo finanšu pārskatu piezīmēs 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, pārcenošanas datumi un bāze, pēc kuras nosaka pārcenošanu vai atkārtotu vienošanos);
 - c) veids un apmērs (piem., attiecīgi daudzums, laika periods vai summa):
 - i) noteiktu aktīvu lietošanas tiesībām;
 - ii) pienākumiem sniegt vai tiesībām sagaidīt pakalpojumu sniegšanu;
 - iii) pienākumiem iegādāties vai būvēt pamatlīdzekļu objektus;
 - iv) pienākumiem piegādāt vai tiesībām saņemt noteiktus aktīvus koncesijas termiņa beigās;
 - v) atjaunošanas un izbeigšanas iespējām; un
 - vi) citām tiesībām un pienākumiem (piem., būtiski kapitālie remontu); 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.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-30

Pārskata valūta – pārrēķināšana no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūtā

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" (pārstrādāts 1993. gadā), 29. SGS "Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju" (pārveidots 1994. gadā).

Jautājums

1. PIK-19 "Pārskata valūta – finanšu pārskatu novērtēšana un sniegšana saskaņā ar 21. SGS un 29. SGS" aplūko jautājumu, kā uzņēmums pārrēķina finanšu pārskatus no valūtas, kura lietota posteņu novērtēšanai finanšu pārskatos (novērtēšanas valūta), citā valūtā uzrādīšanas nolūkā (uzrādīšanas valūta). PIK-19 nenosaka piemērojamo pārrēķināšanas metodi, bet pieprasa, lai lietotā pārrēķināšanas metode nenovestu pie informācijas sniegšanas tādā veidā, kas neatbilst posteņu novērtējumam finanšu pārskatos.
2. PIK-19 15. punkts izstrādā prasību Krievijas uzņēmuma piemērā, lietojot Krievijas rubli kā piemērotu novērtēšanas valūtu un pārrēķinot finanšu pārskatus to sniegšanai citā valūtā (piem., eiro). Tas nosaka, ka metode, kas pielietota pārrēķināšanai no Krievijas rubļiem uz eiro, nedrīkst, piemēram, novest pie Krievijas rubļu kā novērtēšanas valūtas aizstāšanas ar eiro.
3. 21. SGS 5. punkts nosaka, ka standarts neaplūko uzņēmuma finanšu pārskatu pārveidošanu no pārskata valūtas citā valūtā lietotāju ērtības labad, kuri ir pieraduši pie šīs valūtas, vai līdzīgu iemeslu dēļ.
4. Jautājumi ir:
 - a) kā posteņi finanšu pārskatos jāpārrēķina no novērtēšanas valūtas uzrādīšanas valūtā, ja finanšu pārskatus sniedz valūtā, kas nav novērtēšanas valūta, kā noteikts saskaņā ar PIK-19; un
 - b) kāda informācija jāatklāj:
 - i) ja finanšu pārskatus sniedz valūtā, kas nav novērtēšanas valūta, kā noteikts saskaņā ar PIK-19; vai
 - ii) kad papildu informāciju, kuru nepieprasa starptautiskie grāmatvedības standarti, atspoguļo finanšu pārskatos un valūtā, kas nav valūta, kuru lieto, sniedzot finanšu pārskatus, noteiktu lietotāju ērtības labad.
5. Šī interpretācija jālasa un jāpiemēro kopā ar PIK-19 prasībām. Termins "finanšu pārskati" ietver konsolidētos finanšu pārskatus, kā noteikts 27. SGS 4. punktā.

Vienprātība

6. Ja finanšu pārskatus sniedz valūtā, kas nav novērtēšanas valūta, kā noteikts saskaņā ar PIK-19, un novērtēšanas valūta nav valūta valstī ar hiperinflāciju, PIK-19 9. punkta prasības jāpiemēro šādi:
 - a) aktīvi un saistības par visām sniegtajām bilancēm (t.i., ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc beigu kursa katras uzrādītās bilances datumā;
 - b) ienākumu un izdevumu posteņi par visiem uzrādītajiem periodiem (t.i., ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc valūtas maiņas kursiem darījumu datumos vai kursa, kas aptuveni atbilst faktiskajiem valūtas maiņas kursiem;
 - c) pašu kapitāla posteņi, kas nav perioda neto peļņa vai zaudējumi, kurus iekļauj uzkrātās peļņas vai zaudējumu atlikumā, jāpārrēķina pēc beigu kursa katras uzrādītās bilances datumā; un
 - d) visas valūtas kursa starpības, kas rodas pārrēķināšanas rezultātā saskaņā ar šīs interpretācijas 6. punkta a) – c) apakšpunktu jāatzīst tieši pašu kapitālā.
7. Ja finanšu pārskatus sniedz valūtā, kas nav novērtēšanas valūta, kā noteikts saskaņā ar PIK-19, un novērtēšanas valūta ir valūta valstī ar hiperinflāciju, PIK-19 9. punkta prasības jāpiemēro šādi:
 - a) aktīvi, saistības un pašu kapitāla posteņi par visām sniegtajām bilancēm (t.i., ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc beigu kursa pēdējās uzrādītās bilances datumā; un
 - b) ienākumu un izdevumu posteņi par visiem uzrādītajiem periodiem (t.i., ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc beigu kursa pēdējā uzrādītā perioda beigās.

Informācijas atklāšana

8. Ja finanšu pārskatus sniedz valūtā, kas nav novērtēšanas valūta, kā noteikts saskaņā ar PIK-19, uzņēmumam jānorāda fakts, ka novērtēšanas valūta atspoguļo pamatā esošo notikumu un uzņēmuma apstākļu saimniecisko būtību, papildus atklājot informāciju, ko pieprasa PIK-19 10. punkts.
9. Ja finanšu pārskatus sniedz valūtā, kas nav novērtēšanas valūta, kā noteikts saskaņā ar PIK-19, un novērtēšanas valūta ir valūta valstī ar hiperinflāciju, uzņēmumam jāatklāj valūtas maiņas beigu kursi starp novērtēšanas valūtu un uzrādīšanas valūtu katras sniegtās bilances datumā papildus informācijai, ko pieprasa 29. SGS 39. punkts.
10. Ja papildu informāciju, kuru nepieprasa starptautiskie grāmatvedības standarti, atspoguļo finanšu pārskatos un valūtā, kas nav valūta, kuru lieto, sniedzot finanšu pārskatus, noteiktu lietotāju ērtības labad, uzņēmumam:
 - a) skaidri jānorāda informācija kā papildu informācija, lai atšķirtu to no informācijas, ko pieprasa starptautiskie grāmatvedības standarti un kas pārrēķināta saskaņā ar šīs interpretācijas 6. vai 7. punktu (kurš ir piemērojams);
 - b) jāatklāj novērtēšanas valūta, kas lietota finanšu pārskatu sagatavošanai, un pārrēķināšanas metode, kas lietota papildus atspoguļotās informācijas noteikšanai;
 - c) jāatklāj fakts, ka novērtēšanas valūta atspoguļo pamatā esošo notikumu un uzņēmuma apstākļu saimniecisko būtību un ka papildu informācija tiek atspoguļota citā valūtā tikai ērtības labad; un
 - d) jāatklāj valūta, kurā tiek atspoguļota papildu informācija.

8. punkta un 10. punkta c) apakšpunkta pieprasītais paziņojums ir nepieciešams konsolidētajos finanšu pārskatos visos gadījumos, izņemot, kad uzņēmumu novērtēšanas valūtas koncernā un uzrādīšanas valūta, un, atspoguļojot papildu informāciju, atspoguļošanas valūta ir tāda pati. 9. punktā un 10. punkta b) apakšpunktā ietverto informācijas atklāšanas prasību nolūkā konsolidētajos finanšu pārskatos atsauc uz novērtēšanas valūtu ir uz mātesuzņēmuma novērtēšanas valūtu.

Vienprātības panākšanas datums: 2001. gada maijs.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 2002. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

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 piemērojamai 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 apmaiņa nav darījums, kas rada ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS.
4. Jautājums ir, kādos gadījumos pārdevējs var ticami novērtēt ieņēmumus saņemto vai sniegto reklāmas pakalpojumu patiesajā vērtībā bartera darījumā.

Vienprātība

5. Ieņēmumus no bartera darījuma, kas ietver reklāmu, nevar ticami novērtēt saņemto reklāmas pakalpojumu patiesajā vērtībā. Tomēr pārdevējs var ticami novērtēt ieņēmumus reklāmas pakalpojumu patiesajā vērtībā, kurus tas sniedz bartera darījumā, atsaucoties tikai uz darījumiem, kas nav bartera darījumi, kuri:
 - a) ietver reklāmu, kas ir līdzīga reklāmai bartera darījumā;
 - b) notiek bieži;
 - c) atspoguļo darījumu dominējošu skaitu un summu, salīdzinot ar visiem darījumiem par reklāmas sniegšanu, kas ir līdzīga reklāmai bartera darījumā;
 - d) ietver naudu un/vai citu atlīdzības veidu (piem., tirgojamus vērtspapīrus, nemonētārus aktīvus un citus pakalpojumus), kura ir ticami novērtējama patiesā vērtībā; un
 - e) neietver to pašu darījuma partneri kā bartera darījumā.

Vienprātības panākšanas datums: 2001. gada maijs.

Spēkā stāšanās datums: šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.

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 piemērojamai interpretācijai, kuru izdevusi Pastāvīgā interpretācijas komiteja. PIK interpretācijas nav paredzēti piemēroti nebūtiskiem posteļiem.

Atsauce: 38. SGS "Nemateriālie aktīvi".

Jautājums

1. Uzņēmumam var rasties iekšēji izdevumi, izveidojot un lietojot savu tīmekļa vietni iekšējai vai ārējai piekļuvei. Tīmekļa vietni, kas paredzēta ārējai piekļuvei, var lietot dažādiem mērķiem, piemēram, lai veicinātu un reklamētu uzņēmuma paša preces un pakalpojumus, sniegtu elektroniskos pakalpojumus un pārdotu preces un pakalpojumus. Tīmekļa vietni, kas paredzēta iekšējai piekļuvei, var lietot, lai glabātu uzņēmuma politikas un informāciju par klientiem un meklētu attiecīgo informāciju.

2. Tīmekļa vietnes izveides posmu var aprakstīt šādi:
 - a) plānošana – ietver priekšizpēti veikšanu, nosakot mērķus un specififikācijas, novērtējot alternatīvas un izvēloties priekšrocības;
 - b) lietojumprogrammas un infrastruktūras izstrāde – ietver domēna nosaukuma iegūšanu, tehniskā nodrošinājuma un darbības programmatūras iegādi un izstrādi, izstrādāto lietojumprogrammu uzstādīšanu un sprieguma testēšanu;
 - c) grafiskā projekta izstrāde – ietver tīmekļa lapu izskata projektēšanu;
 - d) satura izstrāde – ietver informācijas radīšanu, iegādi, sagatavošanu un augšupielādi teksta vai grafiskā veidā tīmekļa vietnē pirms tīmekļa vietnes izveides pabeigšanas. Šo informāciju var glabāt atsevišķās datu bāzēs, kuras ir integrētas tīmekļa vietnē (vai kurām piekļūst no tīmekļa vietnes), vai kodēt tieši tīmekļa lapās.
3. Kad ir pabeigta tīmekļa vietnes izveide, sākas darbības posms. Šā posma laikā uzņēmums uztur un pilnveido lietojumprogrammas, infrastruktūru, tīmekļa vietnes grafisko dizainu un saturu.
4. Uzskaitot iekšējos izdevumus par uzņēmuma paša tīmekļa vietnes izveidi un darbību iekšējai vai ārējai piekļuvei, jautājumi ir:
 - a) vai tīmekļa vietne ir iekšēji radīts nemateriāls aktīvs, kas tiek pakļauts 38. SGS prasībām; un
 - b) šo izdevumu atbilstošā grāmatvedības metode.
5. Šī interpretācija neattiecas uz izdevumiem par tīmekļa vietnes tehniskā nodrošinājuma iegādi, izstrādi un darbību (piem., tīmekļa serveri, posmu serveri, ražošanas serveri un Interneta savienojumi). Šos izdevumus uzskaita saskaņā ar 16. SGS "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.
8. Tīmekļa vietne, kas rodas izveides rezultātā, jāatzīst par nemateriālu aktīvu tikai tad, ja papildus atbilstībai vispārējām prasībām, kas aprakstītas 38. SGS 19. punktā atzīšanai un sākotnējai novērtēšanai, uzņēmums var izpildīt 38. SGS 45. punkta prasības. Īpaši uzņēmums, iespējams, var izpildīt prasību pierādīt, kā tā tīmekļa vietne radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus saskaņā ar 38. SGS 45. 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. Iekšējie izdevumi par uzņēmuma paša tīmekļa vietnes izveidi un darbību jāuzskaita saskaņā ar 38. SGS. Katras darbības veids, par kuru rodas izdevumi (piem., darbinieku apmācība un tīmekļa vietnes uzturēšana) un tīmekļa vietnes izveides vai pēcizveides posms jānovērtē, lai noteiktu atbilstošo grāmatvedības metodi (papildu norādījumi sniegti šīs interpretācijas pielikumā). Piemēram:
- a) plānošanas posms pēc būtības ir līdzīgs izpētes posmam 38. SGS 42. – 44. punktā. Izdevumi, kas rodas šajā posmā, jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas;
 - b) lietojumprogrammas un infrastruktūras izstrādes posms, grafiskā dizaina posms un saturs 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 45. – 52. punktā. Izdevumi, kas rodas šajos posmos, jāiekļauj tīmekļa vietnes izmaksās, kuru atzīst par nemateriālu aktīvu saskaņā ar šīs interpretācijas 8. punktu, ja izdevumus var tieši pamatot un konsekventi attiecināt uz tīmekļa vietnes sagatavošanu tās paredzētajai lietošanai. Piemēram, izdevumus par saturs 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 59. punktu izdevumus par nemateriālu posteni, kas sākotnēji atzīst par izdevumiem iepriekšējos finanšu pārskatos, nedrīkst atzīt par nemateriāla aktīva izmaksu daļu vēlākā datumā (piem., kad ir pilnīgi amortizētas autortiesību izmaksas, un saturu pēc tam norāda tīmekļa vietnē);
 - c) izdevumi, kas rodas saturs 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 57. 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 kritērijiem 38. SGS 60. punktā.
10. Tīmekļa vietne, kas tiek atzīta par nemateriālu aktīvu saskaņā ar šīs interpretācijas 8. punktu, jānovērtē pēc sākotnējās atzīšanas, piemērojot 38. SGS 63. – 78. punkta prasības. Tīmekļa vietnes lietderīgās lietošanas laika precizākajai aplēsei jābūt īsai.

Vienprātības panākšanas datums: 2001. gada maijs.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā 2002. gada 25. martā. Šīs interpretācijas pieņemšanas sekas jāuzskaita, lietojot pārejas prasības 38. SGS 118. – 121. punktā. 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.

PASTĀVĪGĀS INTERPRETĀCIJAS KOMITEJAS INTERPRETĀCIJA PIK-33

Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiesības un līdzdalības sadale

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 paredzētas piemērot nebūtiskiem posteņiem.

Atsauce: 27. SGS "Konsolidētie finanšu pārskati un meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" (pārveidots 1994. gadā), 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaitē" (pārstrādāts 2000. gadā), 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzišana un novērtēšana" (pārstrādāts 2000. gadā).

Jautājums

1. Uzņēmumam var piederēt akciju iegādes garantijas līgumi, akciju pirkšanas iespēju līgumi, parāda vai pašu kapitāla instrumenti, kuri ir pārvēršami parastajās akcijās, vai citi līdzīgi instrumenti, kuriem ir potenciāls, ja tos realizē vai pārveido, dot uzņēmumam balsstiesības vai samazināt otras personas balsstiesības pār cita uzņēmuma finanšu un darbības politikām (potenciālas balsstiesības).
2. Jautājumi ir:
 - a) novērtējot, vai uzņēmums kontrolē vai nozīmīgi ietekmē citu uzņēmumu saskaņā ar attiecīgi 27. SGS un 28. SGS;
 - i) vai potenciālo balsstiesību esamība un ietekme jāņem vērā papildus faktoriem, kuri aprakstīti 27. SGS 12. punktā un 28. SGS 4. un 5. punktā; un
 - ii) ja jā, vai jānovērtē kādi citi fakti un apstākļi saistībā ar potenciālajām balsstiesībām;
 - b) vai uz mātesuzņēmumu attiecinātā daļa un mazākuma līdzdalība, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus saskaņā ar 27. SGS, un uz ieguldītāju attiecinātā daļa, kurš savus ieguldījumus asociētajā uzņēmumā uzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi saskaņā ar 28. SGS, jānosaka, pamatojoties uz pašreizējo līdzdalības daļu vai līdzdalības daļu, kuru turētu, ja būtu realizētas vai pārveidotas potenciālās balsstiesības; un
 - c) piemērotā grāmatvedības metode potenciālajām balsstiesībām, kamēr tās nav realizētas vai nebeidzas.

Vienprātība

3. Potenciālo balsstiesību esamība un ietekme, kuras ir tagad (t.i., pašlaik) realizējamas vai tagad pārveidojamas, jāņem vērā papildus faktoriem, kas aprakstīti 27. SGS 12. punktā un 28. SGS 4. un 5. punktā, novērtējot, vai uzņēmums kontrolē (kā noteikts 27. SGS 6. punktā) vai nozīmīgi ietekmē (kā noteikts 28. SGS 3. punktā) citu uzņēmumu. Jāņem vērā visas potenciālās balsstiesības, tostarp citu uzņēmumu turētās potenciālās balsstiesības. Potenciālās balsstiesības nav tagad realizējamas vai tagad pārveidojamas, ja, piemēram, tās nevar realizēt vai pārveidot līdz turpmākam datumam vai līdz turpmākam notikumam.
4. Jāpārbauda visi fakti un apstākļi, kuri ietekmē potenciālās balsstiesības, kuras ņem vērā saskaņā ar šīs interpretācijas 3. punktu, izņemot vadības nodomu un finansiālo spēju realizēt vai pārveidot. Citi fakti, kas jāņem vērā, ir potenciālo balsstiesību realizēšanas noteikumi un iespējamie saistītie darījumi. (A pielikumā doti šīs interpretācijas piemērošanas piemēri.)
5. Uz mātesuzņēmumu attiecinātā daļa un mazākuma līdzdalība, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus saskaņā ar 27. SGS, un uz ieguldītāju attiecinātā daļa, kurš savu ieguldījumu uzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi saskaņā ar 28. SGS, jānosaka, pamatojoties vienīgi uz pašreizējo līdzdalības daļu. Uzņēmumam pēc būtības var būt pašreizēja līdzdalības daļa, ja, piemēram, tas pārdod un vienlaicīgi piekrīt atpirkt, bet nezaudē kontroli pār pieeju saimnieciskajiem labumiem saistībā ar līdzdalības daļu. Tādā gadījumā attiecināto daļu jānosaka, ņemot vērā potenciālo balsstiesību un citu atvasinājumu iespējamo realizēšanu, kuri pēc būtības tagad nodrošina piekļušanu saimnieciskajiem labumiem saistībā ar līdzdalības daļu. (B pielikumā doti šīs interpretācijas piemērošanas piemēri.)

6. Piemērojot grāmatvedībā konsolidācijas un pašu kapitāla metodi, instrumenti, kas ietver potenciālas balsstiesības, jāuzskaita attiecīgi kā meitasuzņēmumā veikta ieguldījuma un asociētajā uzņēmumā veikta ieguldījuma daļa tikai tad, ja līdzdalības daļas proporciju sadala, ņemot vērā šo potenciālo balsstiesību iespējo realizēšanu saskaņā ar šīs interpretācijas 5. punktu. Visos pārējos gadījumos instrumenti, kas ietver potenciālas balsstiesības, jāuzskaita saskaņā ar 39. SGS.

Vienprātības panākšanas datums: 2001. gada augusts.

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 2002. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Grāmatvedības politiku izmaiņas jāuzskaita atbilstīgi 8. SGS 46. punktā noteiktajām pārejas prasībām.
