# STARPTAUTISKIE PUBLISKĀ SEKTORA GRĀMATVEDĪBAS STANDARTI

***IPSAS* 37 “KOPĪGAS STRUKTŪRAS”**

****

***IPSAS*®**

*International Federation of Accountants*® [Starptautiskā Grāmatvežu federācija]

529 *Fifth Avenue*

*New York, New York* 10017 *USA*

Šo publikāciju publicējusi Starptautiskā Grāmatvežu federācija (*IFAC*®). Tās uzdevums ir kalpot sabiedrības interesēm un stiprināt grāmatvedības profesiju, atbalstot kvalitatīvu starptautisko standartu izstrādi, veicinot šo standartu pieņemšanu un ieviešanu, veidojot profesionālo grāmatvedības organizāciju spējas un izsakoties par sabiedrību interesējošiem jautājumiem.

Starptautiskos publiskā sektora grāmatvedības standartus, publiskotos projektus, apspriežu dokumentus, ieteicamās prakses vadlīnijas un citas *IPSASB* publikācijas publicē *IFAC*, kam uz to ir autortiesības.

*IPSASB* un *IFAC* neuzņemas atbildību par zaudējumu, kas nodarīts personai, kura rīkojas vai atturas rīkoties, paļaujoties uz šajā publikācijā minēto materiālu, neatkarīgi no tā, vai minētais zaudējums radies nolaidības vai citu iemeslu dēļ.

“Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standartu padome”, “Starptautiskie publiskā sektora grāmatvedības standarti”, “Ieteicamās prakses vadlīnijas”, “Starptautiskā Grāmatvežu federācija”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG”, “IFAC”, *IPSASB* logotips un *IFAC* logotips ir *IFAC* preču zīmes vai *IFAC* reģistrētas preču zīmes un pakalpojumu zīmes ASV un citās valstīs.

Autortiesības© 2020. gada februāris, Starptautiskā Grāmatvežu federācija (*IFAC*). Visas tiesības saglabātas. Lai pavairotu, glabātu, pārsūtītu vai izmantotu šo dokumentu citā līdzīgā veidā, ir nepieciešama *IFAC* rakstiska atļauja, izņemot gadījumus, kad dokuments tiek izmantots tikai individuālai, nekomerciālai lietošanai. Kontaktinformācija: permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-433-3

Publicējusi:



***International Federation of Accountants*® [Starptautiskā Grāmatvežu federācija]**

|  |
| --- |
| *IPSAS* 37 “KOPĪGAS STRUKTŪRAS”AtzinībaŠis starptautiskais publiskā sektora grāmatvedības standarts (*IPSAS*) ir sagatavots, pamatojoties galvenokārt uz 11. starptautisko finanšu pārskatu standartu (*IFRS*) “Kopīgas struktūras”, ko publicējusi Starptautisko grāmatvedības standartu padome (*IASB*). Ar Starptautisko finanšu pārskatu standartu (*IFRS*) fonda atļauju šajā Starptautiskās Grāmatvežu federācijas (*IFAC*) Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standartu padomes (*IPSASB*) publikācijā ir apkopoti izvilkumi no *IFRS* 11.Starptautisko finanšu pārskatu standartu (*IFRS*) apstiprinātais teksts ir tāds, ko *IASB* publicējusi angļu valodā, un kopijas var iegūt tieši no *IFRS* fonda Klientu apkalpošanas nodaļas: *Columbus Building*, 7*Westferry Circus*, *Canary Wharf*, Londona E14 4HD, Apvienotā Karaliste.E-pasts: publications@ifrs.org.Interneta vietne: www.ifrs.org.Autortiesības par *IFRS*, *IAS*, publiskotajiem projektiem un citām *IASB* publikācijām pieder *IFRS* fondam.“IFRS”, “IAS”, “IASB”, “IFRS fonds”, “Starptautiskie grāmatvedības standarti” un “Starptautiskie finanšu pārskatu standarti” ir *IFRS* fonda preču zīmes, un tās nedrīkst izmantot bez *IFRS* fonda apstiprinājuma. |

|  |
| --- |
| ***IPSAS* 37 “KOPĪGAS STRUKTŪRAS”*****IPSAS* vēsture***Šajā redakcijā ir iekļauti grozījumi, kas izstrādāti saistībā ar IPSAS, kuri izdoti līdz 2019. gada 31. janvārim.**IPSAS* 37 “Kopīgas struktūras” tika izdots 2015. gada janvārī.Kopš tā laika *IPSAS* 37 ir grozīts ar šādiem *IPSAS*:* “*IPSAS* uzlabojumi 2018. gadā” (izdots 2018. gada oktobrī)
* *IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti” (izdots 2018. gada augustā)
* *IPSAS* 40 “Publiskā sektora apvienošanas gadījumi” (izdots 2017. gada janvārī)
* “*IPSAS* piemērojamība” (izdots 2016. gada aprīlī)
 |

# *IPSAS* 37 grozīto punktu tabula

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Grozītais punkts** | **Kā grozīts** | **Ar ko grozīts** |
| 5. | Svītrots | “*IPSAS* piemērojamība”, 2016. gada aprīlis |
| 6. | Svītrots | “*IPSAS* piemērojamība”, 2016. gada aprīlis |
| 24.A | Jauns | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris |
| 28. | Grozīts | *IPSAS* 41, 2018. gada augusts |
| 30. | Grozīts | *IPSAS* 41, 2018. gada augusts |
| 32. | Grozīts | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris |
| 41. | Grozīts | *IPSAS* 41, 2018. gada augusts |
| 41.A | Jauns | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris |
| 42.A | Jauns | “*IPSAS* piemērojamība”, 2016. gada aprīlis |
| 42.B | Jauns | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris |
| 42.C | Jauns | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris |
| 42.D | Jauns | *IPSAS* 41, 2018. gada augusts |
| 42.E | Jauns | “*IPSAS* uzlabojumi”, 2018. gada oktobris |
| AG11 | Grozīts | *IPSAS* 41, 2018. gada augusts |
| AG33.A | Grozīts | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris*IPSAS* 41, 2018. gada augusts |
| AG33.B | Jauns | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris |
| AG33.C | Jauns | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris |
| AG33.CA | Jauns | “*IPSAS* uzlabojumi”, 2018. gada oktobris |
| AG33.D | Jauns | *IPSAS* 40, 2017. gada janvāris |

## 2015. gada janvāris

***IPSAS* 37 “KOPĪGAS STRUKTŪRAS”**

**SATURS**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | Punkts |
| Mērķis  |  | 1., 2. |
| Darbības joma  |  | 3.–6. |
| Definīcijas  |  | 7., 8. |
| Saistoša vienošanās  |  | 8. |
| Kopīgas struktūras  |  | 9.–22. |
| Kopīga kontrole  |  | 12.–18. |
| Kopīgas struktūras veidi  |  | 19.–22. |
| Kopīgas struktūras pušu finanšu pārskati  |  | 23.–28. |
| Kopdarbības sabiedrības  |  | 23.–26. |
| Kopuzņēmumi  |  | 27., 28. |
| Atsevišķie finanšu pārskati  |  | 29., 30. |
| Pārejas noteikumi  |  | 31.–41. |
| Kopuzņēmumi. Pāreja no proporcionālās konsolidācijas uz pašu kapitāla metodi  |  | 32.–36. |
| Kopdarbības sabiedrības. Pāreja no pašu kapitāla metodes uz aktīvu un saistību uzskaiti  |  | 37.–40. |
| Pārejas noteikumi institūcijas atsevišķajos finanšu pārskatos  |  | 41. |
| Kopdarbības sabiedrībās iegūtās līdzdalības uzskaite  |  | 41.A |
| Spēkā stāšanās diena  |  | 42., 43. |
| *IPSAS* 8 (2006. gada decembris) atsaukšana un aizstāšana  |  | 44. |
| A pielikums. Piemērošanas norādījumi |  |  |
| B pielikums. Citu *IPSAS* grozījumi |  |  |
| Secinājumu pamats |  |  |
| Ilustratīvi piemēri |  |  |
| Salīdzinājums ar *IFRS* 11 |  |  |

|  |
| --- |
| Starptautiskais publiskā sektora grāmatvedības standarts Nr. 37 “Kopīgas struktūras” ir izklāstīts 1.–44. punktā. Visi punkti ir līdzvērtīgi. *IPSAS* 37 būtu jālasa saistībā ar tā mērķi, secinājumu pamatu, “Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standarta priekšvārdu” un “Publiskā sektora institūciju vispārīgo finanšu pārskatu sniegšanas konceptuālajām pamatnostādnēm”. *IPSAS* 3 “Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas” nodrošina pamatu grāmatvedības politikas atlasei un piemērošanai, ja nav skaidru norādījumu. |

# Mērķis

1. Šā standarta mērķis ir noteikt finanšu pārskatu sniegšanas principus institūcijām, kam ir līdzdalība kopīgi kontrolētās struktūrās (t. i., kopīgās struktūrās).

2. Lai sasniegtu 1. punktā minēto mērķi, šajā standartā ir sniegta kopīgas kontroles definīcija un izvirzīts pienākums institūcijai, kas ir kopīgas struktūras puse, izvērtēt savas tiesības un pienākumus, lai noteiktu, kāda veida kopīgajā struktūrā tā ir iesaistīta, un uzskaitīt šīs tiesības un pienākumus atbilstoši kopīgās struktūras veidam.

# Darbības joma

## 3. Institūcija, kas sagatavo un sniedz finanšu pārskatus, pamatojoties uz uzkrāšanas principu grāmatvedībā, piemēro šo standartu, lai noteiktu, kāda veida kopīgajā struktūrā tā ir iesaistīta, un uzskaitītu šīs kopīgās struktūras tiesības un pienākumus.

**4. Šo standartu piemēro visas institūcijas, kas ir kopīgas struktūras puses.**

5. [Svītrots]

6. [Svītrots]

# Definīcijas

## 7. Turpmāk minētie termini šajā standartā tiek izmantoti zemāk norādītajās nozīmēs.

**Atsevišķa instrumentsabiedrība ir atsevišķi identificējama finanšu struktūra, tostarp atsevišķas juridiskas personas vai institūcijas, kuras tiek atzītas saskaņā ar statūtiem neatkarīgi no tā, vai šādām institūcijām ir juridiskas personas statuss.**

**Kopdarbības sabiedrība ir tāda kopīga struktūra, kurā pusēm, kas kopīgi kontrolē šo struktūru, ir tiesības uz tiem aktīviem un pienākumi par tām saistībām, kas ir saistīti ar šo struktūru.**

**Kopdarbības sabiedrības dalībnieks ir kopdarbības sabiedrības puse, kam ir kopīga kontrole pār šo kopdarbības sabiedrību.**

**Kopīga kontrole ir saskaņota kontroles dalīšana attiecībā uz struktūru, izmantojot saistošu vienošanos, kas pastāv tikai tad, ja lēmumu pieņemšanai par būtiskajiem pasākumiem nepieciešama kontroli dalošo pušu pilnīga vienprātība.**

**Kopīga struktūra ir struktūra, pār kuru divām vai vairākām pusēm ir kopīga kontrole.**

**Kopīgas struktūras puse ir institūcija, kas piedalās kopīgā struktūrā, neatkarīgi no tā, vai šai institūcijai ir kopīga kontrole pār šo struktūru.**

**Kopuzņēmuma dalībnieks ir kopuzņēmuma puse, kam ir kopīga kontrole pār šo kopuzņēmumu.**

**Kopuzņēmums ir kopīga struktūra, kurā pusēm, kam ir kopīga kontrole pār šo struktūru, ir tiesības uz struktūras neto aktīviem.**

**Saistoša vienošanās. Šajā standartā saistoša vienošanās ir vienošanās, kas piešķir pusēm izpildāmas tiesības un pienākumus tā, it kā tā būtu noslēgta kā līgums. Tā ietver līgumos paredzētās tiesības vai citas likumīgas tiesības.**

**Citos *IPSAS* definētie termini šajā standartā tiek lietoti tādā pašā nozīmē kā minētajos standartos, un tie ir norādīti definēto terminu skaidrojumā, kuru publicē atsevišķi. Turpmāk norādītie termini ir noteikti *IPSAS* 34 “Atsevišķie finanšu pārskati”, *IPSAS* 35 “Konsolidētie finanšu pārskati” vai *IPSAS* 36 “Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos”**: **labumi, kontrole, pašu kapitāla metode, vara, aizsargājošas tiesības, būtiskie pasākumi, atsevišķie finanšu pārskati un būtiska ietekme.**

## Saistoša vienošanās

8. Par saistošu vienošanos pastāvēšanu var liecināt vairāki apstākļi. Saistoša vienošanās bieži, bet ne vienmēr ir sagatavota rakstiski pušu savstarpēja līguma vai pušu apspriedes protokola formā. Izpildāmas saistības, kas līdzinās līgumiskām saistībām un tiek noteiktas atsevišķi vai kopā ar pušu savstarpējiem līgumiem, var radīt arī likumā noteikti mehānismi, piemēram, likumdevēja varas vai izpildvaras mehānismi.

## Kopīgas struktūras (sk. AG2.–AG33. punktu)

**9. Kopīga struktūra ir struktūra, pār kuru divām vai vairākām pusēm ir kopīga kontrole.**

**10. Kopīgai struktūrai ir šādas raksturīgās pazīmes:**

**a) puses ir noslēgušas saistošu vienošanos (sk. AG2.–AG4. punktu);**

**b) šī saistošā vienošanās piešķir divām vai vairākām šīm pusēm kopīgu kontroli pār struktūru (sk. 12.–18. punktu).**

**11. Kopīga struktūra ir kopdarbības sabiedrība vai kopuzņēmums. Kopīga kontrole**

**12. Kopīga kontrole ir saskaņota kontroles dalīšana attiecībā uz struktūru, kas pastāv tikai tad, ja lēmumu pieņemšanai par būtiskajiem pasākumiem nepieciešama kontroli dalošo pušu pilnīga vienprātība. Vienošanās par kontroles dalīšanu var būt panākta ar saistošas vienošanās starpniecību.**

**13. Institūcija, kas ir struktūras puse, novērtē, vai saskaņā ar saistošo vienošanos struktūras kolektīvās kontroles tiesības piešķirtas visām pusēm vai kādai pušu grupai. Visas puses vai kāda pušu grupa kolektīvi kontrolē struktūru, ja tām ir jādarbojas kopā, lai vadītu pasākumus, kuri būtiski ietekmē no struktūras gūstamos labumus (t. i., būtiskos pasākumus).**

14. Kad ir noskaidrots, ka visas puses vai kāda pušu grupa kolektīvi kontrolē struktūru, kopīga kontrole pastāv tikai tad, ja lēmumu pieņemšanai par būtiskajiem pasākumiem ir nepieciešama struktūru kolektīvi kontrolējošo pušu vienprātīga piekrišana.

15. Kopīgā struktūrā neviena puse atsevišķi nekontrolē struktūru. Puse, kurai ir kopīga kontrole pār struktūru, var liegt jebkurai citai pusei vai pušu grupai kontrolēt struktūru.

16. Struktūra var būt kopīga struktūra pat tad, ja ne visām struktūras pusēm ir kopīga kontrole pār šo struktūru. Šajā standartā puses, kurām ir kopīga kontrole pār kopīgo struktūru (kopdarbības sabiedrības dalībnieki vai kopuzņēmuma dalībnieki), tiek nošķirtas no pusēm, kuras piedalās kopīgā struktūrā, bet kurām nav kopīgas kontroles pār šo struktūru.

## 17. Institūcijai būs rūpīgi jāizpēta situācija, lai novērtētu, vai visām pusēm vai kādai pušu grupai ir kopīga kontrole pār struktūru. Institūcija veic šo novērtējumu, apsverot visus faktus un apstākļus (sk. AG5.–AG11. punktu).

**18. Ja fakti un apstākļi mainās, institūcija atkārtoti novērtē, vai**

**tai ir kopīga kontrole pār struktūru.**

**Kopīgas struktūras veidi**

**19. Institūcija nosaka, kāda veida kopīgā struktūrā tā ir iesaistīta. Tas, vai kopīga struktūra ir kopdarbības sabiedrība vai kopuzņēmums, ir atkarīgs no struktūrā iesaistīto pušu tiesībām un pienākumiem.**

**20. Institūcija rūpīgi izpēta situāciju, lai novērtētu, vai kopīga struktūra ir kopdarbības sabiedrība vai kopuzņēmums. To, kāda veida kopīgā struktūrā institūcija ir iesaistīta, institūcija nosaka, ņemot vērā savas tiesības un pienākumus, kas izriet no šīs struktūras. Institūcija novērtē savas tiesības un pienākumus, apsverot struktūras uzbūvi un juridisko formu, noteikumus, par kuriem puses ir savstarpēji vienojušās vai kurus ir noteicis likumdevējs vai izpildvara, un attiecīgā gadījumā arī citus faktus un apstākļus (sk. AG12.–AG33. punktu).**

21. Dažkārt puses saista pamatvienošanās, kurā noteikti vispārīgi līgumiski nosacījumi viena vai vairāku pasākumu īstenošanai. Pamatvienošanās var paredzēt, ka puses veido dažādas kopīgas struktūras tādu īpašu pasākumu īstenošanai, kuri ir šādas pamatvienošanās daļa. Lai arī šādas kopīgas struktūras ir saistītas ar vienu un to pašu pamatvienošanos, tās var būt dažāda veida struktūras, ja pušu tiesības un pienākumi atšķiras, kad puses veic dažādus pamatvienošanās dokumentā paredzētus pasākumus. Tādējādi kopdarbības sabiedrības un kopuzņēmumi var līdzāspastāvēt, ja puses veic dažādus pasākumus, kuri ir vienas uz tās pašas pamatvienošanās daļa.

## 22. Ja fakti un apstākļi mainās, institūcija atkārtoti novērtē, vai ir mainījies tās kopīgās struktūras veids, kurā tā ir iesaistīta.

**Kopīgas struktūras pušu finanšu pārskati**

**(sk. AG33.A–AG37. punktu.)**

**Kopdarbības sabiedrības**

**23. Kopdarbības sabiedrības dalībnieks attiecībā uz savu līdzdalību kopdarbības sabiedrībā atzīst:**

**a) savus aktīvus, tostarp savu daļu kopīgi turētajos aktīvos;**

**b) savas saistības, tostarp savu daļu kopīgi uzņemtajās saistībās;**

**c) savus ieņēmumus, kas rodas, pārdodot savu daļu no kopdarbības sabiedrībā gūtās izlaides;**

**d) savu daļu no ieņēmumiem, kas tiek gūti, pārdodot kopdarbības sabiedrības izlaidi, un**

**e) savus izdevumus, tostarp savu daļu no izdevumiem, kuri ir radušies kopīgi.**

**24. Kopdarbības sabiedrības dalībnieks uzskaita aktīvus, saistības, ieņēmumus un izdevumus, kas ir saistīti ar tā līdzdalību kopdarbības sabiedrībā, saskaņā ar tiem *IPSAS* standartiem, kuri ir piemērojami konkrētajiem aktīviem, saistībām, ieņēmumiem un izdevumiem.**

24.A **Ja institūcija iegūst līdzdalību kopdarbības sabiedrībā, kurā kopdarbības sabiedrības pasākums ir uzskatāms par darbību tajā nozīmē, kas šim terminam ir noteikta *IPSAS* 40 “Publiskā sektora apvienošanas gadījumi”, tā atbilstoši savai daļai saskaņā ar 23. punktu piemēro visus *IPSAS* 40 un citos *IPSAS* standartos noteiktos principus attiecībā uz iegūšanas uzskaiti, kas nav pretrunā šajā standartā sniegtajiem norādījumiem, un sniedz informāciju, kas minētajos *IPSAS* standartos ir noteikta attiecībā uz iegūšanas gadījumiem. Tas attiecas gan uz sākotnējās līdzdalības iegūšanu, gan uz papildu līdzdalības iegūšanu kopdarbības sabiedrībā, kurā kopdarbības sabiedrības pasākums ir uzskatāms par darbību. Šādā kopdarbības sabiedrībā iegūtās līdzdalības uzskaite ir sīkāk aplūkota AG33.A–AG33.D. punktā.**

25. Tādus darījumus kā aktīvu pārdošana, ieguldīšana vai pirkšana starp institūciju un kopdarbības sabiedrību, kurā tā ir kopdarbības sabiedrības dalībnieks, uzskaita saskaņā ar AG34.–AG37. punktu.

## 26. Puse, kas piedalās kopdarbības sabiedrībā, bet kam nav kopīgas kontroles pār šo kopdarbības sabiedrību, uzskaita arī savu līdzdalību struktūrā saskaņā ar 23.–25. punktu, ja šai pusei ir tiesības uz tiem aktīviem un pienākumiem par tām saistībām, kas attiecas uz šo kopdarbības sabiedrību. Ja pusei, kas piedalās kopdarbības sabiedrībā, bet kam nav kopīgas kontroles pār šo kopdarbības sabiedrību, nav tiesību uz tiem aktīviem un pienākumiem par tām saistībām, kas attiecas uz šo kopdarbības sabiedrību, tā uzskaita savu līdzdalību kopdarbības sabiedrībā saskaņā ar tiem *IPSAS* standartiem, kuri ir piemērojami attiecībā uz šādu līdzdalību.

**Kopuzņēmumi**

**27. Kopuzņēmuma dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopuzņēmumā kā ieguldījumu, izmantojot pašu kapitāla metodi saskaņā ar *IPSAS* 36 “Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos”, ja vien atbilstoši minētajam standartam institūcija nav atbrīvota no pašu kapitāla metodes piemērošanas.**

**28. Puse, kas ir kopuzņēmuma dalībnieks, bet kam nav kopīgas kontroles pār šo kopuzņēmumu, uzskaita savu līdzdalību struktūrā saskaņā ar *IPSAS* standartiem, kuri attiecas uz finanšu instrumentiem, proti, saskaņā ar *IPSAS* 28 “Finanšu instrumenti:informācijas sniegšana”, *IPSAS* 30 “Finanšu instrumenti:informācijas atklāšana” un *IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti”, ja vien tai nav būtiskas ietekmes uz kopuzņēmumu, jo šādā gadījumā tai ir jāuzskaita šī līdzdalība saskaņā ar *IPSAS* 36.**

# Atsevišķie finanšu pārskati

## 29. Kopdarbības sabiedrības dalībnieks vai kopuzņēmuma dalībnieks savos atsevišķajos finanšu pārskatos uzskaita savu līdzdalību:

**a) kopdarbības sabiedrībā saskaņā ar 23.–25. punktu un**

**b) kopuzņēmumā saskaņā ar *IPSAS* 34 12. punktu.**

**30. Puse, kas piedalās kopīgā struktūrā, bet kam nav kopīgas kontroles pār šo kopīgo struktūru, savos atsevišķajos finanšu pārskatos uzskaita savu līdzdalību:**

**a) kopdarbības sabiedrībā saskaņā ar 26. punktu un**

**b) kopuzņēmumā saskaņā ar *IPSAS* 41, ja vien institūcijai nav būtiskas ietekmes kopuzņēmumā, jo šādā gadījumā puse piemēro *IPSAS* 34 12. punktu.**

**Pārejas noteikumi**

**31. Neatkarīgi no *IPSAS* 3 “Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas” 33. punkta prasībām institūcijai šā standarta pirmajā piemērošanas reizē ir jāsniedz tikai kvantitatīva informācija, kas noteikta *IPSAS* 3 33. punkta f) apakšpunktā, par iepriekšējā gada periodu tieši pirms tā gada perioda, kurā piemērots šis standarts (“iepriekšējais periods”). Institūcija var sniegt šādu informāciju arī par kārtējo periodu vai par agrākiem salīdzinošajiem periodiem, taču tai nav pienākuma šādi rīkoties.**

**Kopuzņēmumi. Pāreja no proporcionālās konsolidācijas uz pašu kapitāla metodi**

**32. Kad institūcija pāriet no proporcionālās konsolidācijas uz pašu kapitāla metodi, tā atzīst savu ieguldījumu kopuzņēmumā atbilstoši situācijai iepriekšējā perioda sākumā. Sākotnējo ieguldījumu novērtē kā tādu aktīvu un saistību, tostarp iegādes darījumu rezultātā nopirktās nemateriālās vērtības, uzskaites vērtības kopsummu, attiecībā uz kuriem institūcija iepriekš ir izmantojusi proporcionālās konsolidācijas metodi. Ja nemateriālā vērtība iepriekš ir piederējusi lielākai naudu ienesošai vienībai vai šādu vienību grupai, institūcija attiecina nemateriālo vērtību uz kopuzņēmumu, pamatojoties uz kopuzņēmuma un tās naudu ienesošās vienības (vai šādu vienību grupas) relatīvajām uzskaites vērtībām, kam nemateriālā vērtība ir piederējusi.**

**33. Ieguldījuma sākuma atlikumu, ko nosaka saskaņā ar 32. punktu, sākotnējā atzīšanā uzskata par paredzamajām ieguldījuma izmaksām. Institūcija piemēro *IPSAS* 36 43.–48. punktu attiecībā uz ieguldījuma sākuma atlikumu, lai novērtētu, vai ieguldījuma vērtība ir samazinājusies, un zaudējumus no vērtības samazināšanās atzīst kā uzkrātā pārsnieguma vai iztrūkuma korekciju iepriekšējā perioda sākumā.**

**34. Ja, apkopojot visus tos aktīvus un saistības, kam iepriekš tika piemērota proporcionālās konsolidācijas metode, tiek iegūti negatīvi neto aktīvi, institūcijai ir jānovērtē, vai tai ir juridiski vai prakses radīti pienākumi attiecībā uz negatīvajiem neto aktīviem, un, ja tā ir, institūcijai ir jāatzīst atbilstošās saistības. Ja institūcija secina, ka tai nav juridisku vai prakses radītu pienākumu attiecībā uz negatīvajiem neto aktīviem, tā neatzīst atbilstīgās saistības, bet koriģē uzkrāto pārsniegumu vai iztrūkumu iepriekšējā perioda sākumā. Institūcija atklāj šo faktu kopā ar tās kumulatīvo neatzīto daļu no zaudējumiem tās kopuzņēmumos atbilstoši situācijai iepriekšējā perioda sākumā un dienā, kad šis standarts tika piemērots pirmo reizi.**

**35. Institūcija atklāj to aktīvu un saistību sadalījumu, kas ir apkopoti vienā ieguldījumu bilances pozīcijā, atbilstoši situācijai iepriekšējā perioda sākumā. Šādu informāciju sagatavo apkopotā veidā par visiem kopuzņēmumiem, attiecībā uz kuriem institūcija piemēro 32.–36. punktā noteiktās pārejas prasības.**

**36. Pēc sākotnējās atzīšanas institūcija uzskaita savu ieguldījumu kopuzņēmumā, izmantojot pašu kapitāla metodi saskaņā ar *IPSAS* 36.**

**Kopdarbības sabiedrības. Pāreja no pašu kapitāla metodes uz aktīvu un saistību uzskaiti**

**37. Kad institūcija pāriet no pašu kapitāla metodes uz aktīvu un saistību uzskaiti saistībā ar tās līdzdalību kopdarbības sabiedrībā, tā iepriekšējā perioda sākumā pārstāj atzīt ieguldījumu, kuru tā iepriekš uzskaitīja, izmantojot pašu kapitāla metodi, un citus posteņus, kas ir veidojuši daļu no institūcijas neto ieguldījuma struktūrā saskaņā ar *IPSAS* 36 41. punktu, un atzīst savu daļu no katra aktīva un saistībām, kas ir saistīti ar tās līdzdalību kopdarbības sabiedrībā, tostarp nemateriālo vērtību, kas varētu būt veidojusi daļu no ieguldījuma uzskaites vērtības.**

**38. Institūcija nosaka savu līdzdalību ar kopdarbības sabiedrību saistītajos aktīvos un saistībās, pamatojoties uz savām tiesībām un pienākumiem noteiktā proporcionālā apmērā saskaņā ar saistošo vienošanos. Institūcija novērtē aktīvu un saistību sākotnējo uzskaites vērtību, nodalot šādus aktīvus un saistības no ieguldījuma uzskaites vērtības iepriekšējā perioda sākumā, pamatojoties uz informāciju, ko institūcija ir izmantojusi, piemērojot pašu kapitāla metodi.**

**39. Ikvienu starpību, kura veidojas starp ieguldījumu, kas iepriekš tika uzskaitīts, izmantojot pašu kapitāla metodi, kopā ar citiem posteņiem, kas veidoja daļu no institūcijas neto ieguldījuma struktūrā saskaņā ar *IPSAS* 36 41. punktu, un atzīto aktīvu un saistību, tostarp nemateriālās vērtības, neto summu:**

**a) kompensē ar ikvienu nemateriālo vērtību, kas ir saistīta ar ieguldījumu, jebkādu atlikušo starpību koriģējot, ņemot vērā uzkrāto pārsniegumu vai iztrūkumu iepriekšējā perioda sākumā, ja atzīto aktīvu un saistību, tostarp nemateriālās vērtības, neto summa ir lielāka par ieguldījumu (un visiem citiem posteņiem, kas ir veidojuši daļu no institūcijas neto ieguldījuma), kuru ir pārstāts atzīt;**

**b) koriģē, ņemot vērā uzkrāto pārsniegumu vai iztrūkumu iepriekšēja perioda sākumā, ja atzīto aktīvu un saistību, tostarp nemateriālās vērtības, neto summa ir mazāka par ieguldījumu (un citiem posteņiem, kas veidojuši daļu no institūcijas neto ieguldījuma), kuru ir pārstāts atzīt.**

## 40. Institūcija, kas pāriet no pašu kapitāla metodes uz aktīvu un saistību uzskaiti, nodrošina, ka ieguldījumu, kuru ir pārstāts atzīt, saskaņo ar iepriekšējā perioda sākumā atzītajiem aktīviem un saistībām, atlikušo starpību koriģējot attiecībā pret uzkrāto pārsniegumu vai iztrūkumu.

**Pārejas noteikumi institūcijas atsevišķajos finanšu pārskatos**

**41. Institūcija, kas saskaņā ar *IPSAS* 6 “Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati” 58. punktu savos atsevišķajos finanšu pārskatos iepriekš uzskaitīja savu līdzdalību kopdarbības sabiedrībā kā ieguldījumu, izmantojot pašu kapitāla metodi, atbilstoši iegādes izmaksām vai saskaņā ar *IPSAS* 41:**

**a) pārstāj atzīt ieguldījumu un atzīst aktīvus un saistības attiecībā uz savu līdzdalību kopdarbības sabiedrībā atbilstoši summām, kas ir noteiktas saskaņā ar 37.–39. punktu;**

**b) nodrošina, ka ieguldījums, kuru ir pārstāts atzīt, tiek saskaņots ar iepriekšējā perioda sākumā atzītajiem aktīviem un saistībām, atlikušo starpību koriģējot uzkrātajā pārsniegumā vai iztrūkumā.**

**Kopdarbības sabiedrībās iegūtās līdzdalības uzskaite**

41.A Ar *IPSAS* 40 “Publiskā sektora apvienošanas gadījumi”, kas izdots 2017. gada janvārī, tika pievienots 24.A, 42.B un AG33.A–AG33.D. punkts. Institūcija piemēro šos grozījumus perspektīvi attiecībā uz līdzdalības iegūšanu kopdarbības sabiedrībās, kurās kopdarbības sabiedrības pasākumi ir uzskatāmi par *IPSAS* 40 standartā noteiktajām darbībām, ja šādas iegūšanas gadījumi notiek no tā pirmā perioda sākuma, kurā tā piemēro šos grozījumus. Attiecīgi nekoriģē summas, kuras ir atzītas saistībā ar iepriekšējos periodos notikušu līdzdalības iegūšanu kopdarbības sabiedrībās.

# Spēkā stāšanās diena

## 42. Institūcija šo standartu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2017. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šo standartu piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2017. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 34, *IPSAS* 35, *IPSAS* 36 un *IPSAS* 38 “Līdzdalības atklāšana citās institūcijās”.

42.A **Ar 2016. gada aprīlī izdoto dokumentu “*IPSAS* piemērojamība” tiek svītrots 5. un 6. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2018. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2018. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu.**

42.B **Ar *IPSAS* 40 “Publiskā sektora apvienošanas gadījumi”, kas izdots 2017. gada janvārī, tika pievienots 24.A, 41.A un AG33.A–AG33.D punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro perspektīvi gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2019. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 40.**

42.C **Ar *IPSAS* 40 “Publiskā sektora apvienošanas gadījumi”, kas izdots 2017. gada janvārī, tika grozīts 32. punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2019. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 40.**

42.D **Šā standarta 28., 30., 41., AG11. un AG33.A punkts tika grozīts ar *IPSAS* 41, kas izdots 2018. gada augustā. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2022. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2022. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 41.**

42.E **Šā standarta AG33.CA punkts tika pievienots ar dokumentu “*IPSAS* uzlabojumi 2018. gadā”, kas izdots 2018. gada oktobrī. Institūcija piemēro šo grozījumu attiecībā uz darījumiem, kuros tā iegūst kopīgu kontroli to pirmo gada finanšu pārskatu sākumā, kas sagatavoti par periodiem, kuri sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, vai pēc šo pirmo gada finanšu pārskatu sākuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šo grozījumu piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2019. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu.**

43. Kad institūcija pieņem *IPSAS* standartu uzkrāšanas principu grāmatvedībā, kas noteikts *IPSAS* 33 “Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standartu (*IPSAS*) uzkrāšanas principa grāmatvedībā pirmreizēja pieņemšana”, finanšu pārskatu sniegšanai pēc šā spēkā stāšanās datuma, šo standartu piemēro attiecībā uz institūcijas gada finanšu pārskatiem par periodiem, kas sākas *IPSAS* standartu pieņemšanas dienā vai pēc tās.

# *IPSAS* 8 (2006. gada decembris) atsaukšana un aizstāšana

44. Ar šo standartu tiek aizstāts *IPSAS* 8 “Līdzdalība kopuzņēmumos” (2006. gada decembris). *IPSAS* 8 turpina piemērot līdz brīdim, kad piemēro vai stājas spēkā *IPSAS* 37, atkarībā no tā, kas ir agrāk.

# A pielikums

# Piemērošanas norādījumi

*Šis pielikums ir IPSAS 37 neatņemama daļa.*

AG1. Šajā pielikumā sniegtajos piemēros ilustrētas hipotētiskas situācijas. Lai arī daži piemēru aspekti var pastāvēt reālos faktu modeļos, tomēr, kad tiek piemērots *IPSAS* 37, ir jāizvērtē visi konkrētā faktu modeļa fakti un apstākļi.

# Kopīgas struktūras

## Saistoša vienošanās (8. punkts)

AG2. Atbilstoši šajā standartā sniegtajai saistošas vienošanās definīcijai diskusija par saistošu vienošanos attiecas arī uz izpildāmiem pasākumiem, kurus ir izveidojis likumdevējs vai izpildvara.

AG3. Ja kopīgas struktūras ir veidotas, izmantojot atsevišķu instrumentsabiedrību (sk. AG19.–AG33. punktu), saistošā vienošanās vai atsevišķi saistošās vienošanās aspekti dažkārt tiks iekļauti atsevišķās instrumentsabiedrības statūtos, nolikumā vai normatīvajos aktos.

AG4. Saistoša vienošanās reglamentē pušu dalību pasākumā, kurš ir šīs vienošanās priekšmets. Saistošas vienošanās dokumentā parasti tiek aplūkoti šādi jautājumi:

a) kopīgās struktūras mērķis, pasākumi un pastāvēšanas ilgums;

b) kopīgās struktūras valdes vai līdzīgas vadības institūcijas iecelšanas kārtība;

c) lēmumu pieņemšanas process: jautājumi, kuros nepieciešams pušu lēmums, pušu balsstiesības un šiem jautājumiem nepieciešamais atbalsta līmenis. Lēmumu pieņemšanas process, kas ir atspoguļots saistošās vienošanās noteikumos, nosaka kopīgu kontroli pār struktūru (sk. AG5.–AG11. punktu);

d) kapitālieguldījumi vai citi ieguldījumi, kas pusēm ir jāveic;

e) kā puses dala ar kopīgo struktūru saistītos aktīvus, saistības, ienākumus, izdevumus, pārsniegumu vai iztrūkumu.

## Kopīga kontrole (12.–18. punkts)

AG5. Lai novērtētu, vai institūcijai ir kopīga kontrole pār struktūru, institūcija vispirms novērtē, vai visas puses vai kāda pušu grupa kontrolē struktūru. *IPSAS* 35 “Konsolidēti finanšu pārskati” ir sniegta kontroles definīcija, un to izmanto, lai noteiktu, vai visas puses (vai kāda pušu grupa) tiek informētas par mainīgajiem labumiem no to iesaistīšanās struktūrā, vai arī tām ir tiesības uz šādiem mainīgiem labumiem, un to, vai tās spēj ietekmēt šos labumus, īstenojot savu varu pār šo struktūru. Ja visas puses vai kāda pušu grupa kopā spēj vadīt pasākumus, kuri būtiski ietekmē no struktūras gūstamos labumus (t. i., būtiskos pasākumus), uzskata, ka šīs puses kolektīvi kontrolē šo struktūru.

AG6. Pēc tam, kad institūcija ir secinājusi, ka visas puses vai kāda pušu grupa kolektīvi kontrolē struktūru, tai ir jānovērtē, vai tai ir kopīga kontrole pār šo struktūru. Kopīga kontrole pastāv tikai tad, ja lēmumu pieņemšanai par būtiskajiem pasākumiem ir nepieciešama to pušu vienprātība, kuras kolektīvi kontrolē struktūru. Lai novērtētu, vai struktūru kopīgi kontrolē visas šīs struktūras puses vai kāda pušu grupa, vai arī to kontrolē tikai viena struktūras puse, var būt nepieciešama rūpīga situācijas izpēte.

AG7. Dažkārt netiešu kopīgu kontroli paredz lēmumu pieņemšanas process, par kuru puses ir vienojušās, noslēdzot saistošu vienošanos. Piemēram, pieņemsim, ka divas puses izveido struktūru, kurā katrai pusei pieder 50 procenti balsu, un saskaņā ar šo pušu saistošu vienošanos lēmumus par būtiskajiem pasākumiem var pieņemt ar vismaz 51 procentu balsu. Šādā gadījumā puses ir netieši vienojušās, ka tām ir kopīga kontrole pār izveidoto struktūru, jo lēmumus par būtiskajiem pasākumiem nav iespējams pieņemt bez abu pušu piekrišanas.

AG8. Citā gadījumā saistoša vienošanās var paredzēt minimālo balsstiesību daļu, kas nepieciešama lēmumu pieņemšanai par būtiskajiem pasākumiem. Ja šo minimālo nepieciešamo balsstiesību daļu ir iespējams nodrošināt, izmantojot vairāk nekā vienu vienošanās kombināciju starp pusēm, šāda struktūra nav kopīga struktūra, ja vien saistošā vienošanās neprecizē, kuru pušu (vai pušu kombinācijas) vienprātība ir nepieciešama lēmumu pieņemšanai par struktūras būtiskajiem pasākumiem.

|  |
| --- |
| **Piemērošanas piemēri** |
| **1. piemērs**Pieņemsim, ka trīs puses izveido struktūru. Šajā struktūrā A pusei pieder 50 procenti balsu, B pusei – 30 procenti balsu, bet C pusei – 20 procenti balsu. Saskaņā ar A, B un C puses saistošo vienošanos lēmumu pieņemšanai par struktūras būtiskajiem pasākumiem nepieciešami vismaz 75 procenti balsu. Lai arī A puse var bloķēt jebkuru lēmumu, tā nekontrolē struktūru, jo tai ir nepieciešama B puses piekrišana. Tas, ka saskaņā ar pušu saistošo vienošanos nepieciešami vismaz 75 procenti balsu, lai pieņemtu lēmumus par būtiskajiem pasākumiem, nozīmē, ka A pusei un B pusei ir kopīga kontrole struktūrā, jo lēmumus par nozīmīgām struktūras darbībām nevar pieņemt bez A puses un B puses piekrišanas. |
| **2. piemērs**Pieņemsim, ka struktūrai ir trīs puses. Šajā struktūrā A pusei pieder 50 procenti balsu, savukārt gan B pusei, gan C pusei pieder 25 procenti balsu. Saskaņā ar A, B un C puses saistošo vienošanos lēmumu pieņemšanai par struktūras būtiskajiem pasākumiem nepieciešami vismaz 75 procenti balsu. Lai arī A puse var bloķēt jebkuru lēmumu, tā nekontrolē struktūru, jo tai ir nepieciešama B vai C puses piekrišana. Šajā piemērā A, B un C puse kolektīvi kontrolē struktūru. Tomēr ir iespējamas vairākas pušu kombinācijas, kurās puses var savākt 75 procentus balsu (proti, vai nu A un B, vai arī A un C). Lai šādā situācijā varētu uzskatīt, ka pastāv kopīga struktūra, pušu saistošās vienošanās dokumentā jābūt noteiktam, kuras pušu kombinācijas vienprātība ir nepieciešama lēmumu pieņemšanai par struktūras būtiskajiem pasākumiem. |
| **3. piemērs**Pieņemsim, ka struktūrā gan A pusei, gan B pusei pieder 35 procenti balsu, bet atlikušie 30 procenti ir sadalīti plašam dalībnieku lokam. Lēmumiem par būtiskajiem pasākumiem nepieciešama balsstiesīgā vairākuma piekrišana. A un B pusei ir kopīga kontrole pār struktūru tikai tad, ja saistošā vienošanās nosaka, ka lēmumiem par būtiskajiem struktūras pasākumiem nepieciešama gan A puses, gan B puses piekrišana. |

AG9. Prasība par vienprātīgu piekrišanu nozīmē to, ka ikviena puse, kurai ir kopīga kontrole pār struktūru, var liegt citām pusēm vai kādai pušu grupai pieņemt vienpusējus lēmumus (par būtiskajiem pasākumiem) bez tās piekrišanas. Ja prasība par vienprātību attiecas tikai uz lēmumiem, ar kuriem pusei tiek piešķirtas aizsargājošas tiesības, nevis uz lēmumiem par struktūras būtiskajiem pasākumiem, šī puse nav puse, kurai ir kopīga kontrole pār struktūru.

AG10. Saistošās vienošanās dokumentā var būt iekļauti noteikumi par strīdu risināšanas kārtību, piemēram, par arbitrāžu. Šie noteikumi var paredzēt iespēju pieņemt lēmumus gadījumos, kad starp pusēm, kurām ir kopīga kontrole pār struktūru, nav vienprātības. Tas, ka šādi noteikumi pastāv, nenozīmē, ka puses nevar kopīgi kontrolēt šādu struktūru un ka to attiecīgi nevar uzskatīt par kopīgu struktūru.

**Kopīgas kontroles novērtēšana**



AG11. Ja struktūra neietilpst *IPSAS* 37 “Kopīgas struktūras” darbības jomā, institūcija uzskaita savu līdzdalību šajā struktūrā saskaņā ar attiecīgajiem *IPSAS* standartiem, piemēram, *IPSAS* 35, *IPSAS* 36 “Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos” vai *IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti”.

# Kopīgu struktūru veidi (19.–22. punkts)

AG12. Kopīgas struktūras tiek veidotas dažādām vajadzībām (piemēram, lai pusēm būtu iespēja savstarpēji dalīt izmaksas un riskus vai lai nodrošinātu pusēm piekļuvi jaunai tehnoloģijai vai jauniem tirgiem), izmantojot dažādu uzbūvi un juridiskās formas.

AG13. Dažām struktūrām nav nepieciešams, lai pasākumu, kurš ir šīs struktūras priekšmets, veiktu atsevišķa instrumentsabiedrība. Tomēr citas struktūras ir saistītas ar atsevišķas instrumentsabiedrības izveidi.

AG14. Šajā standartā noteiktā kopīgu struktūru klasifikācija ir atkarīga no pušu tiesībām un pienākumiem, kas izriet no struktūras parastā darbības gaitā. Šajā standartā kopīgas struktūras tiek klasificētas kā kopdarbības sabiedrības vai kopuzņēmumi. Ja institūcijai ir tiesības uz tiem aktīviem un pienākumi par tām saistībām, kas ir saistīti ar struktūru, šī struktūra ir kopdarbības sabiedrība. Ja institūcijai ir tiesības uz struktūras neto aktīviem, šī struktūra ir kopuzņēmums. Standarta AG16.–AG33. punktā ir izklāstīts novērtējums, ko institūcija veic, lai noteiktu, vai tai ir līdzdalība kopdarbības sabiedrībā vai līdzdalība kopuzņēmumā.

## Kopīgas struktūras klasifikācija

AG15. Saskaņā ar AG14. punktu kopīgas struktūras klasifikācijas nolūkā pusēm ir jānovērtē savas tiesības un pienākumi, kas izriet no attiecīgās struktūras. Kad institūcija veic šādu novērtējumu, tai ir jāapsver šādi jautājumi:

a) kopīgas struktūras veidošana (sk. AG16.–AG21. punktu);

b) ja kopīgā struktūra ir veidota, izmantojot atsevišķu instrumentsabiedrību:

i) atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma (sk. AG22.–AG24. punktu);

ii) saistošās vienošanās noteikumi (sk. AG25.–AG28. punktu) un

iii) citi fakti un apstākļi attiecīgā gadījumā (sk. AG29.–AG33. punktu).

## Kopīgas struktūras veidošana

*Kopīgas struktūras, kas netiek veidotas, izmantojot atsevišķu instrumentsabiedrību*

AG16. Kopīga struktūra, kas netiek veidota, izmantojot atsevišķu instrumentsabiedrību, ir kopdarbības sabiedrība. Šādos gadījumos saistošā vienošanās nosaka pušu tiesības uz tiem aktīviem un pienākumus par tām saistībām, kas ir saistīti ar struktūru, un pušu tiesības uz attiecīgajiem ieņēmumiem un pienākumus saistībā ar attiecīgajiem izdevumiem.

AG17. Saistošā vienošanās bieži nosaka to pasākumu būtību, kuru īstenošanai tika izveidota struktūra, un to, kā puses plāno kopā īstenot šos pasākumus. Piemēram, kopīgas struktūras puses var vienoties par pakalpojumu kopīgu sniegšanu vai produkta kopīgu ražošanu, katrai pusei uzticot atbildību par konkrētu jomu, izmantojot savus aktīvus un uzņemoties savas saistības. Saistošā vienošanās var noteikt arī to, kā puses savstarpēji sadala kopīgos ieņēmumus un izdevumus. Šādos gadījumos katras kopdarbības sabiedrības dalībnieks atzīst savos finanšu pārskatos konkrētajam uzdevumam izmantotos aktīvus un saistības un atzīst savu ieņēmumu un izdevumu daļu saskaņā ar saistošo vienošanos.

AG18. Citos gadījumos kopīgas struktūras puses var vienoties, piemēram, par aktīvu savstarpēju dalīšanu un kopīgu izmantošanu. Šādā gadījumā saistošā vienošanās nosaka pušu tiesības uz kopīgi izmantoto aktīvu un to, kā no aktīva iegūtā izlaide vai ieņēmumi un darbības izmaksas tiek sadalīti starp pusēm. Katrs kopdarbības sabiedrības dalībnieks uzskaita savu kopīgā aktīva daļu un saistību daļu, kuru tas ir piekritis uzņemties, un atzīst savu izlaides, ieņēmumu un izdevumu daļu saskaņā ar saistošo vienošanos.

*Kopīgas struktūras, kas veidotas, izmantojot atsevišķu instrumentsabiedrību*

AG19. Kopīga struktūra, kurā ar struktūru saistītie aktīvi un saistības tiek turēti atsevišķā instrumentsabiedrībā, var būt gan kopuzņēmums, gan kopdarbības sabiedrība.

AG20. To, vai puse ir kopdarbības sabiedrības dalībnieks vai kopuzņēmuma dalībnieks, nosaka, pamatojoties uz puses tiesībām uz tiem aktīviem un pienākumiem par tām saistībām, kas ir saistīti ar šo struktūru un tiek turēti atsevišķajā instrumentsabiedrībā.

AG21. Saskaņā ar AG15. punktu gadījumos, kad puses ir veidojušas kopīgu struktūru atsevišķā instrumentsabiedrībā, tām ir jānovērtē, vai atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, saistošās vienošanās noteikumi un attiecīgā gadījumā arī citi fakti un apstākļi piešķir tām:

a) tiesības uz tiem aktīviem un pienākumus par tām saistībām, kas ir saistīti ar struktūru (t. i., struktūra ir kopdarbības sabiedrība), vai

b) tiesības uz struktūras neto aktīviem (t. i., struktūra ir kopuzņēmums).

## Kopīgas struktūras klasifikācija. No struktūras izrietošo pušu tiesību un pienākumu novērtējums



**Atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma**

AG22. Kopīgās struktūras veida novērtēšanā būtiska nozīme ir atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskajai formai. Juridiskā forma palīdz sākotnēji novērtēt pušu tiesības uz tiem aktīviem un pienākumus par tām saistībām, kas tiek turēti atsevišķā instrumentsabiedrībā, piemēram, to, vai pusēm ir līdzdalība atsevišķajā instrumentsabiedrībā turētajos aktīvos un vai tās ir atbildīgas par atsevišķajā instrumentsabiedrībā turētajām saistībām.

AG23. Piemēram, puses var vadīt kopīgu struktūru, izmantojot atsevišķu instrumentsabiedrību, kura tās juridiskās formas dēļ ir uzskatāma par pilntiesīgu institūciju (t. i., atsevišķajā instrumentsabiedrībā turētie aktīvi un saistības ir atsevišķās instrumentsabiedrības aktīvi un saistības, nevis pušu aktīvi un saistības). Šādā gadījumā to tiesību un pienākumu novērtējums, ko pusēm nosaka atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, norāda, ka attiecīgā struktūra ir kopuzņēmums. Tomēr pušu saistošās vienošanās noteikumiem (sk. AG25.–AG28. punktu) un attiecīgā gadījumā arī citiem faktiem un apstākļiem (sk. AG29–AG33. punktu) var būt dodama priekšroka pār to tiesību un pienākumu novērtējumu, ko pusēm nosaka atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma.

AG24. Ar to tiesību un pienākumu novērtējumu, ko pusēm nosaka atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, ir pietiekami, lai secinātu, ka struktūra ir kopdarbības sabiedrība, vienīgi tad, ja puses vada kopīgu struktūru atsevišķā instrumentsabiedrībā, kuras juridiskā forma neparedz nodalīt puses no atsevišķās instrumentsabiedrības (t. i., atsevišķās instrumentsabiedrības turētie aktīvi un saistības ir pušu aktīvi un saistības).

## Saistošās vienošanās noteikumu novērtēšana

AG25. Daudzos gadījumos tiesības un pienākumi, ko paredz pušu saistošā vienošanās, atbilst vai nav pretrunā tiesībām un pienākumiem, ko pusēm nosaka tās atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, kurā ir veidota attiecīgā struktūra.

AG26. Citos gadījumos puses izmanto saistošo vienošanos, lai apvērstu vai grozītu tiesības un pienākumus, ko pusēm nosaka tās atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, kurā ir veidota attiecīgā struktūra.

|  |
| --- |
| **Piemērošanas piemērs** |
| **4. piemērs**Pieņemsim, ka divas puses veido kopīgu struktūru reģistrētā institūcijā. Katrai pusei ir 50 procentu līdzdalība šajā reģistrētajā institūcijā. Reģistrēšana sniedz iespēju nošķirt institūciju no tās īpašniekiem, un tādējādi institūcijā turētie aktīvi un saistības ir reģistrētās institūcijas aktīvi un saistības. Šādā gadījumā to pušu tiesību un pienākumu novērtējums, ko pusēm nosaka atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, norāda, ka pusēm ir tiesības uz struktūras neto aktīviem.Tomēr puses pārveido korporācijas iezīmes, noslēdzot saistošu vienošanos, kura paredz, ka katrai pusei ir līdzdalība reģistrētās institūcijas aktīvos un katra puse ir noteiktā proporcionālā apmērā atbildīga par reģistrētās institūcijas saistībām. Šādu saistošu korporācijas iezīmju pārveidojumu dēļ struktūra var būt kopdarbības sabiedrība. |

AG27. Turpmāk sniegtajā tabulā ir salīdzināti izplatītākie kopdarbības sabiedrības pušu saistošo vienošanos noteikumi un izplatītākie kopuzņēmuma pušu saistošo vienošanos noteikumi. Tabulā sniegtais saistošo vienošanos noteikumu uzskaitījums ir nepilnīgs.

|  |
| --- |
| **Saistošās vienošanās noteikumu novērtēšana** |
|  | **Kopdarbības sabiedrība** | **Kopuzņēmums** |
| **Saistošās vienošanās noteikumi** | Saistošā vienošanās piešķir kopīgas struktūras pusēm tiesības uz tiem aktīviem un pienākumus par tām saistībām, kas ir saistīti ar attiecīgo struktūru. | Saistošā vienošanās piešķir kopīgas struktūras pusēm tiesības uz struktūras neto aktīviem (t. i., tiesības uz tiem aktīviem un pienākumi par tām saistībām, kas ir saistīti ar struktūru, ir atsevišķajai instrumentsabiedrībai, nevis pusēm). |
| **Tiesības uz aktīviem** | Saistošā vienošanās paredz, ka kopīgās struktūras puses savstarpēji dala līdzdalību (piemēram, tiesības vai īpašumtiesības) ar struktūru saistītajos aktīvos noteiktā proporcionālā apmērā (piemēram, proporcionāli pušu līdzdalības daļai struktūrā vai proporcionāli pasākumam, kas tiek īstenots, izmantojot struktūru, kas tām piešķirta). | Saistošā vienošanās paredz, ka aktīvi, kas nonāk struktūrā, vai kopīgās struktūras iegūtie aktīvi ir struktūras aktīvi. Pusēm nav līdzdalības (t. i., tām nav tiesību vai īpašumtiesību) struktūras aktīvos. |
| **Pienākumi par saistībām** | Saistošā vienošanās paredz, ka kopīgās struktūras puses savstarpēji dala visas saistības, pienākumus, izmaksas un izdevumus noteiktā proporcionālā apmērā (piemēram, proporcionāli pušu līdzdalības daļai struktūrā vai proporcionāli pasākumam, kas tiek īstenots, izmantojot struktūru, kas tām piešķirta). | Saistošā vienošanās nosaka, ka kopīgā struktūra ir atbildīga par struktūras parādiem un pienākumiem. |
| Saistošā vienošanās nosaka, ka kopīgās struktūras pušu atbildība attiecībā pret struktūru tiek noteikta atbilstoši to ieguldījumu apmēram struktūrā un/vai to attiecīgajiem pienākumiem iemaksāt nesamaksāto vai papildu kapitālu struktūrā. |
|  | Saistošā vienošanās nosaka, ka kopīgās struktūras puses ir atbildīgas par trešo personu prasījumiem. | Saistošā vienošanās nosaka, ka kopīgās struktūras kreditoriem nav tiesību celt prasību tiesā pret kādu no pusēm saistībā ar struktūras parādiem vai pienākumiem. |
| **Ieņēmumi, izdevumi, pārsniegums vai iztrūkums** | Saistošā vienošanās nosaka ieņēmumu un izdevumu attiecināšanu, pamatojoties uz katras kopīgās struktūras puses salīdzinošajiem darbības rezultātiem. Piemēram, saistošā vienošanās var paredzēt, ka ieņēmumi un izdevumi tiek attiecināti, pamatojoties uz jaudu, kādu katra puse izmanto kopīgi vadītā ražotnē un kas var atšķirties no pušu līdzdalības daļas kopīgajā struktūrā. Citos gadījumos puses var būt vienojušās savstarpēji dalīt ar struktūru saistīto pārsniegumu vai iztrūkumu, pamatojoties uz noteiktu proporcionālu sadalījumu, kas atbilst, piemēram, pušu līdzdalības daļām struktūrā. Tas nenozīmē, ka struktūra nevar būt kopdarbības sabiedrība, – proti, ja pusēm ir tiesības uz tiem aktīviem un pienākumi par tām saistībām, kas ir saistīti ar struktūru, tā var būt kopdarbības sabiedrība. | Saistošā vienošanās nosaka katras puses daļu ar struktūras pasākumiem saistītajā pārsniegumā vai iztrūkumā. |
| **Garantijas** | Kopīgo struktūru pusēm bieži vien ir jāsniedz garantijas trešām personām, kuras, piemēram, saņem pakalpojumu no kopīgās struktūras vai nodrošina tai finansējumu. Šādu garantiju sniegšana vai pušu apņemšanās sniegt garantijas pati par sevi nenozīmē to, ka kopīgā struktūra ir kopdarbības sabiedrība. Pazīme, kas nosaka, vai kopīga struktūra ir kopdarbības sabiedrība vai kopuzņēmums, ir tas, vai pusēm ir jāuzņemas pienākumi par saistībām, kuras ir saistītas ar struktūru (par dažām šādām saistībām puses var būt sniegušas garantijas, par citām – ne). |

AG28. Ja saistošā vienošanās nosaka, ka pusēm ir tiesības uz tiem aktīviem un pienākumi par tām saistībām, kas ir saistīti ar struktūru, tās ir kopdarbības sabiedrības puses un tām nav jāapsver citi fakti un apstākļi (AG29.–AG33. punkts), lai klasificētu kopīgo struktūru.

## Citu faktu un apstākļu novērtēšana

AG29. Ja saistošā vienošanās nenosaka, ka pusēm ir tiesības uz tiem aktīviem un pienākumi par tām saistībām, kas ir saistīti ar struktūru, pusēm ir jāapsver citi fakti un apstākļi, lai novērtētu, vai struktūra ir kopdarbības sabiedrība vai kopuzņēmums.

AG30. Kopīga struktūra var būt veidota atsevišķā instrumentsabiedrībā, kuras juridiskā forma paredz nodalīt puses no atsevišķās instrumentsabiedrības. Saistošajos noteikumos, par kuriem puses ir vienojušās, var nebūt noteiktas pušu tiesības uz aktīviem un pienākumi par saistībām, tomēr pastāv iespēja, ka, izskatot citus faktus un apstākļus, šādu struktūru var klasificēt kā kopdarbības sabiedrību. Tas attiecas uz situācijām, kad tiesības uz tiem aktīviem un pienākumi par tām saistībām, kas ir saistītas ar struktūru, pusēm tiek piešķirti, pamatojoties uz citiem faktiem un apstākļiem.

AG31. Ja struktūras pasākumi galvenokārt ir veidoti tā, lai nodrošinātu pusēm izlaidi, tas liecina, ka pusēm būtībā ir tiesības uz visu struktūras aktīvu pakalpojumu potenciālu vai saimnieciskajiem labumiem. Šādas struktūras puses bieži vien nodrošina sev piekļuvi struktūras saražotajai izlaidei, liedzot struktūrai pārdot izlaidi trešām personām.

AG32. Ja struktūra ir veidota šādam nolūkam, struktūras saistības būtībā tiek segtas, izmantojot naudas plūsmas, kas tiek saņemtas no pusēm, pārdodot tām izlaidi. Ja puses būtībā ir vienīgais naudas plūsmas avots, no kura tiek nodrošināti ieguldījumi struktūras darbības nepārtrauktībai, tas liecina, ka puses uzņemas pienākumus par saistībām, kas ir saistītas ar attiecīgo struktūru.

|  |
| --- |
| **Piemērošanas piemērs** |
| **5. piemērs**Pieņemsim, ka divas puses veido kopīgu struktūru reģistrētā institūcijā (C institūcijā), kurā katras puses līdzdalības daļa ir 50 procenti. Struktūras mērķis ir ražot materiālus, kas pusēm vajadzīgi to individuālajiem ražošanas procesiem. Struktūra nodrošina, ka ražotne, kura ražo šādus materiālus, tiek izmantota atbilstīgi pušu norādītajām kvantitātes un kvalitātes prasībām.C institūcijas (reģistrētas institūcijas) juridiskā forma, ar kuras starpniecību tiek īstenoti pasākumi, sākotnēji liecina, ka C institūcijas turētie aktīvi un saistības ir C institūcijas aktīvi un saistības. Pušu saistošā vienošanās nenosaka, ka pusēm ir tiesības uz C institūcijas aktīviem vai pienākumi par C institūcijas saistībām. Attiecīgi C institūcijas juridiskā forma un saistošās vienošanās noteikumi liecina par to, ka struktūra ir kopuzņēmums. |
| Tomēr puses apsver arī turpmāk izklāstītos struktūras aspektus.* Puses ir piekritušas pirkt visu C institūcijas saražoto izlaidi atbilstīgi attiecībai 50:50. C institūcija var pārdot saražoto izlaidi trešām personām tikai tad, ja tam piekrīt abas struktūras puses. Tā kā struktūras mērķis ir nodrošināt pusēm tām nepieciešamo izlaidi, tiek paredzēts, ka šāda pārdošana trešām personām notiks reti un nebūtiskā apmērā.
* Pusēm pārdotās izlaides cenu abas puses nosaka tādā līmenī, lai segtu C institūcijas ražošanas izmaksas un administratīvos izdevumus. Paredzēts, ka, pamatojoties uz šādu darbības modeli, struktūra varētu darboties peļņas sliekšņa līmenī.
 |
| Iepriekš izklāstītajā faktu modelī būtiska nozīme ir turpmāk minētajiem faktiem un apstākļiem.* Pušu pienākums pirkt visu C institūcijas saražoto izlaidi liecina par to, ka C institūcijas naudas plūsmas ir atkarīgas vienīgi no pusēm un tādējādi pusēm ir pienākums finansēt C institūcijas saistību segšanu.
* Pušu tiesības uz visu C institūcijas saražoto izlaidi patiesībā nozīmē to, ka puses patērē visu C institūcijas aktīvu pakalpojumu potenciālu vai saimnieciskos labumus un tādējādi tām ir tiesības uz šādiem labumiem vai lietderības potenciālu.

Šie fakti un apstākļi liecina par to, ka struktūra ir kopdarbības sabiedrība. Secinājums par kopīgās struktūras klasifikāciju šajos apstākļos nemainīsies, ja puses pārdos savu izlaides daļu trešām personām, nevis pašas izmantos savu izlaides daļu tālākā ražošanas procesā.Ja puses groza saistošās vienošanās noteikumus tā, ka struktūra var pārdot saražoto izlaidi trešām personām, šādu grozījumu rezultātā C institūcija uzņemsies pieprasījuma risku, krājumu risku un kredītrisku. Šajā scenārijā faktu un apstākļu izmaiņas noteiktu nepieciešamību atkārtoti novērtēt kopīgās struktūras klasifikāciju. Šādi fakti un apstākļi liecinātu par to, ka struktūra ir kopuzņēmums. |

AG33. Turpmākajā shēmā ir atspoguļots novērtējums, ko institūcija izmanto, lai klasificētu struktūru, kad kopīgā struktūra ir veidota, izmantojot atsevišķu instrumentsabiedrību.

## Tādu kopīgu struktūru klasifikācija, kas ir veidotas, izmantojot atsevišķu instrumentsabiedrību



# Kopīgas struktūras pušu finanšu pārskati

**(23.–28. punkts)**

## Kopdarbības sabiedrībās iegūtās līdzdalības uzskaite

AG33.A Ja institūcija iegūst līdzdalību kopdarbības sabiedrībā, kurā kopdarbības sabiedrības pasākums ir uzskatāms par darbību tajā nozīmē, kas šim terminam ir noteikta *IPSAS* 40, tā atbilstoši savai daļai saskaņā ar 23. punktu piemēro visus *IPSAS* 40 un citos *IPSAS* standartos noteiktos principus attiecībā uz iegūšanas uzskaiti, kuri nav pretrunā šajā standartā sniegtajiem norādījumiem, un sniedz informāciju, kas minētajos *IPSAS* standartos ir pieprasīta attiecībā uz iegūšanas gadījumiem. Turpmāk ir izklāstīti daži iegūšanas uzskaites principi, kas nav pretrunā šā standarta norādījumiem:

a) identificējamo aktīvu un saistību (izņemot tos posteņus, attiecībā uz kuriem ir noteikti izņēmumi *IPSAS* 40 un citos *IPSAS* standartos) novērtēšana patiesajā vērtībā;

b) ar iegūšanu saistīto izmaksu atzīšana izdevumos tajos periodos, kuros ir radušās šīs izmaksas un saņemti šie pakalpojumi, ievērojot to, ka ar parāda un pašu kapitāla vērtspapīru emisiju saistītās izmaksas tiek atzītas saskaņā ar *IPSAS* 28 un *IPSAS* 41;

c) nodotās atlīdzības pārsnieguma pār iegūto identificējamo aktīvu un uzņemto saistību, ja tādas pastāv, iegūšanas dienas neto summām atzīšana nemateriālajā vērtībā, un

d) vērtības samazinājuma pārbaude vismaz vienu reizi gadā attiecībā uz naudu ienesošo vienību, kam ir piešķirta nemateriāla vērtība, un attiecībā uz iegūšanas darījumā iegūtu nemateriālo vērtību vienmēr, kad pastāv pazīmes, kas liecina par vienības vērtības samazināšanos, atbilstoši tam, kā noteikts *IPSAS* 26 “Naudu ienesošu aktīvu vērtības samazināšanās”.

AG33.B Šā standarta 24.A un AG33.A punkts ir piemērojams arī attiecībā uz kopdarbības sabiedrības veidošanu tikai un vienīgi tad, ja viena no kopdarbības sabiedrības pusēm iegulda pastāvošu darbību, kas atbilst *IPSAS* 40 noteiktajai darbības definīcijai, kopdarbības sabiedrībā, kad tā tiek veidota. Tomēr šie punkti nav piemērojami attiecībā uz kopdarbības sabiedrības veidošanu, ja visas puses, kas piedalās kopdarbības sabiedrībā, tās veidošanā iegulda vienīgi tādus aktīvus vai aktīvu grupas, kas neveido darbības.

AG33.C Kopdarbības sabiedrības dalībnieks, iegūstot papildu līdzdalību kopdarbības sabiedrībā, var palielināt savu līdzdalību kopdarbības sabiedrībā, kurā kopdarbības sabiedrības pasākums veido *IPSAS* 40 noteikto darbību. Šādos gadījumos iepriekš turētā līdzdalība kopdarbības sabiedrībā netiek atkārtoti novērtēta, ja kopdarbības sabiedrības dalībnieks saglabā kopīgu kontroli.

AG33.CA Puse, kas piedalās kopdarbības sabiedrībā, taču kam nav kopīgas kontroles pār šo kopdarbības sabiedrību, var iegūt kopīgu kontroli pār kopdarbības sabiedrību, kurā kopdarbības sabiedrības pasākums veido *IPSAS* 40 noteikto darbību. Šādos gadījumos iepriekš turētā līdzdalība kopdarbības sabiedrībā netiek atkārtoti novērtēta.

AG33.D Šā standarta 24.A punkts un AG33.A–AG33.C punkts nav piemērojams attiecībā uz līdzdalības iegūšanu kopdarbības sabiedrībā, kad visas puses, kam ir kopīga kontrole, tostarp institūcija, kura iegūst līdzdalību kopdarbības sabiedrībā, ir vienas galīgās kontrolējošās puses vai pušu vispārējā kontrolē gan pirms iegūšanas, gan pēc tās un šī kontrole nav pārejoša.

## Kopdarbības sabiedrībai pārdoto aktīvu vai tajā ieguldīto aktīvu uzskaite

AG34. Kad institūcija noslēdz darījumu ar kopdarbības sabiedrību, kurā tā ir kopdarbības sabiedrības dalībnieks, piemēram, pārdod vai iegulda aktīvus, tā veic šo darījumu ar pārējām kopdarbības sabiedrības pusēm un tādējādi kopdarbības sabiedrības dalībnieks attiecīgi atzīst guvumus un zaudējumus no šāda darījuma vienīgi tādā apmērā, kas atbilst pārējo pušu līdzdalībai kopdarbības sabiedrībā.

AG35. Ja šādi darījumi liecina par kopdarbības sabiedrībai pārdodamo vai tajā ieguldāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazināšanos vai par zaudējumiem no minēto aktīvu vērtības samazināšanās, kopdarbības sabiedrības dalībnieks atzīst šos zaudējumus pilnā apmērā.

## No kopdarbības sabiedrības nopirkto aktīvu uzskaite

AG36. Kad institūcija noslēdz darījumu ar kopdarbības sabiedrību, kurā tā ir kopdarbības sabiedrības dalībnieks, piemēram, par aktīvu pirkšanu, institūcija neatzīst savu guvumu un zaudējumu daļu, kamēr nav pārdevusi šos aktīvus tālāk trešai personai.

AG37. Ja šādi darījumi liecina par to aktīvu neto pārdošanas vērtības samazināšanos, kurus ir paredzēts pirkt, vai par zaudējumiem no šādu aktīvu vērtības samazināšanās, kopdarbības sabiedrības dalībnieks atzīst savu zaudējumu daļu.