

**Galīgā redakcija**

**2023. gada maijs**

*Starptautiskais publiskā sektora grāmatvedības standarts®*

*IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”

**

**

Šo dokumentu izstrādāja un apstiprināja Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standartu padome® (*IPSASB*®).

*IPSASB* mērķis ir darboties sabiedrības interesēs, izstrādājot kvalitatīvus publiskā sektora grāmatvedības standartus un veicinot to pieņemšanu un īstenošanu, tādējādi uzlabojot prakses kvalitāti un konsekvenci visā pasaulē un stiprinot publiskā sektora finanšu pārredzamību un pārskatatbildību.

Lai sasniegtu šo mērķi, *IPSASB* ir izstrādājusi starptautiskos publiskā sektora grāmatvedības standartus™ (*IPSAS*™) un ieteicamās prakses vadlīnijas (*RPG*) publiskā sektora vienībām, tostarp valsts un reģionālajām valdībām, pašvaldībām un saistītajām valdības iestādēm.

*IPSAS* attiecas uz vispārīgiem finanšu pārskatiem (finanšu pārskatiem) un ir autoritatīvi. *RPG* ir paziņojumi, kuros sniegtas labas prakses vadlīnijas par to, kā sagatavot vispārīgos finanšu ziņojumus (*GPFR*), kas nav finanšu pārskati. Atšķirībā no *IPSAS* ieteicamās prakses vadlīnijās nav noteiktas prasības. Pašreiz visi paziņojumi attiecībā uz *GPFR*, kas nav finanšu pārskati, ir *RPG*. *RPG* nav sniegtas norādes par to, kāda noteiktības pakāpe (ja tāda ir piemērojama) jāpiemēro informācijai.

Struktūras un procesus, kas pamato *IPSASB*® darbības, veicina Starptautiskā Grāmatvežu federācija® (*IFAC*®).

Autortiesības © 2023. gada maijs, Starptautiskā Grāmatvežu federācija® (*IFAC*®). Informāciju par autortiesībām, preču zīmēm un atļaujām skat. 63. lpp.

***IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”**

**SATURA RĀDĪTĀJS**

Punkts

Mērķis 1–2

Darbības joma 3–5

Definīcijas 6–7

Pārveduma izmaksu darījuma noteikšana 8–9

Saistošas vienošanās un izpildāmība 10–17

Pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās 18–20

Atzīšana 18

Novērtēšana 19–20

Pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās 21–43

Pārveduma tiesību noteikšana 21

Pārveduma izdevumu atzīšana 22–29

Novērtēšana 30–43

Uzrādīšana 44–61

Spēkā stāšanās diena un pāreja 62–64

Spēkā stāšanās diena 62–63

Pāreja 64

A papildinājums. Piemērošanas norādījumi

B papildinājums. Citu *IPSAS* grozījumi

Ieviešanas norādījumi

Ilustratīvi piemēri

Salīdzinājums ar *GFS*

**Mērķis**

1. **Šā standarta mērķis ir noteikt principus, ko pārveduma veicējs (institūcija) piemēro, lai sniegtu noderīgu informāciju finanšu pārskatu lietotājiem par to izmaksu un naudas plūsmu veidu, summu, laiku un nenoteiktību, kas rodas pārveduma izdevumu darījumos.**

2. Lai sasniegtu 1. punktā minēto mērķi, šajā standartā:

a) ir prasīts institūcijai izvērtēt darījuma noteikumus un visus attiecīgos faktus un apstākļus, lai noteiktu pārveduma izdevumu darījuma veidu, un

b) ir noteiktas pārveduma izdevumu darījuma uzskaites prasības.

**Darbības joma**

3. **Institūcija, kas finanšu pārskatus sagatavo un sniedz saskaņā ar uzkrāšanas principu grāmatvedībā, piemēro šo standartu, uzskaitot šajā standartā definētos pārveduma izdevumus, tostarp pārveduma izdevumus, kas rodas saistībā ar kapitāla pārvedumu.**

4. **Šis standarts nav piemērojams attiecībā uz:**

**a) *IPSAS* 43 “Noma” definētajām nomām;**

**b) īpašnieku veiktām iemaksām un līdzekļu sadali īpašniekiem;**

**c) vienošanos par pakalpojumu koncesiju, uz kuru attiecas *IPSAS* 32 “Vienošanās par pakalpojumu koncesiju– piešķīrējs”;**

**d) *IPSAS* 39 “Darbinieka pabalsti” definētajiem darbinieka pabalstiem;**

**e) *IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti” definētajiem finanšu instrumentiem, tostarp koncesiju aizdevumiem;**

**f) *IPSAS* 42 “Sociālie pabalsti” definētajiem sociālajiem pabalstiem;**

**g) apdrošināšanas līgumiem (skat. starptautiskos vai valsts grāmatvedības standartus, kas attiecas uz apdrošināšanas līgumiem);**

**h) uz akcijām balstītiem maksājumiem (skat. starptautiskos vai valsts grāmatvedības standartus par uz akcijām balstītiem maksājumiem) un**

**i) ienākuma nodokļiem (skat. starptautiskos vai valsts grāmatvedības standartus, kas attiecas uz ienākuma nodokļiem).**

5. Saistoša vienošanās var daļēji ietilpt šā standarta un daļēji citu standartu darbības jomā:

a) ja citos standartos noteikts, kā atsevišķi atzīt un/vai sākotnēji novērtēt vienu vai vairākas saistošās vienošanās daļas, institūcija vispirms piemēro šajos citos standartos noteiktās nošķiršanas un/vai novērtēšanas prasības. Institūcija atlīdzībā par pārvedumu vai citā resursu pārvedumā neiekļauj saistošās vienošanās daļas vai vairāku daļu summu, kas sākotnēji novērtēta saskaņā ar citiem standartiem, un piemēro 18.–43. punktu, lai uzskaitītu atlikušo atlīdzības par pārvedumu summu vai citu atlikušo resursu pārvedumu (ja ir), un

b) ja citos standartos nav noteikts, kā nošķirt un/vai sākotnēji novērtēt vienu vai vairākas saistošās vienošanās daļas, institūcijas piemēro šo standartu visam saistošās vienošanās dokumentam.

Standarta AG2.–AG3. punktā ir sniegti papildu norādījumi par šā standarta darbības jomu.

**Definīcijas**

6. **Turpmāk minētie termini šajā standartā tiek izmantoti turpmāk norādītajās nozīmēs.**

**No pārveduma veicēja skatpunkta kapitāla pārvedums ir naudas vai cita aktīva izejošā plūsma, kas rodas saistošas vienošanās rezultātā, ar norādi, ka pārveduma saņēmējs iegādājas vai uzbūvē nefinanšu aktīvu, kas būs šā saņēmēja kontrolē. (Papildu norādījumi ir sniegti AG53. punktā.)**

**Atsevišķa atlīdzība ir summa, ko institūcija ir paredzējusi kompensēt pārveduma saņēmējam par to, ka tas izpilda katru tam saistošās vienošanās dokumentā noteikto pienākumu.**

**Šajā standartā atlīdzība par pārvedumu atbilst visu to resursu[[1]](#footnote-1) kopējai vērtībai, kurus institūcija ir paredzējusi nodot.**

**Pārveduma izdevumi ir izdevumi, kas nav nodokļi un kas rodas darījumā, kurā institūcija sniedz preci, pakalpojumu vai citu aktīvu citai institūcijai (kas var būt fiziska persona), pretī tieši nesaņemot citu preci, pakalpojumu vai aktīvu (skat. papildu norādījumus 8.–9. punktā).**

**Pārveduma pienākums ir saistošās vienošanās dokumentā noteikts institūcijas pienākums nodot resursus konkrētā veidā.**

**Pārveduma pienākuma saistības ir atzītas saistības, ka pastāv viens vai vairāki pārveduma pienākumi, kas izriet no saistošās vienošanās.**

**Pārveduma veicējs ir institūcija, kas sniedz preci, pakalpojumu vai citu aktīvu citai institūcijai, pretī tieši nesaņemot citu preci, pakalpojumu vai aktīvu.**

**Pārveduma saņēmējs ir institūcija, kas saņem preci, pakalpojumu vai citu aktīvu no citas institūcijas, pretī tieši nedodot šai institūcijai nekādu preci, pakalpojumu vai citu aktīvu.**

**Pārveduma tiesības ir izpildāmas tiesības, ko institūcija var izmantot, lai pārveduma saņēmējs izpildītu savu pienākumu saistošās vienošanās dokumentā norādītajā veidā vai izjustu sekas, kā norādīts saistošās vienošanās dokumentā.**

**Pārveduma tiesību aktīvs ir atzīts aktīvs, ka pastāv vienas vai vairākas pārveduma tiesības, kas izriet no saistošās vienošanās.**

7. *IPSAS* 47 “Ieņēmumi” ir definēti šādi termini:

a) saistoša vienošanās;

b) atbilstības nodrošināšanas pienākums;

c) nodokļi un

d) ieinteresētā trešā persona.

Termins “prakses radīts pienākums” ir definēts *IPSAS* 19 “Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi”.

Termins “izdevumi” ir definēts *IPSAS* 1 “Finanšu pārskata sniegšana”.

Standarta AG4.–AG9. punktā ir sniegti papildu norādījumi par šā standarta definīcijām.

**Citos *IPSAS* noteiktie termini šajā standartā tiek lietoti tādā pašā nozīmē kā minētajos standartos, un tie ir norādīti *Definēto terminu skaidrojumā*, kas ir publicēts atsevišķi.**

**Pārveduma izdevumu darījuma noteikšana**

8. **Institūcija uzskaita pārvedumu, pamatojoties uz to, vai darījuma rezultātā tiek vai netiek atzīts aktīvs. Ja pārveduma rezultātā notiek aktīva atzīšana, aktīvu pārstāj atzīt tad, kad (vai tiklīdz) saskaņā ar vienošanos par pārvedumu beidzas institūcijas tiesības.[[2]](#footnote-2) Pārvedumiem, kuru rezultātā nenotiek aktīva atzīšana, pārveduma izdevumus atzīst:**

a) kad institūcija vairs nekontrolē nodotos resursus vai

b) kad institūcija ir uzņēmusies pienākumu nodot resursus un atzīst saistības attiecībā uz šo pienākumu.

**Tas ir atkarīgs no tā, vai darījums izriet no saistošās vienošanās, jo no saistošās vienošanās izrietošas tiesības un pienākumi ir ievaddati, pamatojoties uz kuriem novērtē aktīva atzīšanas kritērijus un to, vai pastāv pienākums nodot resursus.**

9. Institūcija šajā standartā minētos norādījumus par atzīšanu un novērtēšanu piemēros šādi:

a) pārveduma izdevumi saistībā ar darījumiem, kas veikti bez saistošas vienošanās (turpmāk tekstā – pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās), tiek uzskaitīti, izmantojot 18.–20. punktu, un

b) pārveduma izdevumi saistībā ar darījumiem, kas veikti saskaņā ar saistošu vienošanos (turpmāk tekstā – pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem ir noslēgtas saistošas vienošanās), tiek uzskaitīti, izmantojot 21.–43. punktu.

AG10. punktā sniegti papildu norādījumi par pārveduma izdevumu darījuma noteikšanu.

**Saistošas vienošanās un izpildāmība**

10. **Lai vienošanās būtu saistoša, tai ir jābūt izpildāmai, izmantojot juridiskus vai līdzvērtīgus līdzekļus. Izpildāmību var panākt ar dažādiem mehānismiem, ciktāl mehānisms(-i) sniedz institūcijai iespēju uzlikt pienākumu pildīt saistošās vienošanās noteikumus un likt pusēm atbildēt par noteikto pienākumu izpildi.**

11. Nosakot, vai vienošanās ir izpildāma, institūcija izvērtē vienošanās būtību, nevis tās juridisko formu. Vienošanās izpildāmību novērtē, pamatojoties uz institūcijas spēju likt izpildīt vienošanās dokumentā minētos nosacījumus un prasības un citu pušu noteiktos pienākumus.

12. Saistošās vienošanās dokumentā ir iekļautas tiesības un pienākumi, kas ir jāizpilda divām vai vairākām iesaistītajām pusēm. Tiesības un pienākumi, kas jāizpilda katrai pusei, saistošās vienošanās dokumentā ir savstarpēji saistīti un nav nošķirami.

13. Par saistošu vienošanos pastāvēšanu var liecināt vairāki apstākļi. Saistoša vienošanās var būt rakstiska, mutiska vai institūcijas vai nozares iedibināta prakse. Dažādās jurisdikcijās, nozarēs un institūcijās ir atšķirīga prakse un procesi, kā tiek slēgtas saistošas vienošanās ar pārveduma saņēmējiem. Turklāt šī prakse un procesi var atšķirties arī pašā institūcijā (piemēram, atkarībā no pārveduma saņēmēja vai ieinteresētās trešās personas kategorijas vai atkarībā no solīto preču vai pakalpojumu veida). Institūcija izvērtē šo praksi un procesus, lai noteiktu, vai un kad vienošanās ar pārveduma saņēmēju rada izpildāmas tiesības un pienākumus.

14. Saistošas vienošanās gadījumā ir vismaz viens pienākums, jo izpildāmība nozīmē to, ka institūcija ir atbildīga par vienošanās dokumentā noteikto pienākumu izpildi, un pārskatatbildība nozīmē to, ka institūcijai ir maz reālu alternatīvu izvairīties no resursu pārveduma vai šo alternatīvu nav vispār.

15. Ja saistošā vienošanās nav izpildīta pilnībā, institūcija neatzīst nekādus ar šo saistošo vienošanos saistītos aktīvus, saistības vai izdevumus. Aktīvus, saistības un izdevumus sāk atzīt, kad viena saistošās vienošanās puse sāk pildīt savus vienošanās dokumentā noteiktos pienākumus.

16. Saistošā vienošanās nav izpildīta pilnībā, ja nav izpildīti abi šādi kritēriji:

a) institūcija nav samaksājusi un tai vēl nav pienākums samaksāt atlīdzību pārveduma saņēmējam par to, ka šis saņēmējs ir izpildījis saistošās vienošanās dokumentā noteiktos atbilstības nodrošināšanas pienākumus, un

b) pārveduma saņēmējs nav sācis pildīt saistošās vienošanās dokumentā noteiktos atbilstības nodrošināšanas pienākumus.

Standarta AG11.–AG29. punktā sniegti papildu norādījumi par izpildāmību un saistošu vienošanos.

**Saistošu vienošanos apvienojums**

17. Institūcija apvieno divas vai vairākas saistošās vienošanās, kuras tā noslēgusi vienlaicīgi vai ar nelielu intervālu ar vienu pārveduma saņēmēju (vai attiecīgā saņēmēja saistītajām pusēm), un uzskaita šīs saistošās vienošanās kā vienu saistošo vienošanos, ja ir izpildīts viens vai vairāki šādi kritēriji:

a) saistošās vienošanās ir noslēgtas paketes veidā ar vienu mērķi;

b) vienā saistošās vienošanās dokumentā noteikto nododamo resursu summa ir atkarīga no citā saistošās vienošanās dokumentā noteiktās atlīdzības vai darbības rezultātiem vai

c) saistošās vienošanās dokumentos noteiktie pārveduma saņēmēja pienākumi (vai daži no pārveduma saņēmēja pienākumiem katrā saistošās vienošanās dokumentā) ir vienas pārveduma tiesības saskaņā ar 21. punktu.

**Pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās**

**Atzīšana**

18. **Ja nav noslēgtas saistošas vienošanās, pārveduma izdevumus institūcija atzīst šādi:**

**a) brīdī, kad rodas prakses radīts pienākums vai juridisks pienākums nodot resursus un rezultātā tiek atzīts uzkrājums saskaņā ar *IPSAS* 19 22. punktu. Šādos gadījumos uzkrājuma atzīšanas rezultātā tiek atzīti izdevumi un pēc tam ar resursu pārvedumu tiek segts atzītais uzkrājums vai**

**b) ja nav prakses radīta vai juridiska pienākuma nodot resursus, brīdī, kad institūcija pārstāj kontrolēt šos resursus; tas parasti būs datums, kurā tā nodod resursus saņēmējam. Šādos gadījumos institūcija pārstāj atzīt resursus, kurus tā vairs nekontrolē, saskaņā ar citiem standartiem.**

**Standarta AG30. punktā sniegti papildu norādījumi, kā pārstāt atzīt nodotos resursus.**

**Novērtēšana**

19. **Ja uzkrājumu atzīst situācijā, kas raksturota 18. punkta a) apakšpunktā, šo uzkrājumu sākotnēji un turpmāk novērtē saskaņā ar *IPSAS* 19 44.–72. punktu.**

20. **Ja institūcija atzīst izdevumus brīdī, kad pārstāj kontrolēt resursus, institūcija novērtē izdevumus atbilstoši nodoto resursu uzskaites vērtībai.**

**Pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās**

**Pārveduma tiesību noteikšana**

21. **Uzņemoties saistošu vienošanos par resursu pārvedumu, institūcija izvērtē savas saistošās vienošanās dokumentā noteiktās tiesības un nosaka katras atsevišķās pārveduma tiesības šādi:**

**a) tiesības panākt, ka pārveduma saņēmējs izpilda pienākumu, kas ir nošķirts no citu saistošās vienošanās dokumentā noteikto pienākumu izpildes, vai**

**b) virkne tādu tiesību panākt, ka pārveduma saņēmējs izpilda savu pienākumu, kurām būtībā ir vienādas īpašības un riski un ir vienāds izpildes panākšanas veids.**

**Standarta AG31.–AG34. punktā sniegti papildu norādījumi par pārveduma tiesību noteikšanu.**

**Pārveduma izdevumu atzīšana**

22. Kad (vai tiklīdz) institūcija nodod resursus saskaņā ar saistošo vienošanos, kamēr pārveduma saņēmējs vēl nav izpildījis savus pienākumus, nodotos resursus pārstāj atzīt un pārveduma tiesību aktīvu atzīst attiecībā uz pārveduma tiesībām, kas izriet no saistošās vienošanās.

Standarta AG30. punktā sniegti papildu norādījumi, kā pārstāt atzīt nodotos resursus.

23. Savukārt, kad (vai tiklīdz) pārveduma saņēmējs izpilda savus saistošās vienošanās dokumentā noteiktos pienākumus, kamēr institūcija vēl nav nodevusi resursus, saskaņā ar vienošanos pārveduma pienākums rodas institūcijai. Ja pastāv pārveduma pienākums, tas nozīmē, ka tiek atzītas pārveduma pienākuma saistības. Pārveduma pienākuma saistības atzīst arī tad, ja ir lielāka varbūtība, ka ir pašreizējs pienākums nodot mainīga lieluma atlīdzību, nekā varbūtība, ka šāda pienākuma nav (skat. 35.–37. punktu).

24. **Ja ir noslēgta saistoša vienošanās, institūcija atzīst pārveduma izdevumus:**

**a) kad (vai tiklīdz) tiek pārtraukta pārveduma tiesību aktīvu atzīšana vai**

**b) kad tiek atzītas pārveduma pienākuma saistības.**

25. Pārveduma tiesību aktīvu pārstāj atzīt tad, ja beidzas pārveduma tiesības saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem. Attiecībā uz visām pārveduma tiesībām, kas noteiktas 21. punktā, pārveduma tiesības beidzas tad, kad (vai tiklīdz) institūcijai vairs nav izpildāmu tiesību saskaņā ar saistošo vienošanos.

Standarta AG35.–AG49. punktā ir sniegti papildu norādījumi par pārveduma izdevumu atzīšanu.

**Pārveduma tiesību aktīva atzīšanas pārtraukšana, ja pārveduma saņēmējs nepilda saistības**

26. Kad institūcija ir atzinusi pārveduma tiesību aktīvu, var gadīties, ka pārveduma saņēmējs nespēj vai vairs nevēlas pildīt saistošās vienošanās dokumentā noteiktos pienākumus. Ja institūcijai ir izpildāmas un beznosacījuma tiesības saņemt naudu vai citus finanšu aktīvus saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem, jurisdikcijas tiesību sistēmu un/vai citiem apstākļiem, institūcija pārstāj atzīt pārveduma tiesību aktīvu un atzīst finanšu aktīvu. Pēc finanšu aktīva atzīšanas institūcija to novērtē saskaņā ar *IPSAS* 41. (Skat. 43. punktu attiecībā uz gadījumiem, kad pārveduma tiesību aktīvs joprojām pastāv, bet tā vērtība ir samazinājusies.)

**Saistošās vienošanās grozījumi**

27. Saistošās vienošanās grozījumi ir saistošās vienošanās tiesību un pienākumu izmaiņas, kuras ir apstiprinājušas saistošās vienošanās puses. Saistošā vienošanās ir grozīta, kad saistošās vienošanās puses ir apstiprinājušas grozījumus, ar kuriem ir vai nu izveidotas jaunas izpildāmas tiesības un pienākumi, vai ir mainītas saistošās vienošanās pušu izpildāmās tiesības un pienākumi. Saistošās vienošanās grozījumus var apstiprināt rakstveidā, mutiski vai kā institūcijas iedibinātu praksi. Ja saistošās vienošanās puses nav apstiprinājušas saistošās vienošanās grozījumus, institūcija šo standartu turpina piemērot sākotnējam saistošās vienošanās dokumentam līdz brīdim, kad tiek apstiprināti saistošās vienošanās grozījumi.

28. Institūcija uzskaita saistošās vienošanās grozījumu kā atsevišķu saistošu vienošanos, ja pastāv abi turpmāk minētie nosacījumi:

a) palielinās saistošās vienošanās darbības joma, tādējādi institūcijai papildus tiek piešķirtas vienas vai vairākas pārveduma tiesības (skat. AG31.–AG34. punktu), jo pārveduma saņēmējs piekrīt uzņemties vienu vai vairākus papildu pienākumus vai lielākus esošos pienākumus, un

b) atlīdzība par pārvedumu palielinās par summu, ar kuru paredzēts parādīt papildu pārveduma tiesību vērtību, kompensējot pārveduma saņēmējam to, ka tas uzņēmies papildu vai lielākus pienākumus.

29. Ja saistošās vienošanās grozījumus neuzskaita kā atsevišķu saistošo vienošanos saskaņā ar 28. punktu, institūcija uzskaita saistošās vienošanās grozījumus tā, it kā tie būtu sākotnējās saistošās vienošanās sastāvdaļa. Institūcija noskaidro uzkrātos pārveduma izdevumus, kas jāatzīst grozījumu izdarīšanas dienā, pārskatot savas aplēses par to, kāda ir atlīdzība par pārvedumu un kāda šīs atlīdzības summa ir attiecināta uz pārveduma tiesībām, kuras ir beigušās, un uz pārveduma tiesībām, kuras vēl nav beigušās. Grozījumu izdarīšanas dienā noteikto uzkrāto pārveduma izdevumu un iepriekš atzīto uzkrāto pārveduma izdevumu starpību atzīst kā pārpalikumu vai iztrūkumu, kāds tas ir grozījumu izdarīšanas dienā.

**Novērtēšana**

30. **Institūcija izvērtē saistošās vienošanās noteikumus, lai noskaidrotu atlīdzību par pārvedumu. Atlīdzība par pārvedumu ir to resursu kopējā uzskaites vērtība, kurus institūcija ir nodevusi vai kurus tai ir pienākums nodot saņēmējam saskaņā ar saistošo vienošanos, un ietver mainīgās atlīdzības ietekmi (skat. 35.–37. punktu).**

31. **Ja institūcija nodod resursus saņēmējam, kamēr tas vēl nav sācis pildīt pienākumu, institūcija atzīšanas brīdī novērtē pārveduma tiesību aktīvu atbilstoši tam, kāda ir saskaņā ar saistošo vienošanos nodoto resursu kopējā uzskaites vērtība.**

32. **Ja tiek atzīti pārveduma izdevumi saistībā ar pārveduma tiesību beigšanos, pārveduma izdevumus novērtē atbilstoši tai atlīdzības par pārvedumu summai, kas attiecināta uz izbeigtajām pārveduma tiesībām saskaņā ar 38. punktu.**

33. **Ja pārveduma saņēmējs ir izpildījis atbilstības nodrošināšanas pienākumus un institūcija vēl nav nodevusi resursus, kā prasīts saistošās vienošanās dokumentā, institūcija novērtē pārveduma pienākuma saistības atbilstoši to resursu kopējai uzskaites vērtībai, kurus institūcijai ir pienākums nodot saskaņā ar saistošo vienošanos.**

34. Lai noteiktu atlīdzību par pārvedumu, institūcija pieņem, ka pārveduma saņēmējs izpildīs savus pienākumus saskaņā ar esošo saistošo vienošanos un ka saistošā vienošanās netiks atcelta, atjaunota vai grozīta.

**Mainīga atlīdzība**

35. Saskaņā ar saistošo vienošanos nododamie resursi var mainīties tādu posteņu dēļ kā atlaides, rabati, kompensācijas, kredīti, cenas koncesijas, stimuli, piemaksas par darbības rezultātiem, soda naudas vai citu līdzīgu posteņu dēļ. Resursi var mainīties arī tad, ja institūcijai ir pienākums nodot resursus atkarībā no tā, ir vai nav iestājies nākotnes notikums. Piemēram, var gadīties, ka ir jāizmaksā papildu summa pārveduma saņēmējam, ja tas noteiktā laikposmā izpilda saistošās vienošanās dokumentā tam noteiktos pienākumus.

36. Attiecībā uz pārveduma izdevumu darījumu, ja saskaņā ar saistošo vienošanos atlīdzība ir mainīga, var rasties nenoteikta ilguma vai nenoteiktas summas saistības, kas atbilst *IPSAS* 19 noteikto krājumu definīcijai.

37. Ja institūcija ir konstatējusi, ka ir lielāka varbūtība, ka ir pašreizējs pienākums nodot mainīga lieluma atlīdzību, nekā varbūtība, ka šāda pienākuma nav, institūcija aplēš saskaņā ar *IPSAS* 19 44.–72. punktu sākotnēji un turpmāk novērtētās mainīgās atlīdzības summu.

**Atlīdzības par pārvedumu attiecināšana uz pārveduma tiesībām**

38. **Ja saistošās vienošanās dokumentā ir paredzētas vairākas atsevišķas pārveduma tiesības, atlīdzību par pārvedumu attiecina uz katrām no šīm atsevišķajām pārveduma tiesībām, lai parādītu uz katrām šīm tiesībām attiecināto konkrēto atlīdzību, kas koriģēta, ņemot vērā mainīgās atlīdzības summas.**

39. Saistošās vienošanās dokumentā saskaņotā mainīgā atlīdzība var būt attiecināma uz visu saistošo vienošanos vai uz konkrētām pārveduma tiesībām. Institūcija attiecina mainīgo atlīdzību šādi:

a) ja mainīgo atlīdzību var noteikt ar vienām vai vairākām pārveduma tiesībām, šo mainīgo atlīdzību attiecina uz šīm pārveduma tiesībām saskaņā ar 38. punktu vai

b) ja mainīgo atlīdzību nevar noteikt ar vienām vai vairākām pārveduma tiesībām, institūcija mainīgo atlīdzību attiecina uz visām pārveduma tiesībām proporcionāli tam, kāda ir to daļa attiecībā uz atlīdzību par pārvedumu (neiekļaujot mainīgo atlīdzību, ko nevar noteikt ar vienām vai vairākām pārveduma tiesībām).[[3]](#footnote-3)

Standarta AG50.–AG51. punktā sniegti papildu norādījumi par atlīdzības par pārvedumu attiecināšanu uz pārveduma tiesībām.

**Atlīdzības par pārvedumu izmaiņas**

40. Pēc saistošās vienošanās noslēgšanas atlīdzība par pārvedumu var mainīties vairāku iemeslu dēļ, tostarp nenoteiktu notikumu atrisinājuma rezultātā vai tad, ja citu apstākļu izmaiņu rezultātā mainās atlīdzības summa, ko institūcijai ir pienākums maksāt saskaņā ar saistošo vienošanos.

41. Ja atlīdzības par pārvedumu izmaiņas nerodas saistošās vienošanās grozījumu dēļ, institūcija uz pārveduma tiesību aktīviem un pārveduma pienākuma saistībām attiecina visas turpmākās atlīdzības par pārvedumu izmaiņas tieši tāpat, kā tas tika darīts, uzsākot saistošo vienošanos. Summas, kas attiecinātas uz izbeigtām pārveduma tiesībām, atzīst kā izdevumus vai kā izdevumu samazinājumu periodā, kurā mainās atlīdzība par pārvedumu.

42. Institūcija uzskaita atlīdzības par pārvedumu izmaiņas, kas rodas saistošās vienošanās grozījumu rezultātā, saskaņā ar 27.–29. punktu.

**Pārveduma tiesību aktīva vērtības samazināšanās**

43. Kad institūcija ir atzinusi pārveduma tiesību aktīvu, var gadīties, ka pārveduma saņēmējs nespēj vai vairs nevēlas pildīt saistošās vienošanās dokumentā noteiktos pienākumus. Tādā gadījumā un tad, ja saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem, jurisdikcijas tiesību sistēmu un/vai citu apstākļu dēļ nav pamata to atzīt kā finanšu aktīvu, kā noteikts 26. punktā, institūcija novērtē pārveduma tiesību aktīva vērtības samazināšanos saskaņā ar *IPSAS* 21 “Naudu neienesošu aktīvu vērtības samazināšanās”.

**Uzrādīšana**

**Atainošana**

44. **Attiecībā uz pārveduma izdevumiem darījumos, par kuriem nav noslēgta saistoša vienošanās, tad, ja institūcija atzīst uzkrājumu attiecībā uz prakses radītu vai juridisku pienākumu nodot resursus, šo uzkrājumu uzrāda saskaņā ar *IPSAS* 1 88., 94. un 107. punktā noteiktajām uzkrājumu uzrādīšanas prasībām.**

45. **Attiecībā uz pārveduma izdevumiem darījumos, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās, tad, ja tikai viena saistošās vienošanās puse ir izpildījusi saistības un citām pusēm tās vēl jāizpilda, institūcija finansiālā stāvokļa pārskatā uzrāda saistošo vienošanos kā pārveduma tiesību aktīvu vai pārveduma pienākuma saistības, pamatojoties uz 22.–23. punktā sniegtajiem norādījumiem.**

46. Institūcija uzrāda pārveduma tiesību aktīvu saskaņā ar *IPSAS* 1 76., 90., 91. un 94. punktā sniegtajiem norādījumiem par priekšapmaksas aktīvu uzrādīšanu.

47. Ja pārveduma tiesību aktīvu pārstāj atzīt saistību neizpildes dēļ un tiek atzīts finanšu aktīvs (skat. 26. punktu), institūcija uzrāda finanšu aktīvu saskaņā ar *IPSAS* 28 “Finanšu instrumenti. Informācijas sniegšana” prasībām.

48. Institūcija uzrāda pārveduma pienākuma saistības saskaņā ar *IPSAS* 1 80. un 88. punktā sniegtajiem pārvedumu uzrādīšanas norādījumiem.

49. Saskaņā ar *IPSAS* 1 109. punkta prasībām institūcija pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem vai tā piezīmēs uzrāda izdevumu analīzi, izmantojot klasifikāciju, kas veidota, pamatojoties uz izdevumu veidu vai to funkciju institūcijā. *IPSAS* 1 111. punktā ir arī prasīta izdevumu sīkāka klasificēšana, lai parādītu konkrētu programmu, darbību vai citu ziņojošās institūcijas attiecīgo segmentu izmaksas un atgūtās izmaksas. Saistībā ar pārveduma izdevumiem, analizējot izdevumus pēc to veida, pārveduma izdevumus uzrāda kā atsevišķus posteņus, savukārt, analizējot izdevumus pēc to funkcijas, pārveduma izdevumus attiecina uz dažādām programmām vai mērķiem, attiecībā uz kuriem pārvedums tika veikts.

Standarta AG52. punktā ir sniegti papildu norādījumi par pārveduma izdevumu uzrādīšanu un atklāšanu.

**Informācijas atklāšana**

50. **Informācijas atklāšanas prasības mērķis ir nodrošināt, ka institūcija atklāj pietiekamu informāciju, kas ļautu finanšu pārskatu lietotājiem saprast no pārveduma izdevumu darījumiem izrietošo izdevumu un naudas plūsmu veidu, summu, laiku un nenoteiktību. Lai sasniegtu šo mērķi, institūcijai ir jāatklāj šāda kvalitatīva un kvantitatīva informācija par:**

**a) pārveduma izdevumiem un saistītajiem atlikumiem (skat. 53.–58. punktu);**

**b) vienošanās dokumentiem par resursu pārvedumu (skat. 59.–60. punktu) un**

**c) nozīmīgiem spriedumiem un to izmaiņām par pārveduma tiesību aktīvu atzīšanu pārveduma izdevumu darījumos (skat. 61. punktu).**

51. Atklājot šajā standartā prasīto informāciju, institūcija izvērtē *IPSAS* 1 45.–47. punkta prasības, kur sniegti norādījumi par būtiskumu un apvienošanu. Ja informācija nav būtiska, konkrēta šajā standartā noteiktā informācijas atklāšanas prasība nav jāizpilda.

52. Institūcija apsver detalizācijas pakāpi, kas nepieciešama, lai sasniegtu informācijas atklāšanas mērķi, un to, cik liels uzsvars jāpiešķir šīm dažādajām prasībām. Institūcija apvieno vai sagrupē atklājamo informāciju tā, lai noderīgā informācija netiktu apslēpta, iekļaujot lielu nesvarīgas informācijas apjomu vai apvienojot tādus posteņus, kuriem ir būtiski atšķirīgas pazīmes.

*Pārveduma izdevumi un saistītie atlikumi*

53. Kā atzīmēts 49. punktā, institūcija *IPSAS* 1 prasītajā izdevumu analīzē iekļauj pārveduma izdevumus. Šo analīzi var sniegt pašā pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem vai arī tā piezīmēs.

Standarta AG52. punktā ir sniegti papildu norādījumi par pārveduma izdevumu uzrādīšanu un atklāšanu.

54. Papildus izdevumu analīzei institūcija sniedz kvalitatīvu un kvantitatīvu informāciju par nozīmīgiem resursu pārvedumiem, kas izriet no darījumiem, par kuriem ir un par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās, lai lietotāji varētu saprast, kā tiek izlietoti institūcijas resursi tās programmām, darbībām un pakalpojumiem.

55. Ja pārveduma tiesību aktīvu pārstāj atzīt saistību neizpildes dēļ un tiek atzīts finanšu aktīvs (skat. 26. punktu), institūcija finanšu aktīviem piemēro *IPSAS* 30 “Finanšu instrumenti. Informācijas atklāšana” noteiktās informācijas atklāšanas prasības.

56. Pārveduma pienākuma saistības, kas izriet no pienākuma pārskaitīt naudu, atbilst pēc amortizētās vērtības novērtēto finanšu saistību definīcijai. Tāpēc šādām saistībām ir piemērojamas *IPSAS* 30 noteiktās informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz maksājamām summām.

57. Ja ir atzītas saistības attiecībā uz mainīgo atlīdzību (skat. 35.–37. punktu), institūcija piemēro *IPSAS* 19 informācijas atklāšanas prasības, kas piemērojamas krājumiem.

58. Attiecībā uz resursu pārvedumiem darījumos, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās, ja saistības ir atzītas attiecībā uz juridisku vai prakses radītu pienākumu nodot resursus, institūcija piemēro *IPSAS* 19 noteiktās informācijas atklāšanas prasības, kas piemērojamas krājumiem.

*Vienošanās par resursu pārvedumu*

59. Institūcija atklāj informāciju, ja tai ir noslēgtas saistošas vienošanās par resursu pārvedumu, tostarp tā sniedz aprakstu par:

a) saistošu vienošanos par resursu pārvedumu mērķi;

b) nozīmīgiem maksāšanas noteikumiem;

c) nodoto vai nododamo resursu veidu un

d) būtiskiem riskiem un nenoteiktībām saistībā ar pārveduma tiesību aktīvu realizāciju.

Ja ir vairākas līdzīgas saistošas vienošanās, attiecībā uz tām minēto informāciju var apvienot.

60. Institūcija var noslēgt vienošanos par resursu pārvedumu, kas nav saistoša vienošanās. Attiecībā uz šādu veidu vienošanos institūcija atklāj informāciju par:

a) vienošanās par resursu pārveduma mērķi;

b) nozīmīgiem maksāšanas noteikumiem, ja ir, un

c) nodoto vai nododamo resursu veidu.

Ja ir vairākas līdzīgas vienošanās, attiecībā uz tām minēto informāciju var apvienot

*Nozīmīgi spriedumi un to izmaiņas par pārveduma tiesību aktīvu atzīšanu pārveduma izdevumu darījumos*

61. Institūcija atklāj informāciju par nozīmīgiem spriedumiem un to izmaiņām attiecībā uz pārveduma tiesību aktīvu atzīšanu pārveduma izdevumu darījumos. Jo īpaši institūcija paskaidro pārveduma tiesību aktīvu atzīšanas pamatu.

**Spēkā stāšanās diena un pāreja**

**Spēkā stāšanās diena**

62. **Institūcija šo standartu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2026. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šo standartu piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2026. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 47 “Ieņēmumi”.**

63. Ja institūcija pieņem *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā, kas definēts *IPSAS* 33 “Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standartu uzkrāšanas principa grāmatvedībā pirmreizēja pieņemšana” finanšu pārskatu sniegšanai pēc šā spēkā stāšanās datuma, šis standarts attiecas uz institūcijas gada finanšu pārskatiem par periodiem, kas sākas *IPSAS* pieņemšanas dienā vai pēc tās.

**Pāreja**

64. **Institūcija piemēro šo standartu, izmantojot vienu no šīm metodēm:**

**a) perspektīvi pārvedumiem, kas tiek veikti sākotnējās piemērošanas datumā vai pēc tam, saistībā ar darījumiem, par kuriem ir noslēgtas vai nav noslēgtas saistošas vienošanās, vai**

**b) retrospektīvi katram iepriekšējam pārskata periodam, par kuru iesniegts pārskats saskaņā ar *IPSAS* 3 “Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas”.**

**A papildinājums**

**Piemērošanas norādījumi**

Šis papildinājums ir *IPSAS* 48 neatņemama daļa.

AG1. Šie piemērošanas norādījumi ir strukturēti šādās kategorijās:

a) darbības joma (AG2.–AG3. punkts);

b) definīcijas (AG4.–AG9. punkts);

c) pārveduma izdevumu darījuma noteikšana (AG10. punkts);

d) saistošas vienošanās un izpildāmība (AG11.–AG29. punkts);

e) nodoto resursu atzīšanas pārtraukšana (AG30. punkts);

f) pārveduma tiesību noteikšana (AG31.–AG34. punkts);

g) pārveduma izdevumu atzīšana darījumos, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās (AG35.–AG49. punkts);

h) atlīdzības par pārvedumu attiecināšana uz pārveduma tiesībām (AG50.–AG51. punkts) un

i) uzrādīšana – atainošana un informācijas atklāšana (AG52. punkts), un

j) principu piemērošana konkrētiem darījumiem (AG53.–AG55. punkts).

**Darbības joma (3.–5. punkts)**

AG2. Šā standarta darbības joma ir vērsta uz principu un prasību noteikšanu, uzskaitot pārveduma izdevumus, kad institūcijas sniedz preci, pakalpojumu vai citu aktīvu citai institūcijai, pretī tieši nesaņemot nekādu citu preci, pakalpojumu vai citu aktīvu.

AG3. Šis standarts neattiecas uz darījumiem, kad institūcija pretī saņem preci, pakalpojumu vai citu aktīvu par preci, pakalpojumu vai citu aktīvu, ko tā pārsūta citai pusei. Šādus darījumus uzskaita saskaņā ar citiem standartiem.

**Definīcijas (6.–7. punkts)**

*Saistoša vienošanās*

AG4. Institūcija, piemērojot šo standartu, izvērtē pārveduma noteikumus un visus attiecīgos faktus un apstākļus. Institūcija šo standartu, tostarp praktiskus paņēmienus, konsekventi piemēro pārveduma darījumiem, kas ir līdzīgi un tiek veikti līdzīgos apstākļos.

*Pārveduma izdevumi*

AG5. Šajā standartā pārveduma izdevumi ir izdevumi, kas nav nodokļi un rodas darījumā, kurā pārveduma veicējs (institūcija) sniedz preci, pakalpojumu vai citu aktīvu citai institūcijai (pārveduma saņēmējam, kas var būt publiskā sektora institūcija, bezpeļņas organizācija vai fiziska persona), pretī nesaņemot citu preci, pakalpojumu vai aktīvu.

AG6. Kā atzīmēts AG9. punktā, prece, pakalpojums vai cits aktīvs, kas tieši saņemts no pārveduma saņēmēja, nav uzskatāms par pārveduma tiesību aktīvu.

*Pārveduma pienākums un pārveduma pienākuma saistības*

AG7. Ar saistošu vienošanos līgumslēdzējām pusēm nosaka tiesības un pienākumus. Šis standarts attiecas uz saistošas vienošanās dokumentā noteiktiem institūcijas pienākumiem nodot resursus, proti, uz pārveduma pienākumiem. Saistības, kas tiek atzītas par to, ka pastāv viens vai vairāki pārveduma pienākumi, kas izriet no saistošas vienošanās, ir pārveduma pienākuma saistības.

*Pārveduma saņēmējs*

AG8. Pārveduma saņēmējs ir institūcija (kas var būt publiskā sektora institūcija, bezpeļņas organizācija, fiziska persona vai cita institūcija), kas saņem preci, pakalpojumu vai citu aktīvu no pārveduma veicēja, pretī tieši nesniedzot nekādu preci, pakalpojumu vai citu aktīvu šai institūcijai. Lai arī pārveduma saņēmējs nesniedz nekādu preci vai pakalpojumu šai institūcijai, tas var sniegt preci vai pakalpojumu ieinteresētajai trešajai personai saskaņā ar saistošu vienošanos, ko pārveduma saņēmējs ir noslēdzis ar institūciju.

*Pārveduma tiesības un pārveduma tiesību aktīvs*

AG9. Institūcijai pārveduma tiesības ir izpildāmas tiesības panākt, ka pārveduma saņēmējs izpilda savus pienākumus, un rodas, kad institūcija ir nodevusi resursus saņēmējam saskaņā ar saistošo vienošanos, kamēr pārveduma saņēmējs vēl nav izpildījis savus saistošās vienošanās dokumentā noteiktos pienākumus. Pārveduma tiesību aktīvs nav prece, pakalpojums vai cits aktīvs, ko institūcija tieši saņem pretī par resursu pārvedumu saņēmējam, jo:

a) pārveduma tiesību aktīvs nav prece vai pakalpojums;

b) pārveduma tiesību aktīvs rodas, jo saistošās vienošanās dokumentā noteiktie attiecīgie pienākumi tiek izpildīti ar laika nobīdi, nevis brīdī, kad institūcija saņem pārvedumu;

c) pārveduma tiesību aktīvs nav atlīdzība, ko pārveduma saņēmējs sniedz pretī institūcijai, kas nodod resursus saņēmējam. Tās ir izpildāmas tiesības, ka pārveduma saņēmējs ir izpildījis savus pienākumus, kas noteikti saistošās vienošanās dokumentā.

**Pārveduma izdevumu darījuma noteikšana (8.–9. punkts)**

AG10. Šajā standartā precizēta uzskaites veikšana atsevišķam pārvedumam. Tomēr praktiskos nolūkos institūcija šo standartu var piemērot pārvedumu portfelim ar līdzīgām iezīmēm, ja institūcija pamatoti sagaida, ka ietekme, ko finanšu pārskatos radīs šā standarta piemērošana attiecīgajam portfelim, būtiski neatšķirsies no šā standarta piemērošanas atsevišķiem pārvedumiem attiecīgajā portfelī. Pārvedumi, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās, un pārvedumi, par kuriem ir noslēgtas saistošas vienošanās, nav ar līdzīgām iezīmēm un tos neuzskaita vienā portfelī. Veicot portfeļa uzskaiti, institūcija izmanto aplēses un pieņēmumus, kas atspoguļo portfeļa lielumu un sastāvu.

**Saistošas vienošanās un izpildāmība (10.–16. punkts)**

*Saistoša vienošanās*

AG11. Saistoša vienošanās ir vienošanās, ar kuru līgumslēdzējām pusēm nosaka tiesības un pienākumus. Saistošas vienošanās līgumslēdzējas puses brīvprātīgi noslēdz šo vienošanos un spēj izpildīt tajā noteiktās tiesības un pienākumus.

AG12. 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. Saistoša vienošanās var izrietēt no juridiskiem līgumiem vai citiem līdzvērtīgiem līdzekļiem, piemēram, likumā noteiktiem mehānismiem (piemēram, no likumdevējas vai izpildvaras iestādes un/vai Ministru kabineta vai ministru rīkojumiem). Likumdevēja vai izpildvaras iestāde var arī izveidot izpildāmas vienošanās, kas līdzinās līgumiskām saistībām un tiek noteiktas atsevišķi vai kopā ar pušu savstarpējiem juridiskiem līgumiem.

AG13. Saskaņā ar 11. punktu vienošanās izpildāmību novērtē, pamatojoties uz institūcijas spēju likt izpildīt saistošās vienošanās dokumentā minētos nosacījumus un prasības un citu pušu noteiktos pienākumus. Tādējādi institūcijas nodomu likt izpildīt saistošo vienošanos neietekmē tas, ka šāda saistoša vienošanās pastāv, kamēr vien šis nodoms nav paziņots pārveduma saņēmējam tā, ka tas ietekmē saistošās vienošanās izpildāmību.

AG14. Ar saistošu vienošanos līgumslēdzējām pusēm nosaka gan tiesības, gan pienākumus. Šajā standartā institūcijas pienākumi ir norādīti kā pārveduma pienākumi. Institūcijai ir arī tiesības panākt to, ka pārveduma saņēmējs izpilda savus pienākumus. Šajā standartā šīs tiesības ir norādītas kā pārveduma tiesības.

*Izpildāmība*

AG15. Lai vienošanās atbilstu saistošas vienošanās definīcijai, tajā noteiktajām savstarpēji saistītajām tiesībām un pienākumiem ir jābūt izpildāmām. Izpildāmību var panākt ar dažādiem mehānismiem, ciktāl mehānisms(-i) sniedz institūcijai iespēju uzlikt pienākumu pildīt vienošanās noteikumus un likt pusēm atbildēt par noteikto pienākumu izpildi. Institūcijai jāizvērtē vienošanās izpildāmība, pamatojoties uz to, vai institūcijai ir spēja likt izpildīt tiesības un pienākumus. Institūcija izvērtē izpildāmību vienošanās sākumā un tad, ja būtiskas ārējas izmaiņas liecina, ka var mainīties šīs vienošanās izpildāmība.

AG16. Tā kā izpildāmību var ierosināt ar dažādiem mehānismiem, institūcijai objektīvi jāizvērtē visi faktori, lai noskaidrotu, vai vienošanās ir izpildāma. Dažās jurisdikcijās publiskā sektora institūcijas nevar uzņemties juridiskus pienākumus, jo tām nav ļauts slēgt līgumus savā vārdā, bet ir alternatīvi procesi, kas rada tādas pašas sekas kā juridiskas vienošanās (kas tiek raksturotas kā izpildāmas, izmantojot līdzvērtīgus līdzekļus). Lai vienošanās būtu izpildāma, izmantojot “līdzvērtīgus līdzekļus”, ir jābūt izpildes mehānismam ārpus tiesību sistēmām, kas ir līdzīgs likuma spēkam, lai arī nav juridisks pēc būtības, lai iedibinātu institūcijas tiesības likt pārveduma saņēmējam izpildīt uzņemto pienākumu vai tikt pakļautam tiesiskās aizsardzības līdzekļiem par saistību neizpildi. Līdzīgi – ir jābūt mehānismam ārpus tiesību sistēmām, kas ir līdzīgs likuma spēkam, lai arī nav juridisks pēc būtības, lai iedibinātu pārveduma saņēmēja tiesības likt institūcijai samaksāt saskaņoto atlīdzību. Tādējādi institūcijai jānosaka un jāizvērtē visi attiecīgie faktori, apsverot juridiskus vai līdzvērtīgus līdzekļus, ar kuriem iesaistītās puses liek izpildīt vienošanās dokumentā noteiktās attiecīgās tiesības un pienākumus.

AG17. Publiskajā sektorā vienošanās ir izpildāma, ja abas iesaistītās puses spēj izpildīt attiecīgās tiesības un pienākumus. Vienošanās izpildi var panākt otra puse, ja vienošanās dokumentā ir iekļautas:

a) atšķirīgas tiesības un pienākumi katrai iesaistītajai pusei un

b) tiesiskās aizsardzības līdzekļi, ja kāda no pusēm nepilda saistības, kurus var iedarbināt ar noteiktiem izpildes mehānismiem.

AG18. Kad institūcija izvērtē izpildāmību, tai jāapsver, kā noteiktie izpildes mehānismi tieši vai netieši ietekmē to pusi vai puses, kas neizpilda savus vienošanās dokumentā noteiktos uzņemtos pienākumus. Ja institūcija nespēj noteikt, kā sākotnēji noteiktie izpildāmības mehānismi varētu būtībā nodrošināt, ka institūcija liek atbildēt pārējām iesaistītajām pusēm par noteikto pienākumu neizpildi, šāda vienošanās nav izpildāma un neatbilst saistošas vienošanās definīcijai.

AG19. Izpildāmība ir tiesību sistēmas noteikts piespiedu līdzeklis, tostarp izmantojot juridiskus līdzekļus (kas ieviesti kompetentajā tiesā, kā arī tiesu nolēmumus un judikatūras precedentus, kas pieņemti, lai izpildītu vienošanās noteikumus), vai arī atbilstības panākšana ar līdzvērtīgiem līdzekļiem (normatīviem aktiem, tostarp leģislatīviem, izpildvaras iestādes, Ministru kabineta vai ministru rīkojumiem).

AG20. Izpildes pilnvarojums (dažkārt dēvēts par izpildrīkojumu) ir valdības administrācijas loceklim vai vairākiem atlasītiem locekļiem piešķirts pilnvarojums izstrādāt tiesību aktu, to neratificējot pilna parlamenta sastāvā. To varētu uzskatīt par spēkā esošu piespiedu izpildes mehānismu, ja ir izdots šāds rīkojums, ar kuru institūcijai ir norādīts izpildīt vienošanās dokumentā saskaņotos pienākumus.

AG21. Ministru kabinets un ministri var izdot rīkojumus, ar kuriem izveido piespiedu izpildes mehānismu starp dažādiem valdības departamentiem vai vienas valdības struktūras dažādiem valdības līmeņiem. Piemēram, ministra vai valdības departamenta rīkojums valdības kontrolētajai institūcijai izpildīt vienošanās dokumentā noteiktos pienākumus var būt izpildāms. Lai vienošanās atbilstu saistošas vienošanās definīcijai, abām tās pusēm ir jābūt iespējai izpildīt tām uzliktās tiesības un pienākumus. Katrai pusei ir jāspēj un jābūt pilnvarojumam likt otrai pusei vai pusēm izpildīt vienošanās dokumentā sniegtos solījumus vai lūgt tiesiskās aizsardzības līdzekļus, ja šie solījumi netiek pildīti.

AG22. Suverēnās tiesības ir galīgās pilnvaras izstrādāt, grozīt un atcelt tiesību normas. Pašas pilnvaras nerada izpildāmas tiesības un pienākumus saistībā ar šā standarta piemērošanu. Tomēr, ja suverēno tiesību izmantošana ir sīki izklāstīta vienošanās dokumentā kā līdzeklis, lai liktu institūcijai izpildīt uzņemtos pienākumus, tas var kļūt par spēkā esošu izpildes mehānismu.

AG23. Pārveduma saņēmējs var izjust spiedienu izpildīt vienošanās dokumentā noteiktos pienākumus, jo pastāv risks, ka tas turpmāk varētu nesaņemt finansējumu no institūcijas. Kopumā institūcijas spēja samazināt vai apturēt turpmāko finansējumu, kuru pārveduma saņēmējs šobrīd nav tiesīgs saņemt, šajā standartā nebūtu uzskatāms par spēkā esošu piespiedu izpildes mehānismu, jo institūcijai nav pienākuma sniegt šādu finansējumu. Tomēr, ja pārveduma saņēmējs pašreiz ir tiesīgs saņemt turpmāku finansējumu saskaņā ar citu saistošu vienošanos un ja šīs citas saistošās vienošanās noteikumos ir konkrēti atļauts samazināt turpmāko finansējumu citu vienošanās dokumentu pārkāpuma rezultātā, šo iespējamo turpmākā finansējuma samazināšanu var uzskatīt par spēkā esošu piespiedu izpildes mehānismu.

AG24. Nosakot, vai turpmākā finansējuma samazināšana varētu būt piespiedu izpildes mehānisms, savā spriedumā institūcija balstās uz faktiem un apstākļiem. Galvenie faktori, kas var liecināt, ka institūcija varētu samazināt turpmāko finansējumu citā saistošas vienošanās dokumentā sniegtā solījuma pārkāpuma gadījumā, ir institūcijas spēja samazināt turpmāko finansējumu un tas, vai tā ir šādi rīkojusies agrāk.

AG25. Šajā standartā pats institūcijas paziņojums par nodomu vai publisks paziņojums, piemēram, valdības solījums izlietot naudu vai sniegt preces vai pakalpojumus kādā noteiktā veidā, nav izpildāma vienošanās. Šāds paziņojums ir vispārīgs un neveido institūcijas un pārveduma saņēmēja saistošu vienošanos, kurā abām pusēm ir noteiktas tiesības un pienākumi. Institūcija izvērtē, vai šāds publisks paziņojums rada juridiski nesaistošu (prakses radītu) pienākumu saskaņā ar *IPSAS* 19 “Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi”.

*Saistošas vienošanās puses*

AG26. Publiskajā sektorā vienošanās bieži vien noslēdz divas vai vairākas puses. Šajā standartā, lai vienošanās atbilstu saistošas vienošanās definīcijai, ir jābūt vismaz divām pusēm, kas noslēgušas vienošanos, kurā tām ir noteiktas tiesības un pienākumi, un ir jābūt spējai izpildīt šīs tiesības un pienākumus.

AG27. Proti, institūcijai ir jāspēj panākt vismaz to, ka institūcija, kas saņem atlīdzību, izpilda uzņemtos pienākumus, un institūcijai, kas saņem atlīdzību (pārveduma saņēmējam), ir jāspēj panākt, ka tiek izpildīts solījums saņemt finansējumu (atlīdzību). Turpmāk diagrammā ir parādīta saistošas vienošanās dokumentā noteiktā minimālā divpusējā izpildāmība:



AG28. Ja saistošas vienošanās dokumentā ir norādītas puses, kurām nav izpildāmu tiesību un pienākumu, tās ir ieinteresētās trešā personas. Daudzpusējas saistošas vienošanās gadījumā ieinteresētajām trešajām personām nav tiesību piespiest pārveduma saņēmēju piegādāt preces un sniegt pakalpojumus.

AG29. Tomēr, lai šādu daudzpusēju vienošanos varētu klasificēt kā pārveduma izdevumus darījumos, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās, institūcijai ir jāspēj panākt, ka pārveduma saņēmējs sniedz preces, pakalpojumus vai citus aktīvus ieinteresētajām trešajām personām. Šādas daudzpusējas vienošanās gadījumā pārveduma saņēmējs nav institūcijas pārstāvis, jo pārveduma saņēmējs iegūst kontroli pār resursiem, ko sniegusi iestāde, un ir atbildīgs par preču, pakalpojumu vai citu aktīvu sniegšanu ieinteresētajām trešajām personām. Šī saikne ir parādīta turpmākajā diagrammā.



**Nodoto resursu atzīšanas pārtraukšana (18. un 22. punkts)**

AG30. Gan pārveduma izdevumu darījumos, kuros ir noslēgta saistoša vienošanās, gan tajos, kuros nav noslēgta saistoša vienošanās:

a) pirms nefinanšu aktīva pārveduma saņēmējam institūcija izvērtē *IPSAS* 21 “Naudu neienesošu aktīvu vērtības samazināšanās” 27. punkta d) apakšpunktu, lai noskaidrotu, vai ir būtiski mainījies nefinanšu aktīva lietojums, kas varētu liecināt par vērtības samazināšanos;

b) AG30. punkta a) apakšpunktā minētais apsvērums neattiecas uz nododamajiem finanšu aktīviem, jo finanšu aktīvu vērtības iespējamā samazināšanās tiek vērtēta pastāvīgi saskaņā ar *IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti”, un

c) tad, kad tiek pārtraukta nodoto resursu atzīšana, institūcijai jāpiemēro atzīšanas pārtraukšanas norādījumi, kas sniegti citos standartos, kuri ir piemērojami nododamajiem aktīviem.

**Pārveduma tiesību noteikšana (21. punkts)**

AG31. Pārveduma tiesības ir pamats, ko izmanto, lai noteiktu pārveduma izdevumu atzīšanas laiku. Šajā standartā ir prasīts, ka pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem noslēgtas saistošas vienošanās, ir jāatzīst tad, kad un ja beidzas pārveduma tiesības, tāpēc institūcijai pārveduma atlīdzība ir jāattiecina uz pārveduma tiesībām.

AG32. Pārveduma tiesības tiek noteiktas kā atsevišķas tiesības, ko var īstenot atsevišķi no citām saistošās vienošanās dokumentā noteiktajām tiesībām. Parasti no institūcijas skatpunkta tas, vai pārveduma tiesības ir atsevišķas tiesības, būs redzams no sarunām par saistošās vienošanās noslēgšanu.

AG33. Institūcija apvieno saistītās tiesības, ja vien šīs tiesības nerada atsevišķas tiesības, kuras var īstenot atsevišķi. Šo apvienojumu norāda kā pārveduma tiesības.

AG34. Dažkārt saistošās vienošanās dokumentos nav iespējams noteikt visas apvienotās tiesības likt pārveduma saņēmējam izpildīt pienākumus, kas ir atšķirīgi. Šādos gadījumos institūcija nosaka saistošo vienošanos kā vienas pārveduma tiesības.

**Pārveduma izdevumu atzīšana darījumos, par kuriem ir noslēgtas saistošas vienošanās (22.–25. punkts)**

*Atzīšana, uzsākot saistošo vienošanos*

AG35. Saskaņā ar 15. punktu, uzsākot saistošo vienošanos un tad, ja saistošā vienošanās nav izpildīta pilnībā, institūcija neatzīst nekādus ar šo saistošo vienošanos saistītos aktīvus, saistības vai izdevumus. Ja saistošā vienošanās nav izpildīta pilnībā, pārveduma tiesības un pārveduma pienākumi ir savstarpēji atkarīgi un nav nodalāmi. Apvienotās pārveduma tiesības un pārveduma pienākumi ir viens aktīvs vai saistības, kuru vērtība ir nulle.

AG36. Atsevišķas pārveduma tiesības un pārveduma pienākumus atzīst kā posteņus (kā aktīvus, saistības un izdevumus atkarībā no to veida) tikai tad, kad vai ja viena vai vairākas saistošās vienošanās puses izpilda savus pienākumus. Institūcija uzskaita šos posteņus saskaņā ar 22.–25. punktu.

AG37. Ja saistošās vienošanās daļas paliek vienādi neizpildītas, institūcija neatzīst aktīvu, saistības vai izdevumus attiecībā uz tām saistošās vienošanās daļām, kuras nav vienādi izpildītas. Šādas saistošās vienošanās vienādi neizpildītās daļas joprojām ir viens aktīvs vai saistības, kuru vērtība ir nulle.

*Pārveduma tiesību aktīva atzīšanas pārtraukšana*

AG38. Par to, vai institūcijai joprojām ir izpildāmas tiesības saskaņā ar saistošo vienošanos, parasti liecina tas, vai pārveduma saņēmējs ir (vai nav) izpildījis pienākumus. Ja pārveduma saņēmējs ir izpildījis pienākumus, institūcijas attiecīgās pārveduma tiesības beidzas.

AG39. Saistošās vienošanās dokumentā var norādīt, ka, tiklīdz pārveduma saņēmējs izpilda pienākumus, institūcijas pārveduma tiesības attiecīgi samazinās. Tādējādi pakāpeniski tiek pārtraukta pārveduma tiesību aktīva atzīšana un līdzīgā veidā pakāpeniski tiek atzīti izdevumi, kad pārveduma saņēmējs izpilda pienākumus. Šādos gadījumos institūcija izvērtē, vai tā var pamatoti aplēst, kādā gaitā pārveduma saņēmējs izpildīs visus pienākumus saskaņā ar saistošo vienošanos. Ja institūcija nevar pamatoti aplēst, kādā gaitā pārveduma saņēmējs izpildīs visus pienākumus, pārveduma tiesību aktīvu tūlītēji iekļauj izdevumos.

AG40. Pārveduma tiesību pilnīgas izbeigšanās gaitas novērtēšanai var izmantot tādas metodes kā līdz konkrētam datumam veiktās darbības rezultātu apsekojumi, sasniegto rezultātu novērtējums, sasniegtie starpposma mērķi, pagājušais laikposms un saražotās vai piegādātās vienības. Kad institūcija izvērtē, vai piemērot kādu konkrētu metodi pārveduma tiesību izbeigšanās gaitas novērtēšanai, institūcija apsver, vai izraudzītā metode ticami parādīs pārveduma tiesību samazināšanos saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem. Izraudzītā metode varētu ticami neparādīt pārveduma tiesību pilnīgas izbeigšanās gaitu, ja ar to nevarēs novērtēt dažus saistošās vienošanās aspektus. Piemēram, ja ir vienošanās, saskaņā ar kuru pārveduma tiesības beidzas, tiklīdz pārveduma saņēmējs izpilda pienākumus, metodes, kuru pamatā ir patērētais laiks, ticami neparādītu pārveduma saņēmēja pienākumu izpildi, ja preču un pakalpojumu piegāde netiek veikta vienmērīgi laika gaitā. Institūcijai jāizspriež, vai piemērot konkrēto metodi resursu saņēmēja [pienākumu izpildes] progresa novērtēšanai.

AG41. Dažkārt pārveduma tiesību aktīvu var pārtraukt atzīt, ja pārveduma saņēmējs nespēj vai nevēlas pildīt saistošās vienošanās pienākumus. (Skat. 26. punktu.) Pārveduma tiesību aktīvu var pārtraukt atzīt arī tad, ja faktu un apstākļu izmaiņas liecina par to, ka vienošanās vairs nav saistoša. (Skat. AG15. punktu.)

AG42. Ja gan institūcija, gan pārveduma saņēmējs izpilda savus saistošās vienošanās pienākumus vienlaikus, institūcijai pārveduma brīdī vairs nav pārveduma tiesību un pārveduma brīdī tiek atzīti izdevumi.

*Pārveduma pienākuma saistību atzīšana*

AG43. Ja pārveduma saņēmējs ir izpildījis pienākumus un institūcija vēl nav nodevusi resursus, kā prasīts saistošās vienošanās dokumentā, institūcijai parasti vairs nav izpildāmu tiesību saskaņā ar saistošo vienošanos. Šādos gadījumos saskaņā ar saistošo vienošanos, kā arī saskaņā ar normatīvajiem aktiem, kas piemērojami saistošās vienošanās dokumentam, pārveduma saņēmējam parasti tiek piešķirtas izpildāmas tiesības uz samaksu par noteiktajā datumā izpildīto pienākumu. Tā kā pārveduma saņēmējs jau ir izpildījis pienākumus, pastāv beznosacījuma pienākums nodot resursus un saistības pēc to veida ir līdzīgas kreditoru parādiem. Tāpēc institūcija atzīst pārveduma pienākuma saistības un izdevumus attiecībā uz savu pārveduma pienākumu, un turpmākais resursu pārvedums ir atzīto saistību nokārtošana.

AG44. Daudzos gadījumos pārveduma saņēmējam būs beznosacījuma tiesības uz samaksu tikai noteiktā saskaņotā starpposmā vai pēc pienākumu pilnīgas izpildes. Novērtējot, vai pārveduma saņēmējam ir tiesības uz samaksu par noteiktā datumā izpildīto pienākumu, institūcija izvērtē, vai pārveduma saņēmējam būtu izpildāmas tiesības pieprasīt vai paturēt maksājumu par līdz konkrētajam datumam izpildīto pienākumu, ja saistošā vienošanās tiktu izbeigta pirms saistību izpildes tādu iemeslu dēļ, kas nav pārveduma saņēmēja uzņemto pienākumu neizpilde.

AG45. Dažkārt saskaņā ar saistošo vienošanos institūcijai ir vai nav tiesības izbeigt saistošo vienošanos tikai norādītos laikos saistošās vienošanās termiņa laikā. Ja institūcija rīkojas, lai izbeigtu saistošo vienošanos, lai arī tai nav tiesību izbeigt šo saistošo vienošanos attiecīgajā brīdī (tostarp, ja pārveduma saņēmējs neizpilda solītos pienākumus), saskaņā ar saistošo vienošanos (vai citiem tiesību aktiem) pārveduma saņēmējs var būt tiesīgs turpināt pildīt pienākumus un prasīt institūcijai samaksāt solīto atlīdzību par šiem izpildītajiem pienākumiem. Šādos apstākļos pārveduma saņēmējam ir tiesības saņemt samaksu par līdz šim datumam izpildītajiem pienākumiem, jo pārveduma saņēmējs ir tiesīgs turpināt pildīt pienākumus saskaņā ar saistošo vienošanos un prasīt, lai institūcija pilda savus pārveduma pienākumus.

AG46. Novērtējot, vai pastāv un ir izpildāmas tiesības uz samaksu par darbības rezultātiem, kas sasniegti līdz attiecīgajam datumam, institūcija izvērtē saistošās vienošanās noteikumus, kā arī tiesību aktus un juridiskos precedentus, kas varētu papildināt vai aizstāt šos saistošās vienošanās noteikumus.

AG47. Saistošās vienošanās dokumentā noteiktais maksājumu grafiks ne vienmēr nozīmē to, ka pārveduma saņēmējam ir izpildāmas tiesības uz samaksu par līdz noteiktam datumam izpildītajiem pienākumiem. Lai arī saistošās vienošanās maksājumu grafikā ir noteikta atlīdzības summa, kas institūcijai jāmaksā, un maksājuma veikšanas laiks, maksājumu grafiks ne vienmēr sniedz pierādījumu par pārveduma saņēmēja tiesībām uz samaksu par līdz noteiktam datumam izpildītajiem pienākumiem. Tas tā ir, piemēram, tāpēc, ka saistošās vienošanās dokumentā varētu būt noteikts, ka institūcijas samaksātā atlīdzība ir atmaksājama kādu iemeslu dēļ, kas nav pārveduma saņēmēja saistošās vienošanās dokumentā uzņemto pienākumu neizpilde.

*Pārveduma tiesību aktīvu un pārveduma pienākuma saistību mijiedarbība*

AG48. Pēc atzīšanas pārveduma tiesību aktīvu palielina par nodoto papildu resursu uzskaites vērtību un samazina par izdevumu summu vai atzīto vērtības samazinājumu, līdz pārveduma tiesību aktīva uzskaites vērtība sasniedz nulli. Šajā brīdī, ja pārveduma saņēmējs turpina pildīt atbilstības nodrošināšanas pienākumus, tiek atzīti izdevumi un pārveduma pienākuma saistības.

AG49. Pēc atzīšanas pārveduma pienākuma saistības palielina par atzīto papildu izdevumu summu un samazina par pārveduma saņēmējam nodoto resursu uzskaites vērtību, līdz pārveduma pienākuma saistību uzskaites vērtība sasniedz nulli. No šā brīža turpmāko resursu pārvedumu pārveduma saņēmējam atzīst kā pārveduma tiesību aktīvu.

**Atlīdzības par pārvedumu attiecināšana uz pārveduma tiesībām (38.–39. punkts)**

AG50. Ja saistošās vienošanās dokumentā ir norādīta vienas atsevišķas atlīdzības summa par katrām pārveduma tiesībām, atlīdzību par pārvedumu attiecina uz pārveduma tiesībām saskaņā ar šo saistošo vienošanos (ko, ja nepieciešams, koriģē attiecībā uz mainīgu atlīdzību).

AG51. Ja saistošās vienošanās dokumentā nav norādīta atlīdzības par pārvedumu summa par katrām pārveduma tiesībām, institūcija sarunās par saistošās vienošanās noslēgšanu nosaka, kādas summas ir attiecināmas uz katrām pārveduma tiesībām, pamatojoties uz labākajām aplēsēm, kādai jābūt summai, lai sniegtu kompensāciju pārveduma saņēmējam par pienākumu izpildi.

**Uzrādīšana – atainošana un informācijas atklāšana (44.–61. punkts)**

AG52. Šā standarta 49. punktā prasīts pārveduma izdevumus iekļaut izdevumu analīzē, uzrādot tās pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem vai arī atklājot tās piezīmēs. Lai izpildītu šo prasību un 50. punktā prasīto informācijas atklāšanas mērķi, institūcija izdevumu analīzē sniedz pietiekamu informāciju un apraksta institūcijas saimnieciskās darbības būtību un pamatdarbības, kā prasīts *IPSAS* 1 “Finanšu pārskata sniegšana” 150. punktā, lai lietotāji varētu saprast, kā institūcijas resursi tiek tērēti tās programmās, darbībās un pakalpojumos.

**Principu piemērošana konkrētiem darījumiem**

*Kapitāla pārvedumi*

AG53. Šajā standartā kapitāla pārvedums ir definēts kā darījums, kas izriet no saistošas vienošanās, kurā institūcija sniedz naudu vai citu aktīvu ar norādi, ka pārveduma saņēmējs iegādājas vai uzbūvē nefinanšu aktīvu, ko kontrolēs šis pārveduma saņēmējs. Kapitāla pārvedums rada vismaz vienas pārveduma tiesības institūcijai, lai pārveduma saņēmējs izpildītu pienākumu iegādāties vai uzbūvēt nefinanšu aktīvu vai izpildītu neatbilstības novēršanas prasības, kā norādīts saistošās vienošanās dokumentā.

AG54. Institūcija uzskaita kapitāla pārveduma darījumu, piemērojot 21.–25. punktu. Institūcija norāda pārveduma tiesības saistošās vienošanās dokumentā saskaņā ar 21. punktu, pēc tam atsevišķi uzskaita katras pārveduma tiesības, piemērojot 22.–25. punktu. Gadījumos, kad institūcija nodod resursus, kamēr pārveduma saņēmējs vēl nav iegādājies vai uzbūvējis nefinanšu aktīvu, nododot resursus, institūcija parasti atzīst pārveduma tiesību aktīvu, kas pēc tam tiek iekļauts izdevumos, kad nefinanšu aktīvs ir iegādāts vai kamēr pārveduma saņēmējs to būvē.

AG55. Dažas saistošas vienošanās par kapitāla pārvedumu var ietvert pārveduma tiesības par tāda nefinanšu aktīva iegādi vai būvniecību, kas atbilst kapitāla pārveduma definīcijai, un atsevišķas pārveduma tiesības par tāda aktīva ekspluatāciju, kas neatbilstu kapitāla pārveduma definīcijai. Institūcija noskaidro, vai saistošā vienošanās ietver vienas vai vairākas pārveduma tiesības attiecībā uz aktīva ekspluatāciju, novērtējot, vai ir paredzēta atlīdzība par pārvedumu, lai sniegtu kompensāciju pārveduma saņēmējam par aktīva ekspluatāciju pēc tā uzbūvēšanas vai iegādes.

**B papildinājums**

**Citu *IPSAS* grozījumi**

***IPSAS* 4 “Ārvalstu valūtas maiņas kursu izmaiņu ietekme”**

Ir grozīts 17. punkts un pievienots 71.J punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

(..)

**Monetārie posteņi**

17. Monetārā posteņa svarīga iezīme ir tiesības saņemt (vai pienākums piegādāt) fiksētu vai nosakāmu valūtas vienību skaitu. Piemēram, ar sociālo politiku saistīti pienākumi un citi darbinieku pabalsti, kas maksājami skaidrā naudā; uzkrājumi, par kuriem jānorēķinās ar naudas līdzekļiem; nomas saistības un naudā maksājamas dividendes vai peļņas daļa, kas uzskaitīta kā saistības. Savukārt nemonetārā posteņa pamatiezīme ir tā, ka nav tiesību saņemt (vai pienākuma piegādāt) fiksētu vai nosakāmu valūtas vienību skaitu. Piemēram, priekšapmaksas summas par precēm un pakalpojumiem; pārveduma tiesību aktīvi; nemateriālā vērtība; nemateriālie aktīvi; krājumi; pamatlīdzekļi; lietošanas tiesību aktīvi un uzkrājumi, par kuriem jānorēķinās, piegādājot nemonetāru aktīvu.

(..)

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

71J. **Ar *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”, kas izdots 2023. gada maijā, ir grozīts 17. punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2026. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2026. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 48.**

(..)

***IPSAS* 12 “Krājumi” grozījumi**

Ir grozīts 11., 17., 43. un 44. punkts un pievienots 51.J punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

(..)

**Krājumi**

11. Krājumi ir preces, kas iepirktas un tiek turētas tālākai pārdošanai, tostarp, piemēram, preces, ko iegādājusies institūcija un tur tālākai pārdošanai, vai zeme un cits īpašums, ko tur pārdošanai. Krājumi ir gatavās preces, ko institūcija ir saražojusi, vai preces, kas ir ražošanas stadijā. Krājumos ietilpst arī a) materiāli un piegādes, kas tiks izlietotas ražošanas procesā, un b) preces, ko iegādājusies vai izgatavojusi institūcija un kas paredzētas sadalei citām pusēm bez maksas (pārveduma izdevumi) vai par nominālmaksu, piemēram, veselības aizsardzības iestādes izdotas izglītojošas grāmatas, ko paredzēts nodot skolām. Daudzām publiskā sektora institūcijām krājumi attiecas uz pakalpojumu sniegšanu, nevis uz precēm, kas iegādātas un tiek turētas tālākai pārdošanai, vai uz pārdošanai ražotām precēm. (..)

(..)

**Krājumu novērtēšana**

(..)

17. **Krājumus novērtē pēc to zemākām izmaksām un pašreizējām aizstāšanas izmaksām, ja tos tur:**

a) **izdalei bez maksas (pārveduma izdevumi) vai par nominālmaksu vai**

b) **izlietošanai tādu preču ražošanas procesā, kas tiks izdalītas bez maksas (pārveduma izdevumi) vai par nominālmaksu.**

(..)

**Preču izdale bez maksas vai par nominālmaksu**

43. Publiskā sektora institūcijas var turēt krājumus, kuru nākotnes saimnieciskais labums vai pakalpojumu potenciāls nav tieši saistīts ar to spēju radīt neto ienākošās naudas plūsmas. Šādu veidu krājumi var rasties, ja valdība ir noteikusi izdalīt noteiktas preces bez maksas (pārveduma izdevumi) vai par nominālvērtību. Tādos gadījumos finanšu pārskatu nolūkos krājumu nākotnes saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu parāda summa, kas institūcijai būtu jāmaksā, lai iegādātos nākotnes saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, ja tas ir nepieciešams institūcijas mērķu sasniegšanai. Ja saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu nevar iegūt tirgū, būs jāveic aizstāšanas izmaksu aplēses. Ja mainās krājumu turēšanas nolūks, krājumus vērtē, izmantojot 15. punkta noteikumus.

**Izmaksu atzīšana**

44. **Ja krājumi tiek pārdoti, apmainīti vai izdalīti, šo krājumu uzskaites vērtību atzīst kā izdevumus periodā, kurā tika atzīti saistītie ieņēmumi. Ja nav saistīto ieņēmumu (t. i., darījumā rodas pārveduma izdevumi), izdevumus atzīst saskaņā ar *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”. Krājumu norakstīšanas summu un visus krājumu zudumus atzīst kā izdevumus periodā, kurā notiek norakstīšana vai zudums. Krājumu norakstīšanas apvērses summu atzīst kā izmaksās atzīto krājumu summas samazinājumu periodā, kurā notiek apvērse.**

(..)

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

51.J **Ar *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”, kas izdots 2023. gada maijā, tika grozīts 11., 17., 43. un 44. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2026. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2026. gada 1. janvāra, tas atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 48.**

(..)

***IPSAS* 33 “Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standartu uzkrāšanas principa grāmatvedībā pirmreizēja pieņemšana” grozījumi**

Pievienots 41.A, 43.A, 43.B un 154.O punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

(..)

**Pārejas periodā piemērojamie atbrīvojumi, kas ietekmē patiesa atveidojuma nodrošināšanu un atbilstību *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā**

(..)

**Triju gadu pārejas periods, kurā piemēro atvieglojumus attiecībā uz aktīvu un/vai saistību atzīšanu un/vai novērtēšanu**

*Aktīvu un/vai saistību atzīšana un/vai novērtēšana*

(..)

41.A **Ciktāl pirmreizējais piemērotājs piemēro 36. un 38. punktā noteikto atbrīvojumu, kas ļauj triju gadu pārejas periodā neatzīt un/vai nevērtēt finanšu saistības, nav prasīts atzīt un/vai novērtēt saistītos izdevumus saskaņā ar *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”.**

(..)

*Pārveduma izdevumu atzīšana un/vai novērtēšana*

43.A **Pirmreizējam piemērotājam netiek prasīts mainīt grāmatvedības politiku attiecībā uz pārveduma izdevumu atzīšanu un novērtēšanu pārskata periodos, kas sākas triju gadu laikā pēc *IPSAS* piemērošanas. Pirmreizējais piemērotājs var mainīt grāmatvedības politiku attiecībā uz pārveduma izmaksām katrai klasei atsevišķi.**

43.B Šā standarta 43.A punkta pārejas noteikums ir paredzēts tam, lai pārejas periodā dotu pirmreizējam piemērotājam laiku izstrādāt uzticamus modeļus pārveduma izdevumu atzīšanai un novērtēšanai saskaņā ar *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”. Pirmreizējais piemērotājs var piemērot grāmatvedības politiku to pārveduma izdevumu atzīšanai un/vai novērtēšanai, kas neatbilst *IPSAS* 48 noteikumiem. Šā standarta 43.A punkta pārejas noteikums ļauj pirmreizējam piemērotājam piemērot *IPSAS* 48 pakāpeniski dažādām pārveduma izdevumu klasēm. Piemēram, pirmreizējais piemērotājs var atzīt un novērtēt pārveduma izdevumus darījumos, par kuriem nav noslēgta saistoša vienošanās, saskaņā ar *IPSAS* 48 no *IPSAS* piemērošanas datuma, bet tam var būt nepieciešami trīs gadi, lai pilnībā izstrādātu uzticamu atzīšanas un novērtēšanas modeli pārveduma izdevumiem darījumos, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās.

(..)

**Ieviešanas norādījumi**

*Šie norādījumi papildina IPSAS 33, taču nav tā sastāvdaļa.*

(..)

***IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”**

IG89.A Ja pirmreizējais piemērotājs piemēro *IPSAS* 48 retrospektīvi un ir nodevis summas, kas vēl nekvalificējas atzīšanai kā izdevumi (piemēram, resursu pārvedums, ja saistītās pārveduma tiesības vēl nav beigušās), pirmreizējais piemērotājs nodotās summas finansiālā stāvokļa sākuma pārskatā atzīst kā aktīvu un novērtē šo aktīvu atbilstoši nodotajai summai. Kad tiek izpildīti *IPSAS* 48 noteiktie atzīšanas kritēriji, aktīvu pārstāj atzīt un pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem atzīst izdevumus.

(..)

**Kopsavilkums par atbrīvojumiem pārejas periodā un noteikumiem, kas ietverti *IPSAS* 33 “Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standartu (*IPSAS*) uzkrāšanas principa grāmatvedībā pirmreizēja pieņemšana”**

IG91. Turpmāk sniegtajā diagrammā ir apkopoti pārejas posma atbrīvojumi un noteikumi, kas iekļauti citos *IPSAS*, kuros izmanto uzkrāšanas principu.

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Ir noteikts pārejas periods, kurā piemēro atbrīvojumu** |
|  | **NĒ** | **JĀ** |
|  |  | **Domātās izmaksas** | **3 gadu pārejas periods, kurā nav jāveic atzīšana** | **3 gadu pārejas periods, kurā nav jāveic novērtēšana** | **3 gadu pārejas periods, kurā nav jāveic atzīšana un/vai novērtēšana** | **3 gadu pārejas periods, kurā nav jāatklāj informācija** | **Darījumu, bilances, ieņēmumu un izdevumu atcelšana** | **Cits** |
| (..) |  |  |  |  |  |  |  |  |
| *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi” |  |  | ✓Visi pārveduma izdevumi, kas nav atzīti saskaņā ar iepriekšējo uzkrāšanas principu grāmatvedībā. | ✓Visi pārveduma izdevumi, kas ir atzīti saskaņā ar iepriekšējo uzkrāšanas principu grāmatvedībā. | ✓Ciktāl aktīviem un/vai saistībām tika piemērots 3 gadu atbrīvojuma periods. |  |  |  |

(..)

**Spēkā stāšanās diena**

154.O **Ar *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”, kas izdots 2023. gada maijā, tika grozīts 41.A, 43.A un 43.B punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2026. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2026. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 48.**

**(..)**

***IPSAS* 40 “Publiskā sektora apvienošanas gadījumi” grozījumi**

Ir grozīts IE164., IE265., IE264. un IE265. punkts un svītrots IE266. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

(..)

**Ilustratīvi piemēri**

(..)

**Saplūšanas uzskaite**

(..)

**Darījumu izbeigšana starp apvienojamām darbībām – pārvedumi**

*IPSAS 40 standarta 22. un AG51.–AG52. punkta piemērošanas seku attēlojums*

(..)

IE164. Piešķiršanas nosacījums bija tāds, ka piešķīrums būtu jāatmaksā atpakaļ proporcionāli nesniegto mācību kursu skaitam. Saplūšanas brīdī COB bija sniegusi pusi no saskaņoto kursu skaita un atzinusi saistības 350 VV apmērā attiecībā uz pienākumu izpildi saskaņā ar *IPSAS* 23 “Ieņēmumi ar maiņu nesaistītos darījumos (nodokļi un pārvedumi)”. Pēc līdzekļu pārveduma COA atzina pārveduma tiesību aktīvu attiecībā uz tiesībām likt COB sniegt mācību kursus. Tieši pirms saplūšanas, pamatojoties uz COB kursiem, kas tika sniegti līdz apvienošanai, COA pārstāj atzīt pārveduma tiesību aktīvu 350 VV apmērā un atzīst šo summu kā pārveduma izdevumus.

IE165. Apvienošanās dienā darījums ir izbeigts. Vairs nav pienākuma attiecībā uz trešo personu vai izpildāmu tiesību panākt, ka trešā persona sniedz mācību kursus.

(..)

IE264. Piešķiršanas nosacījums bija tāds, ka piešķīrums būtu jāatmaksā proporcionāli nesniegto mācību kursu skaitam. Pārņemšanas brīdī TE bija sniegusi ceturto daļu no saskaņoto kursu skaita un atzinusi saistības 600 VV apmērā attiecībā uz savu pienākumu izpildi saskaņā ar *IPSAS* 23. Pēc līdzekļu pārveduma AE atzina pārveduma tiesību aktīvu attiecībā uz tiesībām likt TE sniegt mācību kursus. Tieši pirms pārņemšanas, pamatojoties uz TE darbības rezultātiem līdz tam laikam, AE pārstāj atzīt pārveduma tiesību aktīvu 200 VV apmērā un atzīst šo summu kā pārveduma izdevumus.

IE265. Šajā piemērā AE dzēš saistības 600 VV pret pārveduma tiesību aktīvu 600 VV, jo vairs nav pienākuma pret trešo personu vai izpildāmu tiesību panākt, ka trešā persona sniedz mācību kursus.

IE266. [Svītrots]

(..)

***IPSAS* 42 “Sociālie pabalsti” grozījumi**

Grozīts IG2. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

(..)

*Šie norādījumi papildina IPSAS 42, taču nav tā sastāvdaļa.*

(..)

***IPSAS* 42 darbības joma**

IG2. Turpmākajā diagrammā ir attēlota *IPSAS* 42 darbības joma un sociālo pabalstu un citu darījumu robežas.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Pārveduma izdevumi (*IPSAS* 48) |  | Sociālie pabalsti (*IPSAS* 42) | Citi *IPSAS/IFRS* |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Kategorija** | **Pārveduma izdevumi** | **Kolektīvie pakalpojumi** | **Individuālie pakalpojumi** | **Sociālie pabalsti** | **Darbinieku pabalsti** | **Apdrošināšanas līgumi** | **Preču un pakalpojumu līgumi** |
| Piemēri | Pārvedumi citām publiskā sektora institūcijāmPārvedumi labdarībai | Aizsardzība, ielu apgaismojums | Izglītība, veselības aprūpe | Valsts pensijas, bezdarbnieka pabalsti, ienākuma atbalsts | Darba ņēmēju pensijas, veselības aprūpe, algas | Transportlīdzekļu apdrošināšana, privātā medicīniskā apdrošināšana | Preču pirkšana, pakalpojumu apmaksa |
| Darījuma veids – ar atlīdzību vai bez atlīdzības? | Bez atlīdzības | Bez atlīdzības | Bez atlīdzības | Bez atlīdzības | Ar atlīdzību | Ar atlīdzību | Ar atlīdzību |
| Sniegti naudas pārskaitījumu veidā konkrētām personām/mājsaimniecībām | Dažkārt | Nē | Nē | Jā | Dažkārt | Nē | Nē |
| Vai sniegti konkrētām personām/mājsaimniecībām, kas atbilst atbilstības kritērijiem? | Dažkārt | Nē | Dažkārt | Jā | Jā | Nē | Nē |
| Vai mazina sociālo risku ietekmi? | Dažkārt | Nē | Dažkārt | Jā | Jā | Nē | Nē |
| Vai risina sabiedrības vajadzības kopumā? | Dažkārt | Jā | Jā | Jā | Nē | Nē | Nē |

Sociālo pabalstu tvērums *GFS*

**Ieviešanas norādījumi**

*Šie norādījumi papildina IPSAS 48, taču nav tā sastāvdaļa.*

**A iedaļa. Definīcijas**

A1. Kapitāla pārvedumi

**Kad fiziska aktīva pārvedums ir “kapitāla pārvedums”?**

Tas ir atkarīgs no tā, kas saskaņā ar saistošo vienošanos pārveduma saņēmējam ir jādara ar aktīvu.

Fiziska aktīva pārvedums ir “kapitāla pārvedums”, ja institūcija nodod fizisku aktīvu saskaņā ar saistošu vienošanos un pārveduma saņēmējam saskaņā ar šo saistošo vienošanos ir prasīts izmantot saņemto fizisko aktīvu, lai iegādātos vai uzbūvētu citu nefinanšu aktīvu, ko tas pēc tam kontrolēs. Tāda fiziska aktīva pārvedums, kuru prasīts tikai lietot vai ekspluatēt kādā konkrētā veidā, neatbilst “kapitāla pārveduma” definīcijai.

**B iedaļa. Pārveduma izdevumu darījuma noteikšana**

*B1. Nosaka, vai pastāv saistoša vienošanās*

**Vai uzskaiti ietekmē tas, kādā veidā institūcija veic darījumus ar citiem?**

Jā. Publiskā sektora institūcijas var veikt darījumus dažādos veidos. Tie var atšķirties formas ziņā, var iekļaut vairākas puses, nodot tiesības un/vai pienākumus vienai vai vairākām vienošanās pusēm, un var būt dažādu līmeņu izpildāmība, kas kopumā noteiks darījuma ekonomisko būtību. Saskaņā ar saistošu vienošanos pusēm tiek noteiktas izpildāmas tiesības un izpildāmi pienākumi, izmantojot juridiskus un līdzvērtīgus līdzekļus. Saistošas vienošanās izpildāmība nozīmē to, ka nepieciešami atšķirīgi grāmatvedības principi, lai tiktu ņemta vērā šādu darījumu unikalitāte un riski (salīdzinājumā ar darījumiem, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās), lai tādējādi varētu atzīt un novērtēt pārveduma izdevumus un lai varētu nodrošināt šādu darījumu ticamu uzrādīšanu.

Lai pareizi piemērotu šo standartu, ir izšķirīgi svarīgi pareizi norādīt, vai pārveduma izdevumu darījums izriet vai neizriet no saistošas vienošanās. Institūcijai ir jānoskaidro, kāda veida vienošanos tā ir noslēgusi, izvērtējot pārveduma izdevumu darījuma noteikumus un visus attiecīgos faktus un apstākļus, lai piemērotu atbilstošus grāmatvedības principus darījuma ekonomiskās būtības atainošanā (skat. 10.–16. punktu).

*B2. Izpildāmība*

**Kas institūcijai jāapsver, izvērtējot izpildāmību?**

To, vai vienošanās un tajā noteiktās pušu tiesības un pienākumi ir izpildāmi, varētu būt sarežģīti noskaidrot, un tas ir profesionāli jāizspriež. Šis izvērtējums ir svarīgs, lai noteiktu, vai institūcijai ir saistoša vienošanās (t. i., tai ir izpildāmas tiesības un izpildāmi pienākumi), tikai izpildāmas tiesības vai tikai izpildāmi pienākumi. Ja institūcija nav noslēgusi saistošu vienošanos, tai joprojām var būt izpildāmas tiesības vai izpildāmi pienākumi, kas ir atbilstoši jāuzskaita. (Attiecībā uz šiem scenārijiem skat. ieviešanas norādījumu C1. punktu.) Izpildāmību var panākt ar dažādiem mehānismiem, ciktāl mehānisms(-i) sniedz institūcijai iespēju uzlikt pienākumu pildīt vienošanās noteikumus un likt pusēm atbildēt par noteikto pienākumu izpildi saskaņā ar vienošanās noteikumiem.

Iesākumā institūcija izspriež un objektīvi novērtē visus attiecīgos faktorus un sīkākus datus, lai noskaidrotu, vai tai ir izpildāmas tiesības un/vai pienākumi (t. i., kas ir izpildāmi piespiedu kārtā) un kādas ir tiešās vai netiešās sekas par šo tiesību neizpildi un/vai pienākumu neizpildi (t. i., kā tie piespiedu kārtā izpildāmi). Attiecīgie faktori tostarp ir šādi, bet uzskaitījums nav pilnīgs:

a) vienošanās būtība, nevis tās forma;

b) noteikumi, kas var būt rakstiski, mutiski vai institūcijas vai nozares iedibināta prakse;

c) vai tā ir juridiski saistoša, izmantojot juridiskus līdzekļus (piemēram, tiesību sistēmu, izpildi tiesas ceļā, tiesas nolēmumus un judikatūras precedentu) vai līdzvērtīgus līdzekļus (piemēram, tiesību aktus, izpildvaras iestādes, Ministru kabineta vai ministru rīkojumus);

d) sekas par vienošanās pienākumu neizpildi;

e) konkrēta jurisdikcija, nozare un ekspluatācijas vide un

f) agrākā pieredze ar citām vienošanās pusēm.

Daži mehānismi (piemēram, suverēnās tiesības vai turpmākā finansējuma samazinājums) var būt derīgs izpildes mehānisms. Institūcijai, veicot šo novērtējumu, objektīvi jāizsver un jāizvērtē visi fakti un apstākļi savas jurisdikcijas, nozares un ekspluatācijas vides kontekstā. Šā standarta AG15.–AG25. punktā ir sniegti sīkāki norādījumi par to, kā novērtēt izpildāmību, izmantojot juridiskos vai līdzvērtīgus līdzekļus.

*B3. Izpildāmība. Pārvedumi, kuriem piemērojamas apropriācijas*

**Vai apropriācija var radīt pārveduma izdevumus?**

Apropriācija ir definēta *IPSAS* 24 “Budžeta informācijas sniegšana finanšu pārskatos” kā likumdevējas iestādes (t. i., pilnvarojošās iestādes) dota atļauja iedalīt līdzekļus likumdevējas vai līdzīgas iestādes noteiktiem mērķiem.

Pati apropriācija parasti nerada uzskaites notikumu vai darījumu. Tomēr līdzīgi kā citiem pārvedumiem, kas neizriet no saistošas vienošanās, var būt situācijas, kad apropriācija apvienojumā ar ārējiem paziņojumiem vai citu veidu komunikāciju var radīt pamatotas gaidas citām pusēm par to, ka institūcija, kas ir apstiprinājusi līdzekļu piešķīrumu, atzīst un uzņemas noteiktus pienākumus. Šādās situācijās ir piemērojams *IPSAS* 19 “Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi” un krājumi tiek atzīti, ja pastāv juridisks vai prakses radīts pienākums. Ja apropriācija nerada juridisku vai prakses radītu pienākumu, institūcija uzskaita turpmāko pārvedumu, piemērojot šajā standartā noteiktos principus.

**Kā institūcijai jāizvērtē tas, kā apropriācijas ietekmē tos pārveduma izdevumu darījumus, kas izriet no saistošas vienošanās?**

Pašas apropriācijas ne pierāda, ne noliedz to, ka pastāv vienošanās izpildāmība. Institūcijai, novērtējot izpildāmību kopumā, jāizvērtē apropriācijas klauzulas kā viens no attiecīgajiem faktoriem saistībā ar tās konkrēto jurisdikciju un katras vienošanās unikālajiem noteikumiem un nosacījumiem.

Saistošās vienošanās dokumentā var būt norādīts, ka resursiem, ko institūcija nodod pārveduma saņēmējam, ir piemērots apropriācijas process, ko pabeigs nesaistīta trešā persona saskaņā ar attiecīgās jurisdikcijas normatīvajiem aktiem. Institūcija izvērtē, vai vienošanās būtībā ir izpildāma tāpēc, ka izpildāmības mehānismi ļauj pārveduma saņēmējam prasīt, lai institūcija nodod resursus, vai, ja institūcija to neizdara, ļauj pārveduma saņēmējam piemērot institūcijai sekas.

Ja ierobežojumam (ka uz nododamajiem resursiem attiecas apropriācija) ir pamats, vienošanās nav izpildāma un tādējādi nav saistoša vienošanās, jo pārveduma saņēmējs nevar noteikt izpildāmas tiesības uz šiem resursiem, kamēr nav noslēdzies apropriācijas process.

Citos apstākļos pārvedums, uz kuru attiecas apropriācijas, joprojām var būt izpildāms, ja vienošanās ir noteikta tādā veidā, ka izpildāmības mehānismi ļauj pārveduma saņēmējam prasīt, lai institūcija nodod resursus, vai, ja institūcija to neizdara, ļauj pārveduma saņēmējam piemērot institūcijai sekas, kamēr vēl nav noslēdzies apropriācijas process.

Dažās jurisdikcijās resursu pārveduma atļaujas saņemšanas procesam var būt vairāki posmi. Piemēram:

a) apstiprinātos tiesību aktos, noteikumos vai institūcijas normatīvajos aktos ir noteiktas pilnvaras veikt pārvedumu;

b) šis pilnvarojums ir īstenots. Būtībā apstiprinātas pilnvarojošās iestādes lēmums skaidri parāda, ka pārveduma saņēmējam ir izpildāmas tiesības uz solīto resursu pārvedumu un attiecīgi institūcijai vairs nav rīcības brīvības izvairīties no tā, piemēram, noslēdzot saistošu vienošanos, un

c) apropriācijas procesa pabeigšana skaidri liecina par pilnvarojumu veikt maksājumu.

Pilnvarojošā iestāde un pilnvarojuma īstenošana var būt pietiekami, lai institūcija varētu secināt, ka pārveduma saņēmējam ir izpildāmas tiesības uz šiem resursiem saskaņā ar vienošanos, kas ļauj pārveduma saņēmējam prasīt, lai institūcija nodod resursus, vai, ja institūcija to neizdara, ļauj pārveduma saņēmējam piemērot institūcijai neatbilstības novēršanas prasības, kamēr apropriācijas process vēl nav pabeigts. Šādos apstākļos ierobežojumam (ka turpmākais pārvedums ir atkarīgs no apropriācijas procesa pabeigšanas) nav pamata.

Citos gadījumos apropriācijas procesa pabeigšana var noteikt, kad institūcija zaudē rīcības brīvību izvairīties no pārveduma. Šādos apstākļos ierobežojumam (ka turpmākais pārvedums ir atkarīgs no apropriācijas procesa) ir pamats.

*B4. Ar saistošās vienošanās izpildāmību saistīto faktoru izmaiņas*

**Ja pēc saistošas vienošanās noslēgšanas mainās iekšējie vai ārējie faktori, vai tas ietekmē uzskaiti?**

Noslēdzot vienošanos, institūcija izvērtē tās noteikumus, lai noskaidrotu, vai tā atbilst 7. punktā noteiktajai saistošas vienošanās definīcijai. Ja tā atbilst šai definīcijai, institūcija uzskaita no saistošās vienošanās izrietošos pārveduma izdevumus saskaņā ar 21.–43. punktu.

Pēc vienošanās noslēgšanas institūcija novērtē, vai iekšējo vai ārējo faktoru izmaiņas ietekmē saistošās vienošanās izpildāmību (t. i., vienošanās būtību) vai arī saistošās vienošanās piespiedu izpildes varbūtību (t. i., ar saistošās vienošanās dokumentā noteikto institūcijas tiesību un pienākumu saistīto aktīvu vai saistību turpmāko novērtēšanu). Daži šādi faktori ir, piemēram:

a) tiesiskā regulējuma izmaiņas, kas ietekmē institūcijas vai otras vienošanās puses vai pušu spēju īstenot attiecīgās tiesības, izmantojot juridiskus vai līdzvērtīgus līdzekļus, un

b) ir mainījies institūcijas vērtējums par līgumslēdzējas puses izvēli daļēji vai pilnībā īstenot spēju izmantot saistošās vienošanās dokumentā noteiktās tiesības.

Attiecīgo aktīvu vai saistību turpmākā novērtēšana ir atkarīga no tā, vai šī ietekme varētu būt neatgriezeniska, un uzskaite jāveic saskaņā ar šo standartu, *IPSAS* 19 vai *IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti”.

**C iedaļa. Pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās**

*C1. Pārvedumu uzskaite darījumos, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās*

**Ja institūcija nodod resursus darījumā, par kuru nav noslēgtas saistošas vienošanās, vai pastāv iespēja, ka pārveduma rezultātā tiek atzīts pārveduma tiesību aktīvs?**

Nē. Tā kā saskaņā ar definīciju pārveduma tiesību aktīvs ir aktīvs, kas atzīts, jo pastāv vienas vai vairākas pārveduma tiesības, kas izriet no saistošas vienošanās, nav iespējams atzīt pārveduma tiesību aktīvu, ja nav saistošas vienošanās.

Tomēr pastāv iespēja, ka institūcijai ir izpildāmas tiesības attiecībā uz nodotajiem aktīviem (piemēram, tiesības norādīt saņēmējam, kā izmantot resursus) bez izpildāma pienākuma pārveduma izdevumu rezultātā darījumā, par kuru nav noslēgtas saistošas vienošanās. Šādos gadījumos pārveduma rezultātā atzīst aktīvu, kura atzīšana būtu jāpārtrauc, kad un tiklīdz beidzas izpildāmas tiesības.

**D iedaļa. Pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās**

*D1. Pārveduma tiesību noteikšana, ja ir saistoša vienošanās*

**Kā institūcija noskaidro saistošas vienošanās dokumentā noteiktas atsevišķas pārveduma tiesības, lai atbilstoši piemērotu uzskaites modeli darījumiem, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās?**

No pārveduma veicēja skatpunkta saistoša vienošanās nozīmē to, ka ir vismaz vienas pārveduma tiesības. Kā definēts 6. punktā, pārveduma tiesības ir uzskaites vienība, ko izmanto, lai noteiktu saistošās vienošanās atšķirīgos komponentus vai elementus. Ir izšķirīgi svarīgi noteikt pamatotu uzskaites vienību, lai atbilstoši uzskaitītu un novērtētu pārveduma izdevumus. Praksē, tā kā katrai institūcijai, jurisdikcijai, nozarei un ekspluatācijas videi var atšķirties saistošas vienošanās, institūcijai, piemērojot 21. un AG31.–AG34. punktu, ir jāizdara profesionāls spriedums, lai noskaidrotu, kādas ir atsevišķas pārveduma tiesības tās saistošās vienošanās dokumentā.

Institūcijai vispirms jāidentificē visas tiesības prasīt, lai pārveduma saņēmējs izpilda atbilstības nodrošināšanas pienākumu(-us) tādā veidā, kā noteikts saistošās vienošanās dokumentā. Saistībā ar saistošo vienošanos par pārveduma izmaksām šajās tiesībās ietilpst spēja prasīt, lai pārveduma saņēmējs izmanto preču vai pakalpojumu resursus iekšēji vai nodod preces, pakalpojumu vai citu aktīvu (kas var būt nauda) vienai vai vairākām trešajām personām. Institūcijai ir jāveic pilnīgs novērtējums, lai noteiktu visas savas tiesības saskaņā ar saistošo vienošanos.

Pēc tam institūcija izvērtē katras identificētās tiesības, lai noskaidrotu, vai pašas tiesības ir atsevišķas pārveduma tiesības vai arī tās jāsagrupē ar citām tiesībām, lai tās būtu vienotas atsevišķas pārveduma tiesības. Tādējādi pārveduma tiesības ir uzskaites vienība, kas ir vienas atsevišķas tiesības vai tiesību grupa, kurai piemēro atzīšanas kritērijus un novērtēšanas koncepciju (22.–43. punkts).

Saskaņā ar saistošo vienošanos tiesības ir atsevišķas tiesības, ja tās var īstenot atsevišķi no citām vienošanās dokumentā noteiktajām tiesībām. Novērtējot, vai tiesības ir atsevišķas tiesības, institūcija izvērtē šādus faktorus:

a) tiesības attiecas uz institūcijas spēju prasīt, lai pārveduma saņēmējs sniedz preci, pakalpojumu vai citu aktīvu atsevišķi no citām precēm, pakalpojumiem vai aktīviem, kas var tikt sniegti saskaņā ar saistošo vienošanos;

b) tiesības attiecas uz institūcijas spēju prasīt, lai pārveduma saņēmējs noteiktā veidā iekšēji izmanto preci, pakalpojumu vai citu aktīvu atsevišķi no citām precēm, pakalpojumiem vai aktīviem, kas var tikt izmantoti saskaņā ar saistošo vienošanos, un

c) prece, pakalpojums vai cits aktīvs, kuru pārveduma saņēmējam ir prasīts sniegt trešajām personām vai izmantot iekšēji, nav savstarpēji cieši saistīts vai atkarīgs no citām precēm, pakalpojumiem vai aktīviem, kas jāsniedz vai jāizmanto saskaņā ar saistošo vienošanos.

Visas atsevišķās tiesības vai atsevišķu tiesību grupa, ko institūcija ir identificējusi šādas analīzes rezultātā, varētu būt atsevišķas pārveduma tiesības.

**E iedaļa. Pārveduma izdevumu atzīšana darījumos, par kuriem ir noslēgtas saistošas vienošanās**

*E1. Pārveduma tiesību aktīva atzīšanas pārtraukšana*

**Institūcija ir noskaidrojusi, ka laika gaitā tai ir beigušās vienas pārveduma tiesības. Kā institūcija noskaidro mēru, ar kuru vislabāk attēlot pārveduma tiesību izbeigšanās gaitu?**

Kopumā pārveduma tiesības izbeidzas (un saistīto pārveduma tiesību aktīvu iekļauj izmaksās), kad vai tiklīdz institūcija vairs neprasa, lai pārveduma saņēmējs rīkojas saskaņā ar saistošo vienošanos. Bieži vien tas notiek, kad vai tiklīdz pārveduma saņēmējs ir izpildījis pienākumus saskaņā ar vienošanos, tādējādi atbilstoša gaitas novērtēšanas metode ir atkarīga no institūcijas pārveduma tiesību konkrētā veida un saistošās vienošanās konkrētajiem noteikumiem. Gadījumā, ja saistošā vienošanās ietver vienas pārveduma tiesības prasīt, lai pārveduma saņēmējs izpilda vairākas savstarpēji saistītas darbības, pārveduma tiesības var beigties daļēji līdztekus tam, kā pārveduma saņēmējs izpilda šīs atsevišķās darbības. Parastie apsvērumi, kas varētu ļaut saprast, kad pārveduma tiesības ir beigušās daļēji, ir tostarp šādi:

a) pārveduma saņēmējs ir izpildījis saistošās vienošanās dokumentā noteiktās darbības;

b) pārveduma saņēmējs ir uzņēmies attaisnotos izdevumus, kā norādīts saistošās vienošanās dokumentā, un

c) pārveduma saņēmējs ir sasniedzis kādus no saistošās vienošanās dokumentā saskaņotajiem starpposma mērķiem.

Ja vienošanās ir noslēgta ar vairākām pusēm, institūcijai būs jāizvērtē, vai pārveduma tiesības attiecas uz tiesībām prasīt, lai cita vienošanās puse izpilda konkrētu atbilstības nodrošināšanas pienākumu. Publiskajā sektorā var būt situācijas, ka resursu pārvedums notiek ar vairāku institūciju starpniecību, līdz tos nodod galīgajam pārveduma saņēmējam. Tādos gadījumos dažos saistošo vienošanos dokumentos var norādīt, ka institūcijas pārveduma tiesības beidzas tad, kad galīgais pārveduma saņēmējs ir izpildījis atbilstības nodrošināšanas pienākumus. Citas saistošās vienošanās var paredzēt pārveduma tiesības un atbilstības nodrošināšanas pienākumus katrā posmā, kad resursi tiek nodoti no vienas institūcijas nākamajai. Institūcijai būs jāizvērtē saistošo vienošanos noteikumi un attiecīgie fakti un apstākļi, lai noteiktu, kad pārstāt atzīt savus pārveduma tiesību aktīvus.

Citos gadījumos pārveduma tiesības var izbeigties, jo pārveduma saņēmējs nespēj vai nevēlas pildīt saistošās vienošanās pienākumus. Tādā gadījumā institūcija izvērtē, vai saistošās vienošanās noteikumi un attiecīgās jurisdikcijas tiesiskais regulējums dod institūcijai beznosacījuma tiesības saņemt naudu (piemēram, pārskaitītās naudas atmaksu). Šādu beznosacījuma tiesību rezultātā tiek pārtraukta pārveduma tiesību aktīva atzīšana un tiek atzīts finanšu aktīvs (skat. 26. punktu). Ja saistošā vienošanās un attiecīgais tiesiskais regulējums nepamato finanšu aktīva atzīšanu, pārveduma tiesību aktīvu turpina atzīt un institūcija tad izvērtē, vai ir mazinājusies aktīva vērtība (skat. 43. punktu). Šī tēma ir sīkāk ilustrēta 8. ilustratīvajā piemērā (skat. IE42.–IE48. punktu).

**F iedaļa. Pārveduma izdevumu novērtēšana darījumos, par kuriem ir noslēgtas saistošas vienošanās**

*F1. Atlīdzības par pārvedumu attiecināšana uz pārveduma tiesībām*

**Kā publiskā sektora institūcijai noskaidrot piemērotu metodi, ar kuru var aplēst atsevišķu atlīdzību par pārveduma tiesībām?**

Kopumā institūcija varētu gribēt saistošās vienošanās dokumentā skaidri noteikt resursu summu, ko tā vēlas nodot par katrām pārveduma tiesībām (t. i., par katrām pārveduma tiesībām parasti nosaka vienu atsevišķu atlīdzību). Gadījumā, ja atsevišķa atlīdzība nav skaidri norādīta, standartā prasīts, lai institūcija sarunās par saistošās vienošanās noslēgšanu nosaka labākās aplēses, kādai jābūt summai, lai sniegtu kompensāciju pārveduma saņēmējam par pienākumu izpildi.

Piemērotākā metode atsevišķas atlīdzības aplēsēm būs atkarīga no tā, kāda veida un kvalitātes informācija institūcijai ir pieejama. Piemēram, fiziskām personām, kas kārto saistošo vienošanos, var būt vienlaicīgi pieraksti, kuros sīki norādīts, kā tās ir aplēsušas atsevišķu atlīdzību par saistošās vienošanās dokumentā iekļautām konkrētām pārveduma tiesībām. Citām institūcijām var būt sīki izstrādāta iekšējā budžeta informācija, kurā dokumentēti resursi, ko tā vēlas maksāt par katrām konkrētajām pārveduma tiesībām. Citos gadījumos fiziskas personas, kas kārto saistošo vienošanos, var izmantot pārveduma saņēmēja standartizētu cenu lapu, lai aplēstu nododamo resursu kopējo apjomu. Šādā situācijā katram atsevišķam nodevumam var izmantot standarta cenas, lai aplēstu katru pārveduma tiesību atsevišķo atlīdzību.

**G iedaļa. Daudzgadu vienošanās**

*G1. Daudzgadu vienošanās uzskaite*

**Vai ir nepieciešami atšķirīgi principi, lai uzskaitītu daudzgadu vienošanās un lai atzītu pārveduma izdevumus no daudzgadu vienošanās?**

Daudzgadu vienošanās, kas var izrietēt no darījumiem, par kuriem noslēgtas saistošas vienošanās, parasti paredz resursu sniegšanu vairāku gadu garumā konkrētam mērķim (piemēram, par konkrētu tēmu veiktu pētījumu rezultātu publikācija). Resursu sniegšana (piemēram, finansējums) var notikt vairākos datumos visa gada garumā un/vai vairāku gadu garumā.

Lai arī šāda veida vienošanās ir ar ilgāku termiņu, grāmatvedības principu piemērošana saskan ar to, kā tiek uzskaitīti citi pārveduma izdevumu darījumi. Institūcija izvērtē, vai daudzgadu vienošanās ir saistoša vienošanās, un piemēro 18.–20. punkta principus pārveduma izdevumiem, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās, un 21.–43. punktu pārveduma izdevumiem, kas izriet no darījumiem, par kuriem ir noslēgtas saistošas vienošanās. Institūcija izvērtē pārveduma tiesību aktīva un/vai pārveduma izdevumu atzīšanu neatkarīgi no tā, kurā laikā resursi fiziski tika nodoti.

**Ilustratīvi piemēri**

*Šie piemēri papildina IPSAS 48, taču nav to daļa.*

IE1. Šie piemēri ir hipotētiskas situācijas, kas ilustrē, kā institūcija varētu piemērot dažas no *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi” prasībām konkrētiem pārveduma izdevumu darījumiem, pamatojoties uz dažiem sniegtajiem faktiem. Katra piemēra analīze nav vienīgais veids, kā varētu piemērot šīs prasības, tāpat arī šos piemērus nav paredzēts piemērot tikai konkrētam attēlotajam sektoram. Lai arī daži piemēru aspekti var pastāvēt reālos faktu modeļos, tomēr, kad tiek piemērots *IPSAS* 48, ir jāizvērtē visi konkrētā faktu modeļa fakti un apstākļi.

**Darbības joma**

IE2. 1.–2. piemērā ir ilustrētas *IPSAS* 48 3.–5. punkta prasības noteikt, vai darījums ietilpst *IPSAS* 48 darbības jomā.

*1. piemērs. Pārvedums, kad otra puse sniedz preces un pakalpojumus*

IE3. Starptautiska organizācija noslēdz saistošu vienošanos par transportlīdzekļa pirkšanu no tirgotāja par 30 000 VV.[[4]](#footnote-4) Saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem tirgotājs nodrošinās arī uzturēšanas pakalpojumus trīs gadus pēc transportlīdzekļa piegādes.

A gadījums. Transportlīdzeklis tiek sniegts starptautiskajai organizācijai.

IE4. Saskaņā ar saistošo vienošanos tirgotājam ir prasīts nodot transportlīdzekli un nodrošināt turpmākos uzturēšanas pakalpojumus starptautiskajai organizācijai.

IE5. Saistošā vienošanās starptautiskajai organizācijai nerada pārveduma izdevumus, jo starptautiskā organizācija tieši saņem transportlīdzekli un uzturēšanas pakalpojumus apmaiņā pret sniegto atlīdzību 30 000 VV apmērā. Attiecīgi saistošā vienošanās neietilpst *IPSAS* 48 darbības jomā. Starptautiskā organizācija piemēro *IPSAS* 45 “Pamatlīdzekļi”, uzskaitot transportlīdzekļa iegādi un turpmākās izmaksas, kas rodas saistībā ar remontiem un uzturēšanu.

B gadījums. Transportlīdzeklis tiek sniegts valsts valdībai.

IE6. Šajā atsevišķajā scenārijā saskaņā ar saistošo vienošanos tirgotājam ir jānodod transportlīdzeklis un jānodrošina turpmākie uzturēšanas pakalpojumi valsts valdībai (ieinteresētajai trešajai personai), nevis starptautiskajai organizācijai.

IE7. Saistošā vienošanās starptautiskajai organizācijai rada pārveduma izdevumus, jo starptautiskā organizācija nodod atlīdzību 30 000 VV tirgotājam, pretī tieši nesaņemot preces vai pakalpojumus. (Transportlīdzeklis un uzturēšanas pakalpojumi tiek nodoti valsts valdībai, ieinteresētajai trešajai personai). Starptautiskā organizācija (pārveduma veicējs) piemēro *IPSAS* 48 21.–43. punktu, uzskaitot pārvedumu, kas izriet no saistošas vienošanās.

*2. piemērs. Zinātniskie granti*

IE8. Valsts valdība noslēdz saistošu vienošanos ar universitāti, saskaņā ar kuru valsts valdība piešķirs universitātei grantu 25 miljonu VV apmērā, lai tā pētītu ierobežojošo diētu ietekmi uz vispārējo veselības stāvokli.

A gadījums. Valsts valdība kontrolē pētniecību

IE9. Saistošās vienošanās dokumentā ir iekļauta prasība, ka universitāte nodos pētniecības rezultātus valsts valdībai, tostarp tiesības uz izstrādāto intelektuālo īpašumu un/vai patentiem.

IE10. Saistošā vienošanās valsts valdībai nerada pārveduma izdevumus, jo valsts valdība tieši saņem pētniecības rezultātus (tostarp tiesības uz intelektuālo īpašumu un/vai patentiem) no pētniecības apmaiņā pret to, ka tā kā atlīdzību ir piešķīrusi grantu. Attiecīgi saistošā vienošanās neietilpst *IPSAS* 48 darbības jomā. Valsts valdība piemēro *IPSAS* 31 “Nemateriālie aktīvi”, uzskaitot saistošo vienošanos.

B gadījums. Universitāte kontrolē pētniecību

IE11. Saskaņā ar saistošo vienošanos universitātei netiek prasīts nodot pētījuma rezultātus valsts valdībai. Drīzāk universitāte patur kontroli pār pētniecību, tostarp tiesības uz izstrādāto intelektuālo īpašumu un/vai patentiem.

IE12. Saistošā vienošanās valsts valdībai rada pārveduma izdevumus, jo valsts valdība nodod grantu (atlīdzību) universitātei, pretī tieši nesaņemot preces vai pakalpojumus. Valsts valdība (pārveduma veicējs) piemēro *IPSAS* 48 21.–43. punktu, uzskaitot darījumu, kas izriet no saistošas vienošanās.

**Saistošas vienošanās un izpildāmība**

IE13. 3. un 4. piemērā ir ilustrēta atlīdzība saskaņā ar saistošo vienošanos un izpildāmība no *IPSAS* 48 10.–16. punkta.

*3. piemērs. Vai pastāv saistoša vienošanās*

IE14. Vietējai pašvaldībai atbilstoši tās uzbūvei ir prasīts nodrošināt dažādas sociālās programmas, tomēr tai nav pietiekamu resursu, lai tās varētu nodrošināt bez palīdzības. Valsts valdība nolemj pārskaitīt vietējai pašvaldībai 10 miljonus VV no pārpalikuma līdzekļiem, lai palīdzētu tai nodrošināt šīs sociālās programmas. Pārveduma detaļas ir sniegtas dokumentā “vienošanās par finansējumu”. Tomēr vienošanās rezultātā valsts valdībai ir tikai pienākums nodot līdzekļus un nav nekādu tiesību likt vietējai pašvaldībai rīkoties kādā konkrētā veidā.

IE15. Tā kā vienošanās neuzliek valsts valdībai gan tiesības, gan pienākumus, tā nav saistoša vienošanās. Valsts valdība piemēro 18.–20. punktā noteiktos grāmatvedības principus pārveduma uzskaitei.

*4. piemērs. Vienošanās par pārvedumu, ņemot vērā apropriācijas procesa pabeigšanu*

IE16. Valsts valdības finanšu gads beidzas 31. decembrī. 20X2. gada 15. martā valsts valdība (pārveduma veicējs) noslēdz vienošanos ar vietējo pašvaldību (pārveduma saņēmēju), lai pārskaitītu vietējai pašvaldībai 15 miljonus VV, kas tiks izlietotas jaunas infrastruktūras būvniecībai gaisa piesārņojuma mazināšanai. 10 miljoni VV ir jāpārskaita 20X2. gadā, un atlikušie 5 miljoni VV ir jāpārskaita 20X3. gadā. Tā kā gaisa piesārņojuma samazināšana ir vietējās pašvaldības prioritāte, tā sāka būvēt jauno infrastruktūru uzreiz pēc vienošanās parakstīšanas.

IE17. Vienošanās paredz noteikumu, ka finansējums būs pieejams, kad parlaments būs pabeidzis apropriāciju. Parlaments par 20X2. gadu pabeidza apropriāciju attiecībā uz 10 miljoniem VV 20X2. gada 31. oktobrī un tūlīt pārskaitīja 10 miljonus VV vietējai pašvaldībai. Kad tika pabeigta 10 miljonu VV apropriācija, vietējā pašvaldība jau bija izpildījusi atbilstības nodrošināšanas pienākumus, kas attiecās uz 10 miljonu VV daļu no kopējā pārveduma. Apropriācijas process attiecībā uz 5 miljoniem VV 20X2. gadā netika pabeigts, bet tiks izskatīts nākamajā gadā kā apropriācijas process 20X3. gadam.

IE18. Nosakot, kā apropriācija ietekmēs vienošanos, valsts valdība izvērtē saturu, nevis formu saskaņā ar 10.–16. punktu un AG11.–AG25. punktu.

A gadījums. Prasībai pabeigt apropriācijas procesu ir pamats

IE19. Samazināt gaisa piesārņojumu ir vietējās pašvaldības pienākums, un nav autorizējošu tiesību aktu, kuros valsts valdībai būtu prasīts finansēt šādas iniciatīvas. Vienošanās paredz, ka finansējums būs pieejams, kad parlaments būs pabeidzis apropriācijas procesu. Vienošanās arī skaidri nosaka, ka apropriācijas procesa pabeigšana nav noteikta un ka pārvedums var tikt samazināts vai atcelts. Tāpēc šādā scenārijā vienošanās nav saistoša, kamēr nav pabeigts apropriācijas process.

IE20. Valsts valdība secina, ka tai nav pienākuma pārskaitīt 15 miljonus VV (10 miljonus VV 20X2. gadā un 5 miljonus VV 20X3. gadā), kamēr nav pabeigts apropriācijas process. Attiecīgi valsts valdība 20X2. gadā atzīst izdevumus tikai 10 miljonu VV apmērā, lai parādītu pienākumu samaksāt vietējai pašvaldībai par to, ka tā ir izpildījusi atbilstības nodrošināšanas pienākumus līdz 20X2. gada 31. oktobrim. Ja vietējā pašvaldība nebūtu izpildījusi atbilstības nodrošināšanas pienākumus brīdī, kad tiek pārskaitīti 10 miljoni VV, valsts valdība tad atzītu pārveduma tiesību aktīvu 10 miljonu VV apmērā.

IE21. 20X3. gada 31. martā parlaments pabeidz apropriācijas procesu attiecībā uz atlikušajiem 5 miljoniem VV. Šajā datumā valsts valdība piemēro *IPSAS* 48 21.–26. punktu, lai novērtētu uzskaites ietekmi uz atlikušajiem 5 miljoniem VV.

B gadījums. Prasībai pabeigt apropriācijas procesu nav pamata

IE22. Šajā scenārijā gaisa piesārņojuma mazināšana ir gan valsts valdības, gan vietējās pašvaldības prioritāte un ir tiesību akti, kuros prasīts valsts valdībai investēt noteiktos gaisa piesārņojuma mazināšanas pasākumos. Infrastruktūra, kas jāuzbūvē vietējai pašvaldībai, ietilpst šo tiesību aktu darbības jomā, tāpēc valsts valdībai ar likumu ir jāpabeidz apropriācija par 15 miljonu VV pārvedumu.

IE23. Valsts valdība secina, ka, lai arī vienošanās paredz, ka finansējums ir atkarīgs no apropriācijas procesa pabeigšanas, šim noteikumam nav pamata, jo valsts valdībai ir likumā noteikta prasība pabeigt apropriāciju 15 miljonu VV pārvedumam. Izpildot saistošo vienošanos, valsts valdība piemēro *IPSAS* 48 21.–26. punktu, lai noteiktu, kad atzīt pārveduma tiesību aktīvu vai pārveduma izdevumus.

**Pārveduma izdevumi darījumos, par kuriem ir noslēgta saistoša vienošanās**

IE24. 5. piemērā ir ilustrēti principi par *IPSAS* 48 21. punktā noteikto pārveduma tiesību identifikāciju.

*5. piemērs. Kā noteikt, vai preces un pakalpojumi ir nošķirti*

A gadījums. Preces un pakalpojumi nav nošķirti

IE25. Veselības aizsardzības departaments noslēdz saistošu vienošanos ar Sabiedrisko darbu departamentu par to, ka Sabiedrisko darbu departaments uzbūvē slimnīcu provinces valdībai, kas ir ieinteresētā trešā persona. Saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem Sabiedrisko darbu departaments ir apņēmies veikt projekta vispārējo vadību, kā arī projektēšanu un inženiertehniskos darbus, būvlaukuma attīrīšanu, pamatu ielikšanu, konstrukcijas būvniecību, cauruļvadu ielikšanu, elektroinstalāciju, iekārtu uzstādīšanu un apdari.

IE26. Lai noteiktu, vai saistošā vienošanās paredz vairāk par vienām pārveduma tiesībām, departaments piemēro *IPSAS* 48 21., AG31.–AG34. punktu un izvērtē ieviešanas norādījumu D1. punktā aplūkotos faktorus, lai noskaidrotu, vai tiesības veikt katru pakalpojumu var izpildīt atsevišķi no citām saistošās vienošanās dokumentā noteiktajām tiesībām.

IE27. Ārpus vispārējās vienošanās konteksta Sabiedrisko darbu departamenta tiesības veikt atsevišķas darbības, piemēram, projekta vadību, projektēšanu, iepirkumu un būvniecību, varētu skatīt kā atsevišķas tiesības, kuras var izpildīt atsevišķi. Tomēr saistošās vienošanās kontekstā šīs tiesības ir savstarpēji cieši atkarīgas (piemēram, konstrukcijas būvniecību var veikt tikai pēc projektēšanas, inženiertehnisko darbu, būvlaukuma attīrīšanas, pamatu ielikšanas un iepirkuma darbību pabeigšanas) un cieši saistītas (t. i., visu atsevišķi sniegto pakalpojumu rezultātā tiks uzbūvēta slimnīca).

IE28. Tā kā visi saistošās vienošanās pakalpojumi ir savstarpēji cieši atkarīgi un cieši saistīti, saistošās vienošanās tiesības nav nošķiramas. Tāpēc, kā atzīmēts *IPSAS* 48 AG33. punktā, departaments apvieno visas šīs saistītās tiesības kā vienas pārveduma tiesības.

B gadījums. Preces un pakalpojumi ir nošķirti

IE29. Reģionālās valdības birojs (reģionālā valdība) noslēdz saistošu vienošanos ar IT pakalpojumu aģentūru (aģentūra) par to, ka aģentūra publiskā sektora reģionālajai universitātei (universitāte, ieinteresētā trešā persona) divu gadu periodā sniedz šādus pakalpojumus:

a) produktivitātes programmatūru pasniedzējiem un personālam (piemēram, teksta apstrādes un izklājlapu programmas);

b) ar tīmekļa vietni saistītos pakalpojumus;

c) sīkāk nenoteiktus programmatūras atjauninājumus drošības nolūkos un

d) tehnisko atbalstu (tiešsaistē un pa telefonu) universitātes pasniedzējiem un personālam.

IE30. Aģentūra sniedz minētās preces vai pakalpojumus atsevišķi. Programmatūra ir salīdzināma ar gatavu produktivitātes programmatūru, kas paredz nodrošināt pietiekamu lietotāju kontu skaitu pašreizējiem un jauniem pasniedzējiem un personālam divu gadu periodā, un nav sagaidāms, ka divu gadu periodā aģentūra mainīs šīs programmatūras funkcionalitāti. Ar tīmekļa vietni saistītie pakalpojumi ir tīmekļa vietņu izvietošana uz servera un uzturēšana universitātei, tās fakultātēm, pasniedzējiem un personālam. Regulāri tiek veikti drošības atjauninājumi, lai risinātu iespējamo neaizsargātību pret kiberuzbrukumiem, un programmatūras un tīmekļa vietņu funkcija netiek būtiski mainīta. Visbeidzot, tehniskā atbalsta pakalpojumi tiek sniegti pēc pasniedzēju un personāla pieprasījuma visā divu gadu periodā.

IE31. Reģionālā valdība novērtē savas tiesības prasīt, ka aģentūra nodrošina preces un pakalpojumus, lai noteiktu, kuras tiesības ir atsevišķas tiesības saskaņā ar *IPSAS* 48 21. punktu. Vērtēšanā reģionālā valdība piemēro *IPSAS* 48 AG31.–AG34. punkta norādījumus.

IE32. Reģionālā valdība konstatē, ka:

a) kā atzīmēts IE30. punktā, aģentūra saistošās vienošanās dokumentā minētās preces un pakalpojumus var nodrošināt katru atsevišķi. Tas ir rādītājs tam, ka tiesības likt piegādāt katru preci vai pakalpojumu var īstenot atsevišķi;

b) saistošās vienošanās dokumentā noteikto programmatūru un dažādus pakalpojumus universitātes pasniedzēji un personāls var izmantot atsevišķi (piemēram, personālam var nodrošināt produktivitātes programmatūru, bet tam var nebūt tīmekļa vietnes). Šis fakts arī apstiprina, ka tiesības uz licenci un pakalpojumiem var īstenot atsevišķi, un

c) preces un pakalpojumi nav savstarpēji cieši atkarīgi un cieši saistīti. Reģionālā valdība atzīmēja, ka produktivitātes programmatūra un tīmekļa vietnes acīmredzami nav savstarpēji saistītas. Turklāt, lai arī ar drošības atjauninājumiem tiek grozīta produktivitātes programmatūra un tīmekļa vietnes, šie atjauninājumi nemaina to funkcionalitāti, un atjauninājumu mērķis ir nodrošināt aizsardzību pret kiberdrošības riskiem. Visbeidzot, tehniskais atbalsts attiecas uz palīdzību pasniedzējiem un personālam, lai izmantotu programmatūru vai tīmekļa vietnes, un nemaina to funkcionalitāti.

IE33. Reģionālā valdība atzīmēja arī to, ka tā varēja iegādāties minētās preces un pakalpojumus no dažādām institūcijām, bet nolēma noslēgt vienu saistošu vienošanos ar aģentūru, lai centralizētu universitātes iepirkumu procesu un potenciāli apspriestu iespēju saņemt atlaidi par licences un pakalpojumu apvienošanu.

IE34. Pamatojoties uz minēto novērtējumu, reģionālā valdība identificē četras pārveduma tiesības saskaņā ar saistošo vienošanos par šādām precēm un pakalpojumiem:

a) produktivitātes programmatūra;

b) ar tīmekļa vietni saistītie pakalpojumi;

c) drošības atjauninājumi un

d) tehniskais atbalsts.

**Pārveduma izdevumu atzīšana**

IE35. 6.–8. piemērā ir ilustrētas 22.–25. punktā noteiktās prasības par vispārējo modeli pārveduma izdevumu uzskaitei darījumos, par kuriem ir noslēgtas saistošas vienošanās:

a) 6. piemērā ir attēlots scenārijs, kurā resursu sniedzējs ir nodevis resursus, kamēr resursu saņēmējs vēl nav izpildījis savus pienākumus saskaņā ar saistošo vienošanos;

b) 7. piemērā ir attēlots scenārijs, kurā pārveduma saņēmējs ir izpildījis savus pienākumus pirms resursu pilnīga pārveduma, un

c) 8. piemērā ir parādīts, kā pārstāt atzīt un noteikt vērtības samazināšanos pārveduma tiesību aktīvam pārveduma saņēmēja saistību neizpildes gadījumā, kā aplūkots *IPSAS* 48 26. un 43. punktā.

*6. piemērs. Pārveduma tiesību aktīva atzīšana un turpmāka tā atzīšanas pārtraukšana*

IE36. Šajā piemērā par pamatu ir ņemts faktu modelis, kas sniegts 5. piemēra B gadījumā un 10. piemēra A gadījumā, kurā reģionālās valdības birojs (reģionālā valdība) noslēdz saistošu vienošanos ar IT pakalpojumu aģentūru (aģentūra) par noteiktu preču un pakalpojumu sniegšanu reģionālajai universitātei (universitāte). 5. un 10. piemērā reģionālā valdība noskaidroja, ka saskaņā ar saistošo vienošanos pārveduma tiesības un to attiecināšana uz atlīdzību par pārvedumu ir šāda:

a) produktivitātes programmatūra 6 miljonu VV apmērā;

b) ar tīmekļa vietni saistītie pakalpojumi 2 miljonu VV apmērā;

c) drošības atjauninājumi 3 miljonu VV apmērā un

d) tehniskais atbalsts 1 miljona VV apmērā.

IE37. Saistošās vienošanās dokumentā ir noteikts, ka programmatūra tiek nodota un pakalpojuma periods sākas tad, kad reģionālā valdība samaksā visu summu 12 miljonu VV apmērā (t. i., reģionālā valdība veic priekšapmaksu). Pēc 12 miljonu VV maksājuma saņemšanas aģentūra nodeva universitātei programmatūru un sāka divu gadu pakalpojuma sniegšanas periodu attiecībā uz tīmekļa vietnes pakalpojumiem, drošības atjauninājumiem un tehnisko atbalstu.

IE38. Reģionālā valdība, veicot maksājumu, atzīst summu kā pārveduma tiesību aktīvu un tad nosaka, kā tiks pārtraukta pārveduma tiesību aktīva atzīšana, pamatojoties uz katru pārveduma tiesību veidu:

a) produktivitātes programmatūra – reģionālā pašvaldība konstatē, ka aģentūrai ir pienākums tikai nodot produktivitātes programmatūru universitātei pēc maksājuma saņemšanas un ka divu gadu periodā nav paredzēts veikt turpmākos pakalpojumus, piemēram, atjaunināt programmatūras funkcionalitāti. Tāpēc pārveduma tiesības attiecībā uz programmatūras licenci beidzas, tiklīdz programmatūra tika nodota universitātei, un pārveduma tiesību aktīvu 6 miljonu VV apmērā šajā brīdī iekļauj izdevumos;

b) ar tīmekļa vietni saistītie pakalpojumi – reģionālā valdība konstatē, ka tīmekļa vietnes izvietošanas un uzturēšanas pakalpojumi universitātei ir sniedzami pastāvīgi visā divu gadu periodā. Tāpēc pamatota pieeja, kā attēlot pārveduma tiesību beigšanos, ir vienmērīgi pārstāt atzīt pārveduma tiesību aktīvu 2 miljonu VV apmērā, vienlaikus atzīstot pārveduma izdevumus šajā divu gadu periodā (piemēram, divu gadu periodā katru mēnesi amortizējot 83 333 VV izdevumos);

c) drošības atjauninājumi un atbalsta pakalpojumi – reģionālās valdības atlikušās pārveduma tiesības attiecas uz pakalpojumiem, kas veicami visā divu gadu periodā pēc vajadzības. Tā kā būtu pārmērīgi apgrūtinoši, ja ne neiespējami, prognozēt, kad šie pakalpojumi ir nepieciešami, pamatota pieeja, kā atainot šo pārveduma tiesību beigšanos, būtu vienmērīgi pārstāt atzīt 4 miljonus VV, vienlaikus atzīstot pārveduma izdevumus visā divu gadu periodā (piemēram, divu gadu periodā katru mēnesi amortizējot 166 667 VV izdevumos).

*7. piemērs. Pārveduma pienākuma saistību atzīšana*

IE39. Pilsētas pašvaldība (pašvaldība) noslēdz saistošu vienošanos ar grāmatu izdevēju par to, ka izdevējs nodrošina grāmatvedības mācību grāmatas valsts vidusskolām pilsētā (skolas, ieinteresētās trešās personas). Tā kā katrai skolai nepieciešamo mācību grāmatu skaits ir atkarīgs no grāmatvedības kursam pieteikušos skolēnu skaita, saistošās vienošanās dokumentā ir noteikts tikai tas, ka pašvaldība maksās izdevējam 30 VV par mācību grāmatu un ka mācību grāmatu skaits tiks noteikts, pamatojoties uz kursam pieteikušos skolēnu skaitu, kas tiks precizēts vienu mēnesi pirms mācību gada sākuma.

IE40. Saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem pašvaldība izdevējam iesniegs pieteikušos skolēnu skaitu un iemaksās 10 % depozītu no paredzamās atlīdzības par pārvedumu. Tad izdevējs nodrošinās skolām mācību grāmatas vismaz divas nedēļas pirms mācību gada sākuma, un pašvaldība samaksās atlikušo atlīdzības daļu par saņemtajām mācību grāmatām 30 dienu laikā pēc grāmatu piegādes skolām.

IE41. Kad tika pabeigta skolēnu uzņemšana, izdevējam tika paziņots uzņemto skolēnu skaits un skolām tika piegādātas 19 800 grāmatas. Šīs saistošās vienošanās uzskaitei pašvaldība piemēro *IPSAS* 48 22.–25. punktu:

a) noslēdzot saistošo vienošanos, uzskaite netiek veikta, jo neviena puse nav sākusi pildīt vienošanās pienākumus;

b) mēnesi pirms mācību gada sākuma pašvaldība iesniedz uzņemto skolēnu skaitu un iemaksā 10 % depozītu izdevējam. Pēc depozīta maksājuma pašvaldība atzīst pārveduma tiesību aktīvu 59 400 VV (30 VV x 19 800 grāmatas x 10 %):

|  |  |
| --- | --- |
| pārveduma tiesību aktīvs | 59 400 VV |
| nauda | 59 400 VV |

c) divas nedēļas pirms mācību gada sākuma izdevējs ir pilnībā izpildījis pienākumus, nododot skolām mācību grāmatas, un pašvaldības tiesības likt piegādāt mācību grāmatas ir beigušās. Pašvaldība pārstāj atzīt pārveduma tiesību aktīvu 59 400 VV un ieraksta šo summu kā pārveduma izdevumus. Turklāt pašvaldība arī atzīst pārveduma pienākuma saistības un pārveduma izdevumus par nesamaksāto atlīdzību 534 600 VV (30 VV x 19 800 grāmatas – 59 400 VV depozīts), pamatojoties uz saistošās vienošanās noteikumiem:[[5]](#footnote-5)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| pārveduma izdevumi | 594 000 VV |  |
| pārveduma tiesību aktīvs |  | 59 400 VV |
| pārveduma pienākuma saistības |  | 534 600 VV |

*8. piemērs. Pārveduma tiesību aktīva atzīšanas pārtraukšana saistību neizpildes dēļ*

IE42. Veselības ministrija (ministrija) noslēdz saistošu vienošanos ar sabiedrību, kas reģionā vada vairākas privātas klīnikas (sabiedrība). Saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem ministrija samaksās sabiedrībai priekšapmaksu 1 miljona VV apmērā par to, ka sabiedrība īstenos vakcinēšanas programmu un nākamajos 12 mēnešos reģiona iedzīvotājiem ievadīs 10 000 vakcīnas devu. Sabiedrībai ir prasīts sniegt ministrijai ikmēneša ziņojumus par ievadīto devu skaitu un pacientu informāciju.

IE43. Saistošā vienošanās paredz, ka tad, ja sabiedrība pārstāj vakcināciju vai ja 12 mēnešu perioda beigās nav izlietotas visas 10 000 devas, sabiedrībai ir jāatmaksā ministrijai 100 VV par katru neizlietoto devu. Šī prasība atmaksāt līdzekļus ir piemērojama neatkarīgi no tā, vai sabiedrība ir iztērējusi līdzekļus vakcīnu iegādei (piemēram, ja sabiedrība ir nopirkusi 10 000 devas uzreiz pēc 1 miljona VV saņemšanas, pēc tam ir izlietojusi tikai 5000 devas un tad pārstājusi vakcinācijas programmu, tai būs jāatmaksā ministrijai 500 000 VV, lai arī iztērēts ir viss 1 miljons VV). Tomēr saistošā vienošanās paredz arī to, ka sabiedrībai nav pienākuma atmaksāt līdzekļus saistībā ar vakcīnām, kuras nevar ievadīt nepārvaramas varas notikumu dēļ, piemēram, kara, teroristu uzbrukuma vai dabas stihiju dēļ.

A gadījums. Sabiedrība nolemj apturēt vakcinācijas programmu

IE44. Kad ministrija ir samaksājusi 1 miljonu VV, tā atzīst pārveduma tiesību aktīvu par tiesībām likt sabiedrības klīnikās iedzīvotājiem ievadīt 10 000 vakcīnas devu. Pēc 1 miljona VV saņemšanas sabiedrība iegādājas 1000 vakcīnas devu un sadala tās savām klīnikām. Pēc 500 devu ievadīšanas sabiedrība konstatē, ka katras devas ievadīšana tai rada zaudējumus. Rezultātā sabiedrība pieņem uzņēmējdarbības lēmumu un informē ministriju, ka tā pārstās vakcināciju.

IE45. Par izlietotajām vakcīnām ministrija pārstāj atzīt pārveduma tiesību aktīvu 50 000 VV apmērā un atzīst pārveduma izdevumus par šo summu. Par atlikušajām 9500 devām, pamatojoties uz saistošās vienošanās noteikumiem, ministrija piemēro *IPSAS* 48 26. punktu un:

a) pārstāj atzīt pārveduma tiesību aktīvu 950 000 VV un

b) atzīst saņemamo summu 950 000 VV (100 VV x 9500 devas). Tas, ka sabiedrība jau ir iztērējusi 100 000 VV, lai iepirktu vakcīnas, neietekmē ministrijai saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem atmaksājamo summu. Šī saņemamā summa ir finanšu aktīvs, kas ietilpst *IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti” darbības jomā, proti, uz šo summu attiecas atzīšanas un novērtēšanas prasības, tostarp apsvērumi par vērtības samazināšanos, kas noteikti *IPSAS* 41, nevis vairs *IPSAS* 48.

B gadījums. Nepārvaramas varas notikuma dēļ nevar ievadīt 10 000 devu

IE46. Līdzīgi kā A gadījumā pēc 1 miljona VV samaksas ministrija atzīst šo summu kā pārveduma tiesību aktīvu. Šādā scenārijā sabiedrība pēc līdzekļu saņemšanas arī nopērk 1000 devas vakcīnu. Tomēr pēc 500 devu ievadīšanas attiecīgajā reģionā notika zemestrīce, kuras rezultātā atlikušās 500 devas, kas tika turētas noliktavā, tika iznīcinātas. Sabiedrība informēja ministriju, ka ir iznīcinātas 500 devas, bet atzīmēja, ka tā paredz turpināt vakcinācijas programmu un atlikušās 9000 devas ievadīt 12 mēnešu laikā.

IE47. Līdzīgi kā A gadījumā ministrija atzīst pārveduma tiesību aktīvu 50 000 VV un atzīst pārveduma izdevumus 50 000 VV attiecībā uz 500 ievadītajām devām. Tomēr saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem netiek piešķirtas tiesības atgūt līdzekļus par 500 vakcīnām, kas tika iznīcinātas zemestrīcē. Turklāt sabiedrība nav sniegusi nekādas norādes par to, ka tā nespēj ievadīt atlikušās 9000 devas 12 mēnešu periodā.

IE48. Pamatojoties uz faktu modeli šajā scenārijā, ministrija piemēro *IPSAS* 48 43. punktu un izvērtē, vai atlikušā pārveduma tiesību aktīva 950 000 VV vērtība ir samazinājusies. Tā kā ministrijai nav regresa prasījuma par 500 zemestrīcē zaudētajām devām, tai tagad ir tikai pārveduma tiesības likt, ka sabiedrības klīnikas nodrošina reģiona iedzīvotājiem 9000 devas. Rezultātā ministrija reģistrē vērtības samazināšanos par 50 000 VV saskaņā ar *IPSAS* 21 un samazina pārveduma tiesību aktīvu līdz 900 000 VV.

**Saistošās vienošanās grozījumi**

IE49. 9. attēlā ir ilustrētas *IPSAS* 48 27.–29. punktā noteiktās prasības par saistošās vienošanās grozījumiem. Turklāt šā piemēra C gadījumā ir ilustrētas prasības, kā aplēst *IPSAS* 48 35.–37. punktā norādīto mainīgo atlīdzību, kā arī 40.–42. punktā norādītās atlīdzības par pārvedumu izmaiņas. Šā piemēra A, B un C gadījums ir veidots, pamatojoties uz IE50.–IE51. minēto faktu modeli, bet visi šie gadījumi ir savstarpēji nesaistīti.

*9. piemērs. Būvniecības vienošanās grozījumi*

IE50. Mājokļu departaments (resursu sniedzējs) noslēdz saistošu vienošanos ar Sabiedrisko darbu departamentu (resursu saņēmēju) par to, ka Sabiedrisko darbu departaments uzbūvē dzīvokļu ēku Mājokļu asociācijai (asociācija, ieinteresētā trešā persona) uz zemes, kas pieder asociācijai, apsolot atlīdzību 1 miljona VV apmērā. Saskaņā ar *IPSAS* 48 25. punktu un pamatojoties uz saistošās vienošanās noteikumiem, Mājokļu departaments uzskaita pārvedumu kā vienas pārveduma tiesības, kas laika gaitā beidzas līdz ar dzīvokļu ēkas būvniecības pabeigšanu.

IE51. Mājokļa departaments nosaka, ka rezultāta mērs, proti, pabeigšanas stadija, ko novērtējis kvalificēts tāmētājs, pienācīgā mērā parāda dzīvokļu ēkas pabeigšanas gaitu. Pirmā gada beigās Mājokļu departaments novērtē, ka Sabiedrisko darbu departaments ir pabeidzis 60 % no ēkas būvniecības darbiem, pamatojoties uz tāmētāja ziņojumu. Attiecīgi Mājokļu departamenta atzītie izdevumi pirmajā gadā ir 600 000 VV (atlīdzība par pārvedumu 1 miljons VV x 60 %).

A gadījums. Grozījumi, kuru rezultātā tiek veiktas kumulatīvas korekcijas, lai panāktu izdevumus

IE52. Otrā gada pirmajā ceturksnī saistošās vienošanās puses vienojas grozīt saistošo vienošanos, mainot ēkas stāvu plānu. Rezultātā atlīdzība par pārvedumu palielinās par 150 000 VV, un pēc grozījumiem kopējā atlīdzība par pārvedumu ir 1 150 000 VV. Novērtējot saistošās vienošanās grozījumus, Mājokļu departaments izvērtē *IPSAS* 48 a) punktu un secina, ka gaidāmā būvniecība, kas tiks veikta, pamatojoties uz pārskatīto stāvu plānu, joprojām ir vienas pārveduma tiesības, nevis papildu pārveduma tiesības, jo grozījumu rezultātā Sabiedrisko darbu departaments neuzņemas atšķirīgus atbilstības nodrošināšanas papildu pienākumus vai tam nepalielinās esošie atbilstības nodrošināšanas pienākumi.

IE53. Attiecīgi Mājokļu departaments uzskaita saistošās vienošanās grozījumus tā, ka tie ir sākotnējās saistošās vienošanās sastāvdaļa saskaņā ar *IPSAS* 48 29. punktu. Pamatojoties uz tāmētāja atjaunināto ziņojumu, Mājokļu departaments atjaunina būvniecības gaitas mērījumu un aplēš, ka grozījumu veikšanas datumā pārveidotās ēkas būvniecības darbi ir pabeigti par 53 %. Rezultātā Mājokļu departaments pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem grozījumu izdarīšanas dienā atzīst papildu izdevumus 9500 VV [(pabeigtie 53 % x grozītā atlīdzība par pārvedumu 1 150 000 VV) – līdz šim atzītie izdevumi 600 000 VV] kā kumulatīvu izlīdzināšanas korekciju.

B gadījums. Grozījumi, kuru rezultātā tiek noslēgta jauna saistoša vienošanās

IE54. Turpinot ar IE50.–IE51. punktā izklāstītajiem faktiem, otrā gada pirmajā ceturksnī vienošanās puses vienojās grozīt saistošo vienošanos, iekļaujot papildu finansējumu 100 000 VV, lai blakus dzīvokļu ēkai uzbūvētu transportlīdzekļu stāvvietu.

IE55. Mājokļu departaments noskaidro, ka šis grozījums ir jauna saistoša vienošanās, jo:

a) transportlīdzekļu stāvvietas būvniecība ir jaunas pārveduma tiesības, jo Mājokļu departaments liek veikt šo būvniecību atsevišķi no ēkas būvniecības. Proti, izpildāmās tiesības attiecībā uz transportlīdzekļu stāvvietas būvniecību ir nošķirtas tiesības, kā atzīmēts *IPSAS* 48 AG32. punktā, un

b) papildu atlīdzība 100 000 VV parāda papildu pārveduma tiesību vērtību, sniedzot kompensāciju Sabiedrisko darbu departamentam par transportlīdzekļu stāvvietas būvniecību.

IE56. Rezultātā Mājokļu departaments turpina uzskaitīt pārvedumu, kas attiecas uz dzīvokļu ēkas būvniecību, IE50.–IE51. punktā aprakstītajā veidā. 100 000 VV pārvedums, kas attiecas uz transportlīdzekļu stāvvietas būvniecību, tiek uzskaitīta kā atsevišķa saistoša vienošanās.

C gadījums. Atlīdzības par pārvedumu izmaiņas nenoteiktu notikumu atrisinājuma rezultātā

IE57. Pārveidojot IE50.–IE51. punktā minētos faktus, uzsākot saistošo vienošanos, Mājokļu departaments ir vienojies arī samaksāt prēmiju 200 000 VV pēc būvniecības pabeigšanas, ja būvniecība tiks pabeigta 24 mēnešu laikā. Skaidrības labad prēmija ir sākotnējās saistošās vienošanās noteikums, nevis turpmākais grozījums.

IE58. Ēkas būvniecības pabeigšana ir ārkārtīgi atkarīga no faktoriem, kurus Sabiedrisko darbu departaments nevar ietekmēt, tostarp no laika apstākļiem un normatīvajām atļaujām. Turklāt Sabiedrisko darbu departamentam ir maza pieredze līdzīgu veidu saistošo vienošanos jomā. Pamatojoties uz šiem faktoriem, Mājokļu departaments saistošās vienošanās noslēgšanas brīdī neiekļāva prēmiju 200 000 VV atlīdzībā par pārvedumu.

IE59. Pirmā gada beigās tika iegūtas prasītās normatīvās atļaujas un atlikušie būvdarbi primāri bija iekšdarbi, kurus neietekmē laika apstākļi. Turklāt līdz šim pabeigto darbu gaita liecināja, ka ēka, visticamāk, tiks pabeigta 24 mēnešu laikā. Rezultātā Mājokļu departaments secina, ka prēmijas maksājums tagad ir ticams un koriģē atlīdzību par pārvedumu uz 1 200 000 VV.

IE60. Pati mainīgā atlīdzība un tās pārvērtēšana nav saistošās vienošanās grozījums. Mājokļu departaments uzskaita prēmijas ticamo maksājumu, piemērojot *IPSAS* 48 41. punktu, un attiecina 200 000 VV uz pārveduma tiesībām, kas attiecas uz ēkas būvniecību. Tā kā līdz attiecīgajam datumam tika pabeigti 60 % būvdarbu, Mājokļu departaments izdevumos ieraksta papildu 120 000 VV par ticamo prēmijas maksājumu kā kumulatīvu izlīdzināšanas korekciju ((1,2 miljoni VV x 60 %) – līdz šim atzītos izdevumus 600 000 VV).

**Novērtējums**

IE61. 10. piemērs ir sagatavots, pamatojoties uz 5. piemēra B gadījuma faktu modeli, lai ilustrētu, kā atlīdzību par pārvedumu attiecināt uz atsevišķām pārveduma tiesībām.

*10. piemērs. Atlīdzības par pārvedumu attiecināšana*

IE62. Turpinot 5. piemēra B gadījuma faktu modeli, reģionālās pašvaldības birojs (reģionālā pašvaldība) ir secinājis, ka tam ar IT pakalpojumu aģentūru (aģentūra) noslēgtā saistošā vienošanās paredz četras atsevišķas pārveduma tiesības. Kā atzīmēts IE34. punktā, šīs pārveduma tiesības attiecas uz to, ka universitātei tiek sniegta produktivitātes programmatūra, ar tīmekļa vietni saistītie pakalpojumi, drošības atjauninājumi un tehniskā atbalsta pakalpojumi divu gadu periodā.

IE63. Kad reģionālā pašvaldība uzsāka sarunas ar aģentūru, tā konstatēja, ka aģentūras publicētās cenas, ja programmatūra un pakalpojumi tiktu pirkti atsevišķi divu gadu periodam, būtu šādas: 6 miljoni VV par programmatūru, 4 miljoni VV par tīmekļa vietnes pakalpojumiem, 3 miljoni VV par drošības atjauninājumiem un 2 miljoni VV par tehnisko atbalstu. Sarunu laikā reģionālā pašvaldība un aģentūra izmantoja šīs publicētās cenas kā sākuma punktu, tad vienojās samazināt kopējo atlīdzību par visiem četriem sniedzamajiem pakalpojumiem no 15 miljoniem VV uz 12 miljoniem VV.

A gadījums. Saistošās vienošanās dokumentā ir noteikta atsevišķa atlīdzība par katrām pārveduma tiesībām

IE64. Šajā scenārijā saistošā vienošanās paredz, ka atlīdzības par pārvedumu samazinājums par 3 miljoniem VV ir iegūts no atlaides 2 miljonu VV apmērā par tīmekļa vietnes pakalpojumiem un atlaides 1 miljons VV apmērā par tehnisko atbalstu.

IE65. Piemērojot AG50. punktu, reģionālā pašvaldība izmanto atsevišķās atlīdzības summu un sarunās panākto atlaidi, kas norādīta saistošās vienošanās dokumentā attiecībā uz katrām pārveduma tiesībām, un atlīdzību par pārvedumu attiecina šādi:

a) produktivitātes programmatūra – 6 miljoni VV;

b) ar tīmekļa vietni saistītie pakalpojumi – 2 miljoni VV;

c) drošības atjauninājumi – 3 miljoni VV un

d) tehniskais atbalsts – 1 miljons VV.

B gadījums. Saistošās vienošanās dokumentā ir norādīta tikai kopējā atlīdzība par pārvedumu

IE66. Šajā scenārijā reģionālā pašvaldība un aģentūra ir vienojušās tikai par kopējo atlaidi 3 miljonu VV apmērā par visu programmatūras un dažādu pakalpojumu paketi un saistošās vienošanās dokumentā nav norādīts, kā ir jāattiecina šie 3 miljoni VV.

IE67. Piemērojot AG51. punktu, reģionālā pašvaldība aplēš, kāda atlīdzība ir jāattiecina uz katrām pārveduma tiesībām, pamatojoties uz summām, kas paredzētas kā atlīdzība aģentūrai par programmatūru un pakalpojumiem. Tā kā aģentūras publicētās cenas tika izmantotas kā sākuma punkts sarunām, reģionālā pašvaldība atzīmēja, ka šīs cenas ir piemērots atsevišķas atlīdzības par programmatūru un pakalpojumiem tuvinājums. Tāpēc pamatota pieeja būtu proporcionāli attiecināt 12 miljonus VV, pamatojoties uz katra sniedzamā pakalpojuma publicētajām cenām.

IE68. Izmantojot šādu pieeju, reģionālā pašvaldība attiecina atlīdzību par pārvedumu šādi:

a) produktivitātes programmatūra – 4,8 miljoni VV (6 miljoni VV ÷ 15 miljoniem VV x 12 miljoni VV);

b) ar tīmekļa vietni saistītie pakalpojumi – 3,2 miljoni VV (4 miljoni VV ÷ 15 miljoniem VV x 12 miljoni VV);

c) drošības atjauninājumi – 2,4 miljoni VV (3 miljoni VV ÷ 15 miljoniem VV x 12 miljoni VV);

d) tehniskais atbalsts – 1,6 miljoni VV (2 miljoni VV ÷ 15 miljoniem VV x 12 miljoni VV);

**Principu piemērošana konkrētiem darījumiem**

IE69. 11. piemērs ilustrē *IPSAS* 48 AG53.–AG54. punkta piemērošanu kapitāla pārvedumiem.

*11. piemērs. Kapitāla pārvedumi*

A gadījums. Pārvedums attiecas tikai uz aktīva būvniecību

IE70. P institūcija noslēdz saistošu vienošanos ar R institūciju. Saistošās vienošanās noteikumi ir šādi:

a) P institūcija sniedz finansējumu naudā 22 miljonu VV apmērā R institūcijai, un R institūcija to izmanto ēkas būvniecībai. Noteikumos nav norādīts, kā uzbūvētā ēka ir jāizmanto;

b) summa 22 mlj. VV ir noteikta, pamatojoties uz budžetā ietvertajām būvniecības un saistītajām izmaksām. Finansējums ir pilnībā jāsniedz R institūcijai būvniecības perioda sākumā;

c) lai veicinātu, ka P institūcija liek izpildīt saistošo vienošanos, noteikumos ir prasīts, ka R institūcija:

i) ir izstrādājusi detalizētu būvniecības plānu, kurā ir norādīts, kādas darbības ir jāizpilda katrā nozīmīgā būvniecības posmā (piemēram, būvlaukuma attīrīšana, pamati, karkasa būvniecība utt.), kā arī kādas ir tāmes izmaksas par šīm darbībām;

ii) iesniedz sīki izstrādātus ziņojumus par būvniecības gaitu katrā nozīmīgā būvniecības posmā un

d) pēc būvniecības pabeigšanas ēka nonāk R institūcijas kontrolē. Ja ēkas būvniecība netiek pabeigta piecu gadu laikā, R institūcija patur savā kontrolē nepabeigto būvniecību, bet būvniecībā neizlietotos līdzekļus atmaksā P institūcijai.

IE71. P institūcija ir noskaidrojusi, ka saistošā vienošanās ietver vienas pārveduma tiesības (R institūcijai ir jāuzbūvē ēka) un ka pabeigtie būvniecības plānā norādītie būvniecības darbi, kas novērtēti atbilstoši izmaksām, kuras izlietotas šo darbību veikšanai, ir atbilstošs tiesību pakāpeniskas izbeigšanās mērs.

IE72. Šajā piemērā saistošās vienošanās būtība ir sniegt finansējumu ēkas būvniecībai un līdzekļi netiek sniegti saistībā ar to, kā R institūcija turpmāk izmantos šo ēku. Tāpēc pēc 22 miljonu VV maksājuma P institūcija atzīst pārveduma tiesību aktīvu par pilnu summu 22 miljoni VV, jo R institūcija vēl nav uzsākusi ēkas būvniecību.

IE73. Atbilstoši tam, kā R institūcija pabeidz būvniecības plānā noteiktās būvniecības darbības, izmaksas, kas rodas saistībā ar šo darbību izpildi, izmanto, lai noteiktu pabeigto būvdarbu procentuālo daļu. P institūcija piemēro šos procentus 22 miljoniem VV, lai noskaidrotu, kāda pārveduma tiesību aktīvu daļa ir jāpārstāj atzīt un jāiekļauj izdevumos visā būvniecības periodā.

B gadījums. Pārvedums attiecas uz aktīva būvniecību un ekspluatāciju

IE74. Šajā piemērā saistošā vienošanās paredz, ka:

a) finansējuma summa ir palielināta līdz 32 miljoniem VV. Šī summa ir noteikta, pamatojoties uz tāmē ietvertajām būvniecības izmaksām 20 miljonu VV apmērā, ar būvniecību saistītajām pieskaitāmajām izmaksām 2 miljonu VV apmērā un subsīdiju 10 miljonu VV apmērā, lai segtu dažas izmaksas, kas rodas, izmantojot ēku kā publisko bibliotēku pirmos 10 gadus pēc ēkas pabeigšanas;

b) visu 10 gadu ekspluatācijas periodu R institūcijai ir prasīts sniegt apliecinājumu P institūcijai, ka ēka tiek izmantota kā publiskā bibliotēka. Apliecinājums var būt dokumentācija, piemēram, auditēti finanšu pārskati, kuros parādītas ziņas par ekspluatācijas izmaksām, kas radušās R institūcijai;

c) ja R institūcija pārtrauc izmantot ēku kā publisko bibliotēku jebkurā brīdī 10 gadu periodā, tai ir prasīts atmaksāt P institūcijai daļu no 10 miljoniem VV, ko tā nodevusi par ēkas ekspluatāciju, ņemot vērā laiku, kas ir atlicis 10 gadu periodā. Piemēram, ja R institūcija pārstāj izmantot ēku kā publisko bibliotēku, kad pagājuši 2 gadi no 10 gadu perioda, tai ir prasīts atmaksāt P institūcijai 8 miljonus VV;

d) līdzīgi kā A gadījumā P institūcija nodod R institūcijai visus 32 miljonus VV būvniecības perioda sākumā. R institūcijai ir prasīts sniegt informāciju par būvniecības gaitu P institūcijai.

IE75. Šajā scenārijā P institūcija secina, ka saistošā vienošanās ietver divas pārveduma tiesības, proti, ēkas būvniecību un ēkas kā publiskas bibliotēkas ekspluatāciju 10 gadus. Piemērojot *IPSAS* 48 prasības, P institūcija ir attiecinājusi 22 miljonus VV uz tiesībām likt R institūcijai uzbūvēt ēku un 10 miljonus VV uz tiesībām likt R institūcijai ekspluatēt ēku kā publisko bibliotēku 10 gadus.

IE76. Attiecībā uz pārveduma tiesībām saistībā ar ēkas būvniecību līdzīgi kā A gadījumā P institūcija atzīst pārveduma tiesību aktīvu 22 miljonu VV apmērā līdzekļu pārveduma brīdī. Pēc tam P institūcija pārtrauc atzīt 22 miljonus VV (un atzīst summas kā pārveduma izdevumus) būvniecības periodā, pamatojoties uz būvniecības gaitu, kas noteikta saskaņā ar R institūcijas sniegto informāciju.

IE77. Attiecībā uz pārveduma tiesībām saistībā ar ēkas kā bibliotēkas ekspluatāciju P institūcija ir noteikusi, ka šīs pārveduma tiesības beidzas, R institūcijai ekspluatējot ēku kā bibliotēku 10 gadus. Tāpēc P institūcija atzīst uzreiz 10 miljonus VV kā pārveduma tiesību aktīvu, veicot maksājumu. Pēc būvniecības pabeigšanas R institūcija ekspluatē ēku kā publisko bibliotēku un P institūcija pārstāj atzīt pārveduma tiesību aktīvu 1 miljona VV apmērā katru gadu 10 gadus un atzīst summu kā pārveduma izdevumi.

C gadījums. Pārvedums attiecas uz aktīva būvniecību un ekspluatāciju, un papildus ir maksājams naudas sods, ja institūcija pārtrauc aktīva ekspluatāciju

IE78. Šajā scenārijā saistošā vienošanās ietver visus B gadījumā minētos noteikumus un papildus šādus noteikumus:

a) saistošā vienošanās tagad paredz noteiktos apstākļos piemērot naudas sodu 5 miljonu VV apmērā. Ja institūcija pārstāj ekspluatēt ēku kā bibliotēku 10 gadu periodā, tai ir prasīts samaksāt P institūcijai naudas sodu;

b) papildus naudas sodam 5 miljonu VV apmērā ir arī jāatmaksā līdzekļi par to, ka netiek izpildīti saistošās vienošanās noteikumi saistībā ar aktīva ekspluatāciju. Skaidrības labad, ja R institūcija ir pabeigusi ēkas būvniecību un ekspluatējusi ēku kā bibliotēku deviņus gadus, bet pārstājusi ekspluatēt bibliotēku 10. gada sākumā, tai ir jāatmaksā P institūcijai 6 miljoni VV (jāatmaksā kārtējās subsīdijas 1 miljons VV un 5 miljoni VV naudas sods).

IE79. Šajā scenārijā daļas 22 miljonu VV un 10 miljonu VV apmērā saistībā ar līdzekļu pārvedumu būvniecībai un ēkas kā bibliotēkas ekspluatācijai uzskaita tāpat kā A un B gadījumā. Proti, P institūcija atzīst 32 miljonus VV kā pārveduma tiesību aktīvu līdzekļus pārveduma brīdī. Pēc tam 22 miljoni VV tiks iekļautas izdevumos ēkas būvniecības procesā un 10 miljoni VV tiks iekļautas izmaksās 10 gadu ekspluatācijas periodā.

IE80. Papildu naudas sodu 5 miljonu VV apmērā P institūcija neatzīst, jo tā saņemšana būs atkarīga no tā, vai R institūcija pārtrauc ekspluatēt ēku kā publisko bibliotēku. Šādu iespējamo aktīvu neatzīst saskaņā ar *IPSAS* 19.

D gadījums. Pārvedums attiecas tikai uz aktīva ekspluatāciju

IE81. Nākamais scenārijs nav saistīts ar A–C gadījumu un ilustrē, kā uzskaitīt pārvedumu, ja nav kapitāla pārveduma komponenta.

IE82. Šajā scenārijā:

a) R institūcijai ēka jau pieder;

b) saskaņā ar saistošās vienošanās noteikumiem P institūcijai ir prasīts nodot R institūcijai 10 miljonus VV, lai subsidētu ēkas kā publiskās bibliotēkas ekspluatāciju nākamos 10 gadus. Līdzekļi ir jānodod, kad beidzas saistošā vienošanās;

c) visu 10 gadu ekspluatācijas periodu R institūcijai ir prasīts sniegt apliecinājumu P institūcijai, ka ēka tiek izmantota kā publiskā bibliotēka, un

d) ja R institūcija pārtrauc izmantot ēku kā publisko bibliotēku jebkurā brīdī 10 gadu periodā, tai ir prasīts atmaksāt P institūcijai daļu no 10 miljoniem VV, ko tā nodevusi par ēkas ekspluatāciju, ņemot vērā laiku, kas ir atlicis 10 gadu periodā.

IE83. Šajā scenārijā 10 miljonu VV pārvedums attiecas tikai uz tiesībām likt, ka R institūcija ekspluatē ēku kā publisko bibliotēku 10 gadus. Veicot sākotnējo maksājumu, P institūcija atzīst 10 miljonus VV kā pārveduma tiesību aktīvu.

IE84. P institūcija ir noteikusi, ka pārveduma tiesības beidzas pakāpeniski tam, kā R institūcija ekspluatē ēku kā bibliotēku visu 10 gadu periodu. Tā kā ēkas ekspluatācija sastāv no daudzām dažādām darbībām, kas tiek veiktas konsekventi katru gadu, P institūcija pārstāj atzīt pārveduma tiesību aktīvu vienmērīgi visā 10 gadu periodā un katru gadu atzīst pārveduma izdevumus 1 miljona VV apmērā.

|  |
| --- |
| **Salīdzinājums ar *GFS***Izstrādājot *IPSAS* 48 “Pārveduma izdevumi”, *IPSASB* izvērtēja Valdības finanšu statistikas (*GFS*) sniegšanas vadlīnijas.Galvenās līdzības un atšķirības ir norādītas turpmāk.* *IPSAS* 48 un *GFS* uzskaites līdzības un atšķirības ir atkarīgas no pārveduma izdevumu darījumu faktiem un apstākļiem.
* *IPSAS* 48 termina “pārveduma izdevumi” definīcija ir izstrādāta, pamatojoties uz termina “pārvedums” definīciju *GFS*, bet ir vērsta uz resursu sniedzēja skatpunktu.
* Uzskaiti saskaņā ar *IPSAS* 48 virza tas, ka ir saistoša vienošanās. Principā uzskaite saskaņā ar *GFS* tiek veikta, pamatojoties uz citiem apsvērumiem, proti, vērtējumu, vai pārvedums ir obligāts vai brīvprātīgs. Gan *IPSAS* 48, gan *GFS* noteiktās situācijās var izraisīt vienādu grāmatvedības rezultātu.
* *IPSAS* 48 nošķir pārveduma izdevumus darījumos, par kuriem ir noslēgtas saistošas vienošanās (tostarp kapitāla pārveduma darījumos), un pārveduma izdevumus darījumos, par kuriem nav noslēgtas saistošas vienošanās. *GFS* nošķir dotācijas atkarībā no tā, vai tās ir kārtējās dotācijas vai kapitāla dotācijas, tāpēc noteiktās situācijās var rasties atšķirīgi grāmatvedības rezultāti.
* Saskaņā ar *IPSAS* 48 institūcija atzīst pārveduma izdevumus, kad (vai tiklīdz) tai ir beigušās izpildāmās tiesības likt, lai pārveduma saņēmējs izpildītu pienākumus. Saskaņā ar *GFS* izmaksu atzīšanas laiks ir atkarīgs no dotācijas veida.
 |

INFORMĀCIJA PAR AUTORTIESĪBĀM, PREČU ZĪMĒM UN ATĻAUJĀM

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 © 2023. gada maijs, Starptautiskā Grāmatvežu federācija (*IFAC*). Visas tiesības saglabātas.

Informāciju par autortiesībām, preču zīmēm un atļaujām var saņemt atļauju sadaļā vai sazinoties pa e-pastu permissions@ifac.org.



**

1. Šajā standartā termins “resursi” ir preces, pakalpojumi un citi aktīvi un var būt nauda un ilgtermiņa aktīvi. [↑](#footnote-ref-1)
2. Aktīvu pārstāj atzīt kādā laika brīdī vai laika posmā atkarībā no vienošanās noteikumiem. [↑](#footnote-ref-2)
3. Šie norādījumi ir piemērojami arī kādai noteiktai mainīgas atlīdzības daļai, kuru var vai nevar noteikt ar vienām vai vairākām pārveduma tiesībām. [↑](#footnote-ref-3)
4. Šajos piemēros naudas summas ir izteiktas “valūtas vienībās” (VV). [↑](#footnote-ref-4)
5. Jāatzīmē, ka *IPSAS* 48 neaizliedz pašvaldībai savos finanšu pārskatos izmantot alternatīvus apzīmējumus terminiem “pārveduma tiesību aktīvs”, “pārveduma pienākuma saistības” vai “pārveduma izdevumi”. [↑](#footnote-ref-5)