**STARPTAUTISKIE PUBLISKĀ SEKTORA GRĀMATVEDĪBAS STANDARTI**

***IPSAS* 43 “NOMA”**



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

529 *Fifth Avenue*

*New York, New York* 10017 *USA*

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

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

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

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

Autortiesības© 2022. gada maijs, Starptautiskā Grāmatvežu federācija (*IFAC*). Visas tiesības saglabātas. Lai pavairotu, glabātu vai pārsūtītu, vai izmantotu šo dokumentu citā līdzīgā veidā, ir nepieciešama *IFAC* rakstiska atļauja, izņemot gadījumus, kad dokuments tiek izmantots tikai individuālai, nekomerciālai lietošanai. Kontaktinformācija: permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-491-3

Publicējusi:

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

|  |
| --- |
| ***IPSAS* 43 “NOMA”**  **Apliecinājums**  Šis starptautiskais publiskā sektora grāmatvedības standarts (*IPSAS*) ir sagatavots, pamatojoties galvenokārt uz 16. starptautisko finanšu pārskatu standartu (*IFRS*) “Noma”. Ar Starptautisko finanšu pārskatu standartu fonda atļauju šajā Starptautiskās Grāmatvežu federācijas (*IFAC*) Starptautisko publiskā sektora grāmatvedības standartu padomes (*IPSASB*) publikācijā ir apkopoti izvilkumi no *IFRS* 16.  Starptautisko finanšu pārskatu standartu (*IFRS*) apstiprinātais teksts ir teksts, ko *IASB* publicējusi angļu valodā, un kopijas var iegūt tieši no *IFRS* fonda Klientu apkalpošanas nodaļas, pieprasījumus sūtot uz adresi *Columbus Building*, *7 Westferry Circus*, *Canary Wharf*, *London E14 4HD*, *United Kingdom*.  E-pasta adrese: publications@ifrs.org  Tīmekļa vietne: www.ifrs.org  Autortiesības uz *IFRS* standartiem, *IAS* standartiem, publiskotajiem projektiem un citām *IASB* publikācijām pieder *IFRS* fondam.  “IFRS”, “IAS”, “IASB”, “IFRS fonds”, “Starptautiskie grāmatvedības standarti” un “Starptautiskie finanšu pārskatu standarti” ir *IFRS* fonda preču zīmes, un tās nedrīkst izmantot bez *IFRS* fonda apstiprinājuma. |

|  |
| --- |
| ***IPSAS* 43 “NOMA”**  ***IPSAS* vēsture**  *Šajā versijā ir iekļauti grozījumi, kas izstrādāti saistībā ar IPSAS, kuri izdoti līdz 2022. gada 31. janvārim.*  *IPSAS* 43 “Noma” tika izdots 2022. gada janvārī. |

***IPSAS* 43 “NOMA”**

**SATURA RĀDĪTĀJS**

[Mērķis 7](#_Toc126763611)

[Darbības joma 7](#_Toc126763612)

[Definīcijas 7](#_Toc126763613)

[Atbrīvojumi attiecībā uz atzīšanu (skat. AG4.–AG9. punktu) 10](#_Toc126763614)

[Nomas identificēšana (skat. AG10.–AG34. punktu) 11](#_Toc126763615)

[Līguma sastāvdaļu nošķiršana 11](#_Toc126763616)

[Nomas termiņš (skat. AG35.–AG42. punktu) 12](#_Toc126763617)

[Nomnieks 13](#_Toc126763618)

[Atzīšana 13](#_Toc126763619)

[Novērtējums 13](#_Toc126763620)

[Uzrādīšana 17](#_Toc126763621)

[Informācijas atklāšana 18](#_Toc126763622)

[Iznomātājs 19](#_Toc126763623)

[Nomas klasifikācija (skat. AG54.–AG59. punktu) 19](#_Toc126763624)

[Finanšu noma 20](#_Toc126763625)

[Operatīvā noma 22](#_Toc126763626)

[Informācijas atklāšana 23](#_Toc126763627)

[Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi 24](#_Toc126763628)

[Izvērtēšana, vai aktīva nodošana ir pārdošana 24](#_Toc126763629)

[Spēkā stāšanās diena un pāreja 25](#_Toc126763630)

[Spēkā stāšanās diena 25](#_Toc126763631)

[Pāreja 26](#_Toc126763632)

[*IPSAS* 13 (2006. gada decembris) atsaukšana un aizstāšana 30](#_Toc126763633)

[A papildinājums Piemērošanas norādījumi 31](#_Toc126763634)

[B papildinājums Citu *IPSAS* grozījumi 44](#_Toc126763635)

[Ilustratīvi piemēri 80](#_Toc126763640)

[Salīdzinājums ar *IFRS* 16 112](#_Toc126763675)

[Salīdzinājums ar *GFS* 113](#_Toc126763676)

# Mērķis

**1. Šajā standartā izklāstīti nomas atzīšanas, novērtēšanas, uzrādīšanas un informācijas par nomu atklāšanas principi. Tā mērķis ir nodrošināt, ka nomnieki un iznomātāji sniedz attiecīgo informāciju tādā veidā, kas patiesi atveido šos darījumus. Šī informācija ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt, kā noma ietekmē institūcijas finansiālo stāvokli, darbības finansiālos rezultātus un naudas plūsmas.**

2. Institūcija, piemērojot šo standartu, izvērtē līgumu noteikumus un visus attiecīgos faktus un apstākļus. Institūcija šo standartu konsekventi piemēro līgumiem, kuriem ir līdzīgas pazīmes, un līdzīgos apstākļos.

# Darbības joma

3. Institūcija šo standartu piemēro visām nomām, tostarp lietošanas tiesību aktīvu nomai apakšnomā, izņemot:

a) nomas, kas paredz minerālu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojamo resursu izpēti vai lietošanu;

b) nomnieka turējumā esošu bioloģisko aktīvu, uz kuriem attiecas *IPSAS* 27 “Lauksaimniecība”, nomu;

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

d) nomnieka turējumā esošas tiesības saskaņā ar licences līgumiem, uz kuriem attiecas *IPSAS* 31 “Nemateriālie aktīvi”, attiecībā uz, piemēram, kinofilmām, videoierakstiem, lugām, manuskriptiem, patentiem un autortiesībām.

4. Nomnieks var, taču tam nav pienākuma, piemērot šo standartu tādu nemateriālo aktīvu nomai, kas nav minēti 3. punkta d) apakšpunktā.

# Definīcijas

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

**Nomas sākuma datums (sākuma datums) ir datums, kurā iznomātājs pamatā esošo aktīvu dara pieejamu nomniekam tā lietošanai.**

**Līgums šajā standartā ir tāda vienošanās starp divām vai vairākām pusēm, kas rada īstenojamas tiesības un pienākumus.**

**Saimnieciskas izmantošanas laiks ir vai nu:**

**a) laika periods, kurā plānots, ka aktīvs būs saimnieciski izmantojams vienam vai vairākiem lietotājiem, vai**

**b) ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko viens vai vairāki lietotāji ir paredzējuši iegūt no aktīva.**

**Grozījuma spēkā stāšanās datums ir datums, kad abas puses vienojas par nomas līguma grozījumu.**

**Patiesā vērtība standartā iznomātājam noteikto uzskaites prasību piemērošanas vajadzībām ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.**

**Finanšu noma ir noma, kas nodod būtībā visus riskus un atlīdzības, kas raksturīgas pamatā esošā aktīva īpašuma tiesībām.**

**Fiksēti nomas maksājumi ir maksājumi, kurus nomnieks maksā iznomātājam par tiesībām lietot pamatā esošo aktīvu nomas termiņa laikā, izņemot mainīgus nomas maksājumus.**

**Bruto ieguldījums nomā ir summa, ko veido:**

**a) nomas maksājumi, kas maksājami iznomātājam saskaņā ar finanšu nomu, un**

**b) jebkura negarantētā atlikusī vērtība, kas uzkrājusies iznomātājam.**

**Nomas uzsākšanas datums (uzsākšanas datums) ir nomas līguma datums vai pušu vienošanās datums par nomas būtiskajiem noteikumiem atkarībā no tā, kas iestājas agrāk.**

**Sākotnējās tiešās izmaksas ir papildu izmaksas nomas iegūšanai, kas nebūtu radušās, ja noma nebūtu iegūta.**

**Nomā ietvertā procentu likme ir procentu likme, kuru piemērojot, a) nomas maksājumu un b) negarantētās atlikušās vērtības pašreizējā vērtība ir vienāda ar i) pamatā esošā aktīva patiesās vērtības un ii) iznomātāja sākotnējo tiešo izmaksu summu.**

**Noma ir līgums vai daļa no līguma, ar ko piešķir tiesības aktīvu (pamatā esošo aktīvu) izmantot noteiktu laika periodu apmaiņā pret atlīdzību.**

**Nomas veicināšanas maksājumi ir maksājumi, ko iznomātājs maksā nomniekam saistībā ar nomu, vai nomnieka izmaksu atlīdzināšana vai uzņemšanās no iznomātāja puses.**

**Nomas līguma grozījums ir nomas darbības jomas vai nomas atlīdzības izmaiņas, kas nav bijušas daļa no sākotnējiem nomas noteikumiem (piemēram, viena vai vairāku pamatā esošo aktīvu lietošanas tiesību piešķiršana vai atņemšana, vai līgumā noteiktā nomas termiņa pagarināšana vai saīsināšana).**

**Nomas maksājumi ir maksājumi, kurus nomnieks maksā iznomātājam saistībā ar tiesībām lietot pamatā esošo aktīvu nomas termiņa laikā un kuros ietilpst šādi maksājumi:**

**a) fiksēti nomas maksājumi (ieskaitot pēc būtības fiksētos nomas maksājumus), atskaitot nomas veicināšanas maksājumus;**

**b) mainīgi nomas maksājumi, kas ir atkarīgi no indeksa vai likmes;**

**c) pirkšanas iespējas izmantošanas cena, ja ir pietiekams pamats uzskatīt, ka nomnieks izmantos šo iespēju, un**

**d) soda naudas maksājumi par nomas izbeigšanu, ja nomas termiņš atspoguļo to, ka nomnieks izmanto iespēju izbeigt nomu.**

**Nomnieka nomas maksājumi ietver arī summas, kas nomniekam būtu jāmaksā kā atlikušās vērtības garantijas. Nomas maksājumi neietver maksājumus, ko attiecina uz līguma sastāvdaļām, kuras nav noma, ja vien nomnieks neizvēlas apvienot līguma sastāvdaļas, kuras nav noma, ar nomas sastāvdaļu un uzskaitīt tās kā vienotu nomas sastāvdaļu.**

**Iznomātājam nomas maksājumi ietver arī jebkuras atlikušās vērtības garantijas, ko iznomātājam sniedzis nomnieks, ar nomnieku saistīta persona vai ar iznomātāju nesaistīta trešā puse, kas ir finansiāli spējīga pildīt pienākumus saskaņā ar garantiju. Nomas maksājumi neietver maksājumus, ko attiecina uz sastāvdaļām, kuras nav noma.**

**Nomas termiņš ir neatceļamais periods, kurā nomniekam ir tiesības lietot pamatā esošo aktīvu, kopā ar:**

**a) periodiem, uz kuriem attiecas iespēja pagarināt nomu, ja pastāv pamatota pārliecība, ka nomnieks šo iespēju izmantos, un**

**b) periodiem, uz kuriem attiecas iespēja izbeigt nomu, ja pastāv pamatota pārliecība, ka nomnieks šo iespēju neizmantos.**

**Nomnieks ir institūcija, kas iegūst tiesības lietot pamatā esošu aktīvu noteiktu laika periodu apmaiņā pret atlīdzību.**

**Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme ir procentu likme, kas nomniekam būtu jāmaksā, lai uz līdzīgu termiņu un ar līdzīgu nodrošinājumu aizņemtos līdzekļus, kas nepieciešami tāda aktīva pirkšanai, kura vērtība ir līdzīga lietošanas tiesību aktīvam līdzīgā saimnieciskajā vidē.**

**Iznomātājs ir institūcija, kas sniedz tiesības lietot pamatā esošu aktīvu noteiktu laika periodu apmaiņā pret atlīdzību.**

**Neto ieguldījums nomā ir bruto ieguldījums nomā, kas diskontēts ar nomā ietverto procentu likmi.**

**Operatīvā noma ir noma, kas nenodod būtībā visus riskus un atlīdzības, kas raksturīgas pamatā esošā aktīva īpašuma tiesībām.**

**Neobligāti nomas maksājumi ir maksājumi, ko nomnieks maksā iznomātājam par tiesībām lietot pamatā esošu aktīvu laika periodos, uz kuriem attiecas iespēja pagarināt vai izbeigt nomu un kuri nav iekļauti nomas termiņā.**

**Lietošanas periods ir kopējais laika periods, kurā aktīvs tiek lietots, lai pildītu līgumu ar klientu (ieskaitot laika periodus, kas nav secīgi).**

**Atlikušās vērtības garantija ir garantija, ko iznomātājam sniedz ar iznomātāju nesaistīta puse, par to, ka pamatā esoša aktīva vērtība (vai daļa no vērtības) nomas beigās būs vismaz noteiktas summas apmērā.**

**Lietošanas tiesību aktīvs ir aktīvs, kas atspoguļo nomnieka tiesības lietot pamatā esošu aktīvu uz nomas termiņu.**

**Īstermiņa noma ir noma, kuras nomas termiņš sākuma datumā ir 12 mēneši vai mazāk. Noma, kurā ietverta pirkšanas iespēja, nav īstermiņa noma.**

**Apakšnoma ir darījums, kurā nomnieks (“starpiznomātājs”) pamatā esošo aktīvu atkārtoti iznomā trešai pusei, ja noma (“galvenā noma”) starp galveno iznomātāju un nomnieku paliek spēkā.**

**Pamatā esošais aktīvs ir aktīvs, uz kuru attiecas noma, ar kuru iznomātājs šā aktīva lietošanas tiesības piešķir nomniekam.**

**Nenopelnītie finanšu ieņēmumi ir starpība starp:**

**a) bruto ieguldījumu nomā un**

**b) neto ieguldījumu nomā.**

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

**Mainīgi nomas maksājumi ir daļa no nomnieka iznomātājam veiktajiem maksājumiem par tiesībām izmantot pamatā esošo aktīvu nomas termiņā, kas mainās atkarībā no faktiem vai apstākļiem, kas iestājas pēc sākuma datuma, izņemot pagājušo laiku.**

**Citos *IPSAS* definētie termini šajā standartā tiek lietoti tādā pašā nozīmē kā minētajos standartos, un tie ir norādīti *Definēto terminu skaidrojumā*, kas ir publicēts atsevišķi. Definētais termins “lietderīgās lietošanas laiks” šajā standartā tiek lietots tādā pašā nozīmē kā *IPSAS* 17 “Pamatlīdzekļi”.**

# Atbrīvojumi attiecībā uz atzīšanu (skat. AG4.–AG9. punktu)

6. Nomnieks var izvēlēties nepiemērot 23.–52. punkta prasības:

a) īstermiņa nomai un

b) nomai, kuras pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību (kā norādīts AG4.–AG9. punktā).

7. Ja nomnieks izvēlas nepiemērot 23.–52. punkta prasības īstermiņa nomai vai nomai, kuras pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību, nomnieks ar šo nomu saistītos nomas maksājumus atzīst kā izdevumus pēc lineārās metodes nomas termiņa laikā vai pēc citas sistemātiskas metodes. Nomnieks piemēro citu sistemātisku metodi, ja attiecīgā metode labāk atspoguļo nomnieka saimniecisko labumu gūšanas modeli.

8. Ja nomnieks uzskaita īstermiņa nomu, piemērojot 7. punktu, nomnieks uzskata nomu par jaunu nomu šā standarta izpratnē, ja:

a) tiek veikts nomas līguma grozījums vai

b) notiek jebkādas nomas termiņa izmaiņas (piemēram, nomnieks izmanto iespēju, kuru iepriekš nebija ņēmis vērā, nosakot nomas termiņu).

9. Izvēli attiecībā uz īstermiņa nomu izdara pa pamatā esošo aktīvu klasēm, uz kurām attiecas lietošanas tiesības. Pamatā esošo aktīvu klase ir pēc būtības līdzīgu un institūcijas darbībā līdzīgi izmantotu pamatā esošu aktīvu grupa. Izvēli attiecībā uz nomu, kuras pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību, var izdarīt katrai nomai atsevišķi.

# Nomas identificēšana (skat. AG10.–AG34. punktu)

**10. Noslēdzot līgumu, institūcija izvērtē, vai līgums ir nomas līgums vai ietver nomu. Līgums ir nomas līgums vai ietver nomu, ja līgums piešķir tiesības kontrolēt identificēta aktīva izmantošanu noteiktu laika periodu apmaiņā pret atlīdzību. Standarta AG10.–AG32. punktā sniegti norādījumi, kā izvērtēt to, vai līgums ir nomas līgums vai ietver nomu.**

11. Laika periodu var izteikt identificētā aktīva lietošanas daudzuma vienībās (piemēram, ražošanas vienību skaits, kuru izgatavošanā tiks izmantota iekārta).

12. Institūcija atkārtoti izvērtē, vai līgums ir nomas līgums vai satur nomu, vienīgi tad, ja tiek grozīti līguma noteikumi.

### Līguma sastāvdaļu nošķiršana

13. Attiecībā uz līgumu, kas ir nomas līgums vai ietver nomu, institūcija katru līgumā iekļauto nomas sastāvdaļu uzskaita kā nomu atsevišķi no līguma sastāvdaļām, kas nav noma, ja vien institūcija neizmanto 16. punktā noteikto praktisko paņēmienu. Standarta AG33.–AG34. punktā sniegti norādījumi līguma sastāvdaļu nošķiršanai.

*Nomnieks*

14. Attiecībā uz līgumu, kas ietver nomas sastāvdaļu un vienu vai vairākas papildu nomas sastāvdaļas vai sastāvdaļas, kas nav noma, nomnieks līgumā iekļauto atlīdzību sadala uz katru nomas sastāvdaļu, pamatojoties uz nomas sastāvdaļas relatīvo atsevišķo cenu un sastāvdaļu, kas nav noma, atsevišķo cenu kopsummu.

15. Relatīvo atsevišķo cenu nomas sastāvdaļai un sastāvdaļai, kas nav noma, nosaka, pamatojoties uz cenu, ko iznomātājs vai līdzīgs piegādātājs atsevišķi noteiktu institūcijai par šo sastāvdaļu vai tai līdzīgu sastāvdaļu. Ja novērojamo atsevišķo cenu nevar nekavējoties noteikt, nomnieks atsevišķo cenu nosaka, maksimāli izmantojot pieejamo informāciju.

16. Praktisku iemeslu dēļ nomnieks var izvēlēties pa pamatā esošo aktīvu klasēm nenodalīt sastāvdaļas, kas nav noma, no nomas sastāvdaļām, un tā vietā uzskaitīt katru nomas sastāvdaļu un saistītās sastāvdaļas, kas nav noma, kā vienotu nomas sastāvdaļu. Nomnieks nepiemēro šo praktisko paņēmienu iegultiem atvasinātajiem instrumentiem, kas atbilst *IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti” 49. punkta kritērijiem.

17. Ja netiek izmantots 16. punktā minētais praktiskais paņēmiens, nomnieks sastāvdaļas, kas nav noma, uzskaita, piemērojot citus piemērojamos standartus.

*Iznomātājs*

18. Attiecībā uz līgumu, kas satur nomas sastāvdaļu un vienu vai vairākas papildu nomas sastāvdaļas vai sastāvdaļas, kas nav noma, līgumā noteikto atlīdzību iznomātājs sadala, piemērojot *IFRS* 15 “Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem”.

# Nomas termiņš (skat. AG35.–AG42. punktu)

19. Institūcija par nomas termiņu nosaka nomas neatceļamo periodu kopā ar:

a) periodiem, uz kuriem attiecas iespēja pagarināt nomu, ja pastāv pamatota pārliecība, ka nomnieks šo iespēju izmantos, un

b) periodiem, uz kuriem attiecas iespēja izbeigt nomu, ja pastāv pamatota pārliecība, ka nomnieks šo iespēju neizmantos.

20. Izvērtējot, vai ir pietiekami pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos iespēju pagarināt nomu vai neizmantos iespēju izbeigt nomu, institūcija apsver visus būtiskos faktus un apstākļus, kas nomniekam rada ekonomisko stimulu izmantot iespēju pagarināt nomu vai neizmantot iespēju izbeigt nomu, kā minēts AG38.–AG41. punktā.

21. Nomnieks atkārtoti izvērtē, vai ir pietiekami pamatoti uzskatīt, ka tas izmantos iespēju pagarināt nomu vai neizmantos iespēju izbeigt nomu, iestājoties būtiskam notikumam vai būtiskām apstākļu izmaiņām, kas:

a) ir nomnieka kontrolē un

b) ietekmē to, vai ir pamatota pārliecība, ka nomnieks izmantos iespēju, kas iepriekš nav bijusi iekļauta tā nomas termiņa novērtējumā, vai neizmantos iespēju, kura iepriekš ir bijusi iekļauta tā nomas termiņa novērtējumā (kā minēts AG42. punktā).

22. Institūcija pārskata nomas termiņu, ja ir izmaiņas nomas neatceļamajā periodā. Piemēram, nomas neatceļamais periods mainīsies, ja:

a) nomnieks izmanto iespēju, kas iepriekš nav bijusi iekļauta institūcijas veiktajā nomas termiņa novērtējumā;

b) nomnieks neizmanto iespēju, kas iepriekš ir bijusi iekļauta institūcijas veiktajā nomas termiņa novērtējumā;

c) iestājas notikums, kas saskaņā ar līgumu liek nomniekam izmantot iespēju, kas iepriekš nav bijusi iekļauta institūcijas veiktajā nomas termiņa novērtējumā, vai

d) iestājas notikums, kas saskaņā ar līgumu liedz nomniekam izmantot iespēju, kas iepriekš ir bijusi iekļauta institūcijas veiktajā nomas termiņa novērtējumā.

# Nomnieks

### Atzīšana

**23. Sākuma datumā nomnieks atzīst lietošanas tiesību aktīvu un nomas saistības.**

### Novērtējums

*Sākotnējā novērtēšana*

Lietošanas tiesību aktīva sākotnējā novērtēšana

**24. Sākuma datumā nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvu pēc tā izmaksām.**

25. Lietošanas tiesību aktīva izmaksas veido:

a) nomas saistību sākotnējā novērtējuma summa, kā minēts 27. punktā;

b) jebkuri nomas maksājumi, kas izdarīti sākuma datumā vai pirms tā, atskaitot saņemtos nomas veicināšanas maksājumus;

c) jebkuras sākotnējās tiešās izmaksas, kas radušās nomniekam, un

d) to izmaksu aplēse, kas nomniekam radīsies no pamatā esošā aktīva nojaukšanas un likvidācijas, tā atrašanās vietas atjaunošanas vai pamatā esošā aktīva atjaunošanas nomas noteikumos noteiktajā stāvoklī, izņemot, ja minētās izmaksas rodas, ražojot krājumus. Nomniekam par šīm izmaksām rodas saistības sākuma datumā vai kā pamatā esošā aktīva izmantošanas sekas noteiktā periodā.

26. Nomnieks atzīst 25. punkta d) apakšpunktā minētās izmaksas kā daļu no lietošanas tiesību aktīva izmaksām tad, kad tam rodas saistības par šīm izmaksām. Nomnieks piemēro *IPSAS* 12 “Krājumi” izmaksām, kas ir radušās noteiktā periodā, izmantojot lietošanas tiesību aktīvu, lai šajā periodā ražotu krājumus. Saistības par šādām izmaksām, kas uzskaitītas, piemērojot šo standartu vai *IPSAS* 12, atzīst un novērtē, piemērojot *IPSAS* 19 “Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi”.

Nomas saistību sākotnējā novērtēšana

**27. Sākuma datumā nomnieks nomas saistības novērtē kā šajā datumā nenomaksāto nomas maksājumu pašreizējo vērtību. Nomas maksājumus diskontē, izmantojot nomā ietverto procentu likmi, ja to var nekavējoties noteikt. Ja šo likmi nevar nekavējoties noteikt, nomnieks izmanto nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi.**

28. Sākuma datumā nomas maksājumi, ko iekļauj nomas saistību novērtējumā, ietver šādus maksājumus par tiesībām lietot pamatā esošo aktīvu nomas termiņa laikā, kas nav samaksāti sākuma datumā:

a) fiksētos nomas maksājumus (ieskaitot pēc būtības fiksētos nomas maksājumus, kā minēts AG43. punktā), atskaitot saņemamos nomas veicināšanas maksājumus;

b) mainīgos nomas maksājumus, kas ir atkarīgi no indeksa vai likmes un sākotnēji tikuši novērtēti, izmantojot indeksu vai likmi sākuma datumā (kā minēts 29. punktā);

c) summas, kas nomniekam būtu jāmaksā kā atlikušās vērtības garantijas;

d) pirkšanas iespējas izmantošanas cenu, ja ir pietiekams pamats uzskatīt, ka nomnieks izmantos šo iespēju (izvērtē, ņemot vērā AG38.–AG41. punktā minētos faktorus), un

e) soda naudas maksājumus par nomas izbeigšanu, ja nomas termiņš atspoguļo to, ka nomnieks izmanto iespēju izbeigt nomu.

29. Mainīgi nomas maksājumi, kas ir atkarīgi no indeksa vai likmes saskaņā ar 28. punkta b) apakšpunktu, ir, piemēram, ar patēriņa cenu indeksu saistīti maksājumi, ar standarta procentu likmi (piemēram, *LIBOR*) saistīti maksājumi vai maksājumi, kas mainās, lai atspoguļotu izmaiņas tirgus nomas likmēs.

*Turpmāka novērtēšana*

Lietošanas tiesību aktīva turpmāka novērtēšana

**30. Pēc sākuma datuma nomnieks lietošanas tiesību aktīvu novērtē, piemērojot izmaksu modeli, izņemot gadījumus, ja tas piemēro kādu no 35. un 36. punktā aprakstītajiem novērtēšanas modeļiem.**

Izmaksu modelis

31. Lai piemērotu izmaksu modeli, nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvu tā izmaksās:

a) atskaitot uzkrāto nolietojumu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās, un

b) veicot korekcijas atbilstoši 37. punkta c) apakšpunktā noteiktajam nomas saistību atkārtotajam novērtējumam.

32. Nomnieks, aprēķinot lietošanas tiesību aktīva nolietojumu, piemēro *IPSAS* 17 noteiktās amortizācijas prasības, ievērojot 33. punktā noteikto.

33. Ja ar nomu īpašuma tiesības uz pamatā esošo aktīvu nomas termiņa beigās tiek nodotas nomniekam vai ja lietošanas tiesību aktīva izmaksas atspoguļo to, ka nomnieks izmantos pirkšanas iespēju, nomnieks amortizē lietošanas tiesību aktīvu no sākuma datuma līdz pamatā esošā aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām. Citos gadījumos nomnieks amortizē lietošanas tiesību aktīvu no sākuma datuma līdz lietošanas tiesību aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām vai nomas termiņa beigām, atkarībā no tā, kas iestājas agrāk.

34. Nomnieks piemēro attiecīgi *IPSAS* 21 “Naudu neienesošu aktīvu vērtības samazināšanās” vai *IPSAS* 26 “Naudu ienesošu aktīvu vērtības samazināšanās”, lai noteiktu, vai lietošanas tiesību aktīva vērtība ir samazinājusies, un lai uzskaitītu identificētos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Citi novērtēšanas modeļi

35. Ja nomnieks piemēro *IPSAS* 16 “Ieguldījuma īpašums” patiesās vērtības modeli savam ieguldījuma īpašumam, nomniekam patiesās vērtības modelis jāpiemēro arī lietošanas tiesību aktīviem, kas atbilst *IPSAS* 16 ieguldījuma īpašuma definīcijai.

36. Ja lietošanas tiesību aktīvi ir saistīti ar pamatlīdzekļu klasi, kurai nomnieks piemēro *IPSAS* 17 pārvērtēšanas modeli, nomnieks var izvēlēties piemērot minēto pārvērtēšanas modeli visiem ar šo pamatlīdzekļu klasi saistītajiem lietošanas tiesību aktīviem.

Nomas saistību turpmāka novērtēšana

**37. Pēc sākuma datuma nomnieks novērtē nomas saistības:**

**a) palielinot uzskaites vērtību, lai atspoguļotu nomas saistību procentus;**

**b) samazinot uzskaites vērtību, lai atspoguļotu veiktos nomas maksājumus, un**

**c) atkārtoti novērtējot uzskaites vērtību, lai atspoguļotu 40.–47. punktā noteikto atkārtoto vērtēšanu vai nomas līguma grozījumus vai lai atspoguļotu pārskatītos pēc būtības fiksētos nomas maksājumus (skat. AG43. punktu).**

38. Procenti no nomas saistībām katrā periodā nomas termiņā ir summa, kas veido pastāvīgu periodisku procentu likmi attiecībā uz nomas saistību atlikumu. Periodiskā procentu likme ir 27. punktā aprakstītā diskonta likme vai attiecīgā gadījumā – 42. punktā, 44. punktā vai 46. punkta c) apakšpunktā aprakstītā pārskatītā diskonta likme.

39. Pēc sākuma datuma nomnieks kā pārpalikumu vai deficītu, ja izmaksas netiek iekļautas cita aktīva uzskaites vērtībā, piemērojot citus piemērojamos standartus, atzīst:

a) nomas saistību procentus un

b) mainīgus nomas maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā tajā periodā, kurā iestājies notikums vai nosacījums, kas rada šo maksājumu pamatu.

Nomas saistību atkārtota vērtēšana

40. Pēc nomas sākuma datuma nomnieks piemēro 41.–44. punktu, lai atkārtoti novērtētu nomas saistības nolūkā atspoguļot izmaiņas nomas maksājumos. Nomnieks nomas saistību atkārtota novērtējuma summu uzskaita kā lietošanas tiesību aktīva korekciju. Tomēr, ja lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtība samazinās līdz nullei un nomas saistību novērtējumā notiek tālāka samazināšana, nomnieks atkārtotas novērtēšanas atlikušo summu atzīst kā pārpalikumu vai deficītu.

41. Nomnieks atkārtoti novērtē nomas saistības, diskontējot pārskatītos nomas maksājumus ar pārskatīto diskonta likmi, ja iestājas kāds no šādiem gadījumiem:

a) mainās nomas termiņš atbilstoši 21.–22. punktā aprakstītajam. Nomnieks nosaka pārskatītos nomas maksājumus, pamatojoties uz pārskatīto nomas termiņu, vai

b) mainās pamatā esošā aktīva pirkšanas iespējas novērtējums, ņemot vērā 21.–22. punktā minētos notikumus un apstākļus saistībā ar pirkšanas iespēju. Nomnieks nosaka pārskatītos nomas maksājumus, lai atspoguļotu izmaiņas summās, kas maksājamas saskaņā ar pirkšanas iespēju.

42. Piemērojot 41. punktu, nomnieks par pārskatīto diskonta likmi nosaka nomā ietverto procentu likmi uz atlikušo nomas termiņu, ja to var noteikt nekavējoties, vai nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi atkārtotās vērtēšanas datumā, ja nomā ietverto procentu likmi nevar nekavējoties noteikt.

43. Nomnieks atkārtoti novērtē nomas saistības, diskontējot pārskatītos nomas maksājumus, ja iestājas kāds no šādiem gadījumiem:

a) mainās summas, ko paredzēts maksāt saskaņā ar atlikušās vērtības garantiju. Nomnieks nosaka pārskatītos nomas maksājumus, lai atspoguļotu izmaiņas summās, kuras ir paredzēts maksāt saskaņā ar atlikušās vērtības garantiju;

b) mainās nākotnes nomas maksājumi, jo ir mainījies indekss vai likme, ko lieto šo maksājumu noteikšanai, ieskaitot, piemēram, izmaiņu, ar ko atspoguļo tirgus nomas likmju izmaiņas pēc tirgus nomas pārskatīšanas. Nomnieks atkārtoti novērtē nomas saistības, lai atspoguļotu minētos pārskatītos nomas maksājumus, vienīgi tad, ja mainās naudas plūsmas (t. i., kad stājas spēkā nomas maksājumu korekcija). Nomnieks nosaka pārskatītos nomas maksājumus atlikušajam nomas termiņam, pamatojoties uz pārskatītajiem līgumiskajiem maksājumiem.

44. Piemērojot 43. punktu, nomnieks izmanto nemainītu diskonta likmi, izņemot, ja nomas maksājumu izmaiņas izriet no mainīgu procentu likmju izmaiņas. Šādā gadījumā nomnieks izmanto pārskatītu diskonta likmi, kas atspoguļo procentu likmes izmaiņas.

Nomas līguma grozījumi

45. Nomnieks nomas līguma grozījumu uzskaita kā atsevišķu nomu, ja:

a) grozījums paplašina nomas darbības jomu, papildinot to ar tiesībām lietot vienu vai vairākus pamatā esošos aktīvus, un

b) atlīdzība par nomu pieaug par summu, kas ir samērota ar darbības jomas paplašināšanas atsevišķo cenu un ar jebkādām nepieciešamajām šīs atsevišķās cenas korekcijām, kuras atspoguļo konkrētā līguma apstākļus.

46. Nomas līguma grozījumam, ko neuzskaita kā atsevišķu nomu, nomnieks nomas līguma grozījuma spēkā stāšanās datumā:

a) sadala grozītajā līgumā noteikto atlīdzību, piemērojot 14.–17. punktu;

b) nosaka grozītās nomas termiņu, piemērojot 19.–20. punktu, un

c) atkārtoti novērtē nomas saistības, diskontējot pārskatītos nomas maksājumus ar pārskatīto diskonta likmi. Par pārskatīto diskonta likmi nosaka nomā ietverto procentu likmi par atlikušo nomas termiņu, ja to var noteikt nekavējoties, vai nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi grozījuma spēkā stāšanās datumā, ja nomā ietverto procentu likmi nevar nekavējoties noteikt.

47. Nomas līguma grozījumam, ko neuzskaita kā atsevišķu nomu, nomnieks nomas saistību atkārtotu novērtēšanu uzskaita:

a) samazinot lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtību, lai atspoguļotu pilnīgu vai daļēju nomas izbeigšanu nomas līguma grozījumiem, kas samazina nomas darbības jomu. Nomnieks jebkuru peļņu vai zaudējumus, kas ir saistīti ar pilnīgu vai daļēju nomas izbeigšanu, norāda kā pārpalikumu vai deficītu;

b) izdarot atbilstošu lietošanas tiesību aktīva korekciju pārējiem nomas līguma grozījumiem.

48. Nomnieks kā praktisku paņēmienu var izvēlēties nenovērtēt, vai nomas koncesija, kas atbilst 49. punkta nosacījumiem, ir nomas līguma grozījums. Nomnieks, kas izdara šādu izvēli, uzskaita visas izmaiņas nomas maksājumos, kas izriet no nomas koncesijas, tādā pašā veidā, kā, piemērojot šo standartu, uzskaitītu izmaiņas, ja izmaiņas nebūtu nomas līguma grozījums.

49. Praktiskais paņēmiens, kas minēts 48. punktā, ir piemērojams tikai nomas koncesijām, kas notiek tiešā Covid-19 pandēmijas ietekmē, un tikai tad, ja ir izpildīti visi turpmāk minētie nosacījumi:

a) izmaiņu nomas maksājumos rezultāts ir pārskatīta atlīdzība par nomu, kas ir būtībā vienāda ar vai mazāka par atlīdzību par nomu tieši pirms izmaiņām;

b) jebkurš nomas maksājumu samazinājums ietekmē tikai tos maksājumus, kas sākotnēji bija jāveic 2022. gada 30. jūnijā vai pirms šā datuma (piemēram, nomas koncesija atbilstu šim nosacījumam, ja tās rezultātā tiktu samazināti nomas maksājumi 2022. gada 30. jūnijā vai pirms šā datuma un palielināti nomas maksājumi pēc 2022. gada 30. jūnija), un

c) citos nomas noteikumos nav būtisku izmaiņu.

### Uzrādīšana

50. Nomnieks pārskatā par finansiālo stāvokli vai piezīmēs atklāj šādu informāciju:

a) lietošanas tiesību aktīvus atsevišķi no citiem aktīviem. Ja nomnieks pārskatā par finansiālo stāvokli lietošanas tiesību aktīvus neuzrāda atsevišķi, nomnieks:

i) iekļauj lietošanas tiesību aktīvus tajā pašā postenī, kurā tiktu uzrādīti attiecīgie pamatā esošie aktīvi, ja uz tiem būtu īpašuma tiesības, un

ii) norāda, kuros pārskata par finansiālo stāvokli posteņos ietverti šie lietošanas tiesību aktīvi;

b) nomas saistības atsevišķi no citām saistībām. Ja nomnieks pārskatā par finansiālo stāvokli nomas saistības neuzrāda atsevišķi, nomnieks atklāj, kurā pārskata par finansiālo stāvokli postenī ir iekļautas šīs saistības.

51. 50. punkta a) apakšpunkta prasība neattiecas uz lietošanas tiesību aktīviem, kas atbilst ieguldījuma īpašuma definīcijai un kurus pārskatā par finansiālo stāvokli uzrāda kā ieguldījuma īpašumu.

52. Pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem nomnieks procentu izdevumus par nomas saistībām uzrāda atsevišķi no lietošanas tiesību aktīva nolietojuma izmaksām. Nomas saistību procentu izdevumi ir daļa no finansēšanas izmaksām, kas atbilstoši *IPSAS* 1 “Finanšu pārskatu sniegšana” 102. punkta b) apakšpunktam pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem jāuzrāda atsevišķi.

53. Naudas plūsmas pārskatā nomnieks klasificē:

a) naudas maksājumus par nomas saistību pamatsummas daļu – kā finansēšanas darbību;

b) naudas maksājumus par nomas saistību procentu daļu, samaksātajiem procentiem piemērojot *IPSAS* 2 “Naudas plūsmas pārskati”, un

c) īstermiņa nomas maksājumus, maksājumus par zemas vērtības aktīvu nomu un mainīgos nomas maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistību aprēķinos, – kā pamatdarbību.

### Informācijas atklāšana

**54. Informācijas atklāšanas mērķis ir panākt, lai nomnieki piezīmēs atklātu informāciju, kura kopā ar pārskatā par finansiālo stāvokli, pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmas pārskatā sniegto informāciju ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt nomas ietekmi uz nomnieka finansiālo stāvokli, darbības finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmām. 55.–64. punktā ir noteiktas prasības šā mērķa sasniegšanai.**

55. Nomnieks informāciju par tā nomas līgumiem, kuros tas ir nomnieks, atklāj savos finanšu pārskatos vienā piezīmē vai atsevišķā sadaļā. Tomēr nomniekam nav atkārtoti jānorāda informācija, kas jau ir iekļauta citur finanšu pārskatos, ja šī informācija ir iekļauta ar savstarpēju norādi vienā piezīmē vai atsevišķā sadaļā par nomas līgumiem.

56. Nomnieks par pārskata periodu atklāj šādas summas:

a) lietošanas tiesību aktīvu nolietojuma izmaksas pa pamatā esošo aktīvu klasēm;

b) procentu izdevumus par nomas saistībām;

c) ar īstermiņa nomu saistītos izdevumus, kas uzskaitīti, piemērojot 7. punktu. Šajos izdevumos neiekļauj izdevumus, kas ir saistīti ar nomu, kuras termiņš ir viens mēnesis vai mazāk;

d) ar zemas vērtības aktīvu nomu saistītos izdevumus, kas uzskaitīti, piemērojot 7. punktu. Šajos izdevumos neiekļauj izdevumus, kas saistīti ar 56. punkta c) apakšpunktā iekļauto zemas vērtības aktīvu īstermiņa nomu;

e) ar mainīgajiem nomas maksājumiem saistītos izdevumus, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā;

f) ieņēmumus no lietošanas tiesību aktīvu apakšnomas;

g) par nomām izejošo naudas plūsmu kopsummu;

h) papildinājumus lietošanas tiesību aktīviem;

i) peļņu vai zaudējumus, kas radušies no pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumiem, un

j) lietošanas tiesību aktīvu uzskaites vērtību pārskata perioda beigās pa pamatā esošo aktīvu klasēm.

57. Nomnieks 56. punktā noteikto atklājamo informāciju sniedz tabulas veidā, izņemot gadījumu, kad cits formāts ir tam piemērotāks. Atklātajās summās jāiekļauj izmaksas, ko nomnieks ir iekļāvis cita aktīva uzskaites vērtībā pārskata periodā.

58. Nomnieks atklāj tā saistību summu par īstermiņa nomām, kas uzskaitītas, piemērojot 7. punktu, ja to īstermiņa nomu portfelis, kuru tas uzņēmies, pārskata perioda beigās atšķiras no to īstermiņa nomu portfeļa, uz kuru attiecas 56. punkta c) apakšpunkta piemērošanas rezultātā atklātie izdevumi par īstermiņa nomu.

59. Ja lietošanas tiesību aktīvi atbilst ieguldījuma īpašuma definīcijai, nomnieks piemēro *IPSAS* 16 informācijas atklāšanas prasības. Šādā gadījumā nomniekam par šiem lietošanas tiesību aktīviem nav jāatklāj 56. punkta a), f), h) vai j) apakšpunktā noteiktā informācija.

60. Ja nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvus pēc pārvērtētajām summām, piemērojot *IPSAS* 17, nomnieks par šiem lietošanas tiesību aktīviem atklāj *IPSAS* 17 92. punktā noteikto informāciju.

61. Nomnieks nomas saistību dzēšanas termiņa analīzi uzrāda, piemērojot *IPSAS* 30 “Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana” 46. un AG12. punktu, atsevišķi no citu finanšu saistību dzēšanas termiņa analīzes.

62. Papildus informācijai, kas jāatklāj saskaņā ar 56.–61. punkta prasībām, nomnieks atklāj papildu kvalitatīvo un kvantitatīvo informāciju par nomas darbībām, kas ir nepieciešama, lai izpildītu 54. punkta informācijas atklāšanas prasības (kā minēts AG49. punktā). Minētā papildu informācija var ietvert (bet neaprobežojas ar) informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt:

a) nomnieka nomas darbību būtību;

b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kurām potenciāli var tikt pakļauts nomnieks un kuras nav atspoguļotas nomas saistību novērtējumā. Minētais ietver iespējamu risku, kas rodas no:

i) mainīgiem nomas maksājumiem (kā minēts AG50. punktā);

ii) pagarināšanas un izbeigšanas iespējām (kā minēts AG51. punktā);

iii) atlikušās vērtības garantijām (kā minēts AG52. punktā) un

iv) vēl nesāktas nomas, ko uzņēmies nomnieks;

c) ar nomu noteiktos ierobežojumus vai pienākumus un

d) pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumus (kā minēts AG53. punktā).

63. Nomnieks, kurš īstermiņa nomu vai zemas vērtības aktīvu nomu uzskaita, piemērojot 7. punktu, atklāj informāciju par to.

64. Ja nomnieks piemēro 48. punktā minēto praktisko paņēmienu, nomnieks atklāj:

a) ka ir piemērojis praktisko paņēmienu visām nomas koncesijām, kas atbilst 49. punkta nosacījumiem, vai, ja to nepiemēro visām šādām nomas koncesijām, informāciju par to līgumu būtību, kuriem tas ir piemērojis praktisko paņēmienu (skat. 2. punktu), un

b) summu, kas atzīta pārskata periodā kā pārpalikums vai deficīts, lai atspoguļotu izmaiņas nomas maksājumos, kas izriet no nomas koncesijām, kurām nomnieks ir piemērojis 48. punktā minēto praktisko paņēmienu.

# Iznomātājs

### Nomas klasifikācija (skat. AG54.–AG59. punktu)

**65. Iznomātājs katru savu nomu klasificē kā operatīvo nomu vai finanšu nomu.**

**66. Nomu klasificē kā finanšu nomu, ja ar to nodod būtībā visus riskus un atlīdzības, kas raksturīgas pamatā esoša aktīva īpašuma tiesībām. Nomu klasificē kā operatīvo nomu, ja tā nenodod būtībā visus riskus un atlīdzības saistībā ar pamatā esoša aktīva īpašuma tiesībām.**

67. Tas, vai noma ir finanšu noma vai operatīvā noma, ir atkarīgs no darījuma būtības, nevis līguma formas. Piemēri, kuri atsevišķi vai apvienojumā parasti varētu liecināt, ka noma klasificējama kā finanšu noma, ir šādi:

a) ar nomu īpašuma tiesības uz pamatā esošu aktīvu tiek nodotas nomniekam līdz nomas termiņa beigām;

b) nomniekam ir iespēja nopirkt pamatā esošu aktīvu par cenu, kura varētu būt pietiekami zemāka par patieso vērtību datumā, kad šādu iespēju var izmantot, un nomas uzsākšanas datumā pastāv pietiekams pamats uzskatīt, ka šī iespēja tiks izmantota;

c) nomas termiņš ietver aktīva saimnieciskās izmantošanas laika lielāko daļu pat tad, ja īpašuma tiesības netiek nodotas;

d) uzsākšanas datumā nomas maksājumu pašreizējā vērtība atbilst vismaz būtībā visai pamatā esošā aktīva patiesajai vērtībai un

e) pamatā esošais aktīvs ir tik specifisks, ka tikai nomnieks to var lietot bez lielu izmaiņu veikšanas.

68. Situācijas, kas atsevišķi vai apvienojumā arī varētu liecināt, ka noma klasificējama kā finanšu noma, ir šādas:

a) ja nomnieks var atcelt nomu, iznomātāja zaudējumus saistībā ar nomas atcelšanu sedz nomnieks;

b) peļņa vai zaudējumi no atlikušās vērtības patiesās vērtības svārstībām ietekmē nomnieku (piemēram, nomas maksas atlaides veidā, kas vienāda ar lielāko daļu pārdošanas ieņēmumu nomas beigās) un

c) nomnieks var turpināt nomas otru periodu par nomas maksu, kas ir būtiski zemāka par nomas maksu tirgū.

69. Piemēri un rādītāji, kas minēti 67.–68. punktā, ne vienmēr ir pilnīgi. Ja no citām pazīmēm ir skaidrs, ka noma nenodod būtībā visus riskus un atlīdzības saistībā ar īpašuma tiesībām uz pamatā esošo aktīvu, noma tiek klasificēta kā operatīvā noma. Piemēram, tas var būt gadījumā, ja pamatā esošā aktīva īpašuma tiesības nomas beigās nodod apmaiņā pret mainīgu maksājumu, kas līdzvērtīgs tā attiecīgā brīža patiesajai vērtībai, vai tad, ja pastāv mainīgi nomas maksājumi, kā rezultātā iznomātājs nenodod būtībā visus šos riskus un atlīdzības.

70. Nomu klasificē uzsākšanas datumā, un to atkārtoti izvērtē tikai tad, ja ir veikts nomas līguma grozījums. Aplēšu izmaiņas (piemēram, saimnieciskās izmantošanas laika aplēšu vai pamatā esošā aktīva atlikušās vērtības izmaiņas) vai apstākļu izmaiņas (piemēram, nomnieka saistību neizpilde) nav pamats tam, lai veiktu jaunu nomas klasifikāciju grāmatvedības nolūkā.

### Finanšu noma

*Atzīšana un novērtēšana*

**71. Nomas sākuma datumā iznomātājs savā pārskatā par finansiālo stāvokli atzīst aktīvus, kurus tur saskaņā ar finanšu nomu, un uzrāda tos kā prasības par summu, kas vienāda ar neto ieguldījumu nomā.**

Sākotnējā novērtēšana

72. Iznomātājs izmanto nomā ietverto procentu likmi, lai novērtētu neto ieguldījumu nomā. Apakšnomas gadījumā, ja apakšnomā ietverto procentu likmi nevar noteikt nekavējoties, starpiznomātājs var izmantot galvenajai nomai izmantoto diskonta likmi (kas koriģēta, ņemot vērā ar apakšnomu saistītās sākotnējās tiešās izmaksas), lai novērtētu neto ieguldījumu apakšnomā.

73. Sākotnējās tiešās izmaksas ir iekļautas neto ieguldījumu nomā sākotnējā novērtēšanā un samazina ieņēmumu summu, kas atzīta nomas termiņa laikā. Nomā ietvertā procentu likme ir definēta tādā veidā, ka sākotnējās tiešās izmaksas ir automātiski iekļautas neto ieguldījumā nomā; tās nav nepieciešams pievienot atsevišķi.

Neto ieguldījumā nomā iekļauto nomas maksājumu sākotnējā novērtēšana

74. Nomas sākuma datumā nomas maksājumi, ko iekļauj neto ieguldījumu nomā novērtējumā, ietver šādus maksājumus par tiesībām lietot pamatā esošo aktīvu nomas termiņa laikā, kas nav saņemti nomas sākuma datumā:

a) fiksētos nomas maksājumus (ieskaitot pēc būtības fiksētos nomas maksājumus, kā minēts AG43. punktā), atskaitot nomas veicināšanas maksājumus;

b) mainīgos nomas maksājumus, kas ir atkarīgi no indeksa vai likmes un sākotnēji tikuši aprēķināti, izmantojot indeksu vai likmi sākuma datumā;

c) jebkuras atlikušās vērtības garantijas, ko iznomātājam sniedzis nomnieks, ar nomnieku saistīta persona vai ar iznomātāju nesaistīta trešā puse, kas ir finansiāli spējīga pildīt pienākumus saskaņā ar garantiju;

d) pirkšanas iespējas izmantošanas cenu, ja ir pietiekams pamats uzskatīt, ka nomnieks izmantos šo iespēju (izvērtē, ņemot vērā AG38. punktā minētos faktorus), un

e) soda naudas maksājumus par nomas izbeigšanu, ja nomas termiņš atspoguļo to, ka nomnieks izmanto iespēju izbeigt nomu.

Turpmāka novērtēšana

**75. Iznomātājs atzīst finanšu ieņēmumus nomas termiņā, pamatojoties uz modeli, kas atspoguļo pastāvīgu, periodisku atdeves rādītāju attiecībā uz iznomātāja neto ieguldījumu nomā.**

76. Iznomātāja mērķis ir sistemātiski un racionāli sadalīt finanšu ieņēmumus nomas termiņa laikā. Iznomātājs ar periodu saistītos nomas maksājumus attiecina pret bruto ieguldījumu nomā, lai samazinātu gan pamatsummu, gan nenopelnītos finanšu ieņēmumus.

77. Iznomātājs neto ieguldījumam nomā piemēro *IPSAS* 41 atzīšanas pārtraukšanas un vērtības samazināšanas noteikumus. Iznomātājs regulāri pārskata aplēstās negarantētās atlikušās vērtības, ko izmanto, lai aprēķinātu bruto ieguldījumu nomā. Ja aprēķinātā negarantētā atlikusī vērtība ir samazinājusies, iznomātājs pārskata ieņēmumu sadalījumu nomas termiņa laikā un jebkuru samazinājumu attiecībā uz uzkrātajām summām atzīst nekavējoties.

78. Iznomātājs, kas klasificē finanšu nomas aktīvu kā turētu pārdošanai (vai iekļauj realizācijas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), piemērojot attiecīgo valsts vai starptautisko grāmatvedības standartu par pārdošanai turētiem ilgtermiņa aktīviem un pārtrauktām darbībām, aktīvu uzskaita saskaņā ar minēto standartu.

Nomas līguma grozījumi

79. Iznomātājs finanšu nomas grozījumu uzskaita kā atsevišķu nomu, ja ir izpildīti abi nosacījumi:

a) grozījums paplašina nomas darbības jomu, papildinot to ar tiesībām lietot vienu vai vairākus pamatā esošos aktīvus, un

b) atlīdzība par nomu pieaug par summu, kas ir samērota ar darbības jomas paplašināšanas atsevišķo cenu un ar jebkādām nepieciešamajām šīs atsevišķās cenas korekcijām, kuras atspoguļo konkrētā līguma apstākļus.

80. Finanšu nomas grozījumu, ko neuzskaita kā atsevišķu nomu, iznomātājs uzskaita šādi:

a) ja noma būtu klasificējama kā operatīvā noma, tad, ja grozījums būtu bijis spēkā nomas uzsākšanas datumā, iznomātājs:

i) uzskaita nomas līguma grozījumu kā jaunu nomu, sākot ar grozījuma spēkā stāšanās datumu, un

ii) aprēķina pamatā esošā aktīva uzskaites vērtību kā neto ieguldījumu nomā tieši pirms nomas līguma grozījuma spēkā stāšanās datuma;

b) citos gadījumos iznomātājs piemēro *IPSAS* 41 prasības.

### Operatīvā noma

*Atzīšana un novērtēšana*

**81. Iznomātājs nomas maksājumus par operatīvo nomu atzīst kā ieņēmumus pēc lineārās metodes vai citas sistemātiskas metodes. Iznomātājs piemēro citu sistemātisku metodi, ja attiecīgā metode labāk atspoguļo no pamatā esošā aktīva izmantošanas gūtā saimnieciskā labuma samazināšanās modeli.**

82. Izmaksas, ieskaitot nolietojumu, kas radušās, gūstot ieņēmumus no nomas, iznomātājs atzīst par izdevumiem.

83. Iznomātājs sākotnējās tiešās izmaksas, kas radušās, iegūstot operatīvo nomu, pieskaita pamatā esošā aktīva uzskaites vērtībai un atzīst šīs izmaksas par izdevumiem nomas termiņā pēc tādas pašas metodes kā ieņēmumus no nomas.

84. Nolietojuma aprēķināšanas politikai attiecībā uz pamatā esošiem nolietojamiem aktīviem, uz kuriem attiecas operatīvā noma, ir jāatbilst iznomātāja parastajai līdzīgu aktīvu nolietojuma aprēķināšanas politikai. Iznomātājs nolietojumu aprēķina saskaņā ar *IPSAS* 17 un *IPSAS* 31.

85. Iznomātājs piemēro attiecīgi *IPSAS* 21 vai *IPSAS* 26, lai noteiktu, vai pamatā esoša aktīva, uz kuru attiecas operatīvā noma, vērtība ir samazinājusies, un lai uzskaitītu identificētos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Nomas līguma grozījumi

86. Iznomātājs operatīvās nomas grozījumu uzskaita kā jaunu nomu no grozījuma spēkā stāšanās datuma, ar sākotnējo nomu saistītos iepriekš apmaksātos vai uzkrātos nomas maksājumus ņemot vērā kā daļu no nomas maksājumiem par jauno nomu.

*Uzrādīšana*

87. Iznomātājs pamatā esošos aktīvus, uz kuriem attiecas operatīvā noma, savā pārskatā par finansiālo stāvokli atspoguļo atbilstīgi pamatā esošā aktīva būtībai.

# Informācijas atklāšana

**88. Informācijas atklāšanas mērķis ir panākt, lai iznomātāji piezīmēs atklātu informāciju, kas kopā ar pārskatā par finansiālo stāvokli, pārskatā par darbības finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmas pārskatā sniegto informāciju ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt nomas ietekmi uz iznomātāja finansiālo stāvokli, darbības finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmām. 89.–96. punktā ir noteiktas prasības šā mērķa sasniegšanai.**

89. Iznomātājs par pārskata periodu atklāj šādas summas:

a) finanšu nomai:

i) pārpalikumu vai deficītu no pārdošanas;

ii) finanšu ieņēmumus no neto ieguldījumiem nomā un

iii) ar mainīgajiem nomas maksājumiem saistītos ieņēmumus, kas nav iekļauti novērtējumā par neto ieguldījumu nomā;

b) operatīvajai nomai – nomas ieņēmumus, atsevišķi atklājot ieņēmumus, kas ir saistīti ar mainīgajiem nomas maksājumiem, kuri nav atkarīgi no indeksa vai likmes.

90. Iznomātājs 89. punktā noteikto atklājamo informāciju sniedz tabulas veidā, ja vien cits formāts tam nav piemērotāks.

91. Iznomātājs par savām nomas darbībām atklāj papildu kvalitatīvo un kvantitatīvo informāciju, kas ir nepieciešama, lai izpildītu 88. punkta informācijas atklāšanas prasības. Minētā papildu informācija ietver (bet neaprobežojas ar) informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt:

a) iznomātāja nomas darbību būtību un

b) to, kā iznomātājs pārvalda risku, kas attiecas uz tiesībām, ko tas saglabā uz pamatā esošajiem aktīviem. Jo īpaši iznomātājs atklāj savu riska pārvaldības stratēģiju attiecībā uz tiesībām, ko tas saglabā uz pamatā esošajiem aktīviem, ieskaitot paņēmienus, ar kuriem iznomātājs samazina šo risku. Šādi paņēmieni var būt, piemēram, atpirkšanas līgumi, atlikušās vērtības garantijas vai mainīgi nomas maksājumi izmantošanai gadījumā, ja tiek pārsniegti noteikti ierobežojumi.

*Finanšu noma*

92. Iznomātājs sniedz kvalitatīvus un kvantitatīvus skaidrojumus, ja ir būtiski mainījusies neto ieguldījuma finanšu nomā uzskaites vērtība.

93. Iznomātājs atklāj saņemamo nomas maksājumu dzēšanas termiņa analīzi, uzrādot nediskontētos nomas maksājumus, kas jāsaņem katru gadu, par vismaz katru no pirmajiem pieciem gadiem un kopējo summu par atlikušajiem gadiem. Iznomātājs salīdzina nediskontētos nomas maksājumus ar neto ieguldījumu nomā. Salīdzināšanā identificē nenopelnītos finanšu ieņēmumus, kas ir saistīti ar saņemamajiem nomas maksājumiem, un diskontēto negarantēto atlikušo vērtību.

*Operatīvā noma*

94. Pamatlīdzekļu posteņiem, uz kuriem attiecas operatīvā noma, iznomātājs piemēro *IPSAS* 17 informācijas atklāšanas prasības. Piemērojot *IPSAS* 17 informācijas atklāšanas prasības, iznomātājs sadala katru pamatlīdzekļu klasi aktīvos, uz kuriem attiecas operatīvā noma, un aktīvos, uz kuriem neattiecas operatīvā noma. Attiecīgi iznomātājs nodrošina *IPSAS* 17 noteiktās informācijas atklāšanu par aktīviem, uz kuriem attiecas operatīvā noma (atbilstoši pamatā esošo aktīvu klasēm), atsevišķi no tā īpašumā esošajiem aktīviem, kurus tur un izmanto pats iznomātājs.

95. Iznomātājs piemēro standartos *IPSAS* 16, *IPSAS* 21 vai *IPSAS* 26, attiecīgā gadījumā *IPSAS* 27 un *IPSAS* 31, noteiktās informācijas atklāšanas prasības aktīviem, uz kuriem attiecas operatīvā noma.

96. Iznomātājs atklāj nomas maksājumu dzēšanas termiņa analīzi, uzrādot nediskontētos nomas maksājumus, kas jāsaņem katru gadu, par vismaz katru no pirmajiem pieciem gadiem un kopējo summu par atlikušajiem gadiem.

# Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi

97. Ja institūcija (pārdevējs–nomnieks) nodod aktīvu citam uzņēmumam (pircējam–iznomātājam) un nomā šo aktīvu no pircēja–iznomātāja, gan pārdevējs–nomnieks, gan pircējs–iznomātājs nodošanas līgumu un nomu uzskaita, piemērojot 98.–102. punktu.

### Izvērtēšana, vai aktīva nodošana ir pārdošana

98. Lai noteiktu, vai aktīva nodošana ir uzskatāma par šā aktīva pārdošanu, institūcija piemēro *IFRS* 15 prasības, kuras nosaka, kad izpildes pienākums ir īstenots.

*Aktīva nodošana ir pārdošana*

99. Ja aktīva nodošana, ko veic pārdevējs–nomnieks, atbilst *IFRS* 15 prasībām, lai to uzskaitītu kā aktīva pārdošanu:

a) pārdevējs–nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvu, kas rodas no saņemšanas atpakaļ nomā, kā daļu no iepriekšējās aktīva uzskaites vērtības, kas ir saistīta ar pārdevēja–nomnieka saglabātajām lietošanas tiesībām. Attiecīgi pārdevējs–nomnieks atzīst tikai to peļņas vai zaudējumu summu, kas ir saistīta ar pircējam–iznomātājam nodotajām tiesībām;

b) pircējs–iznomātājs uzskaita aktīva pirkumu, lietojot piemērojamos standartus, savukārt nomai piemēro šajā standartā iznomātājam noteiktās uzskaites prasības.

100. Ja atlīdzības par aktīvu pārdošanu patiesā vērtība nav vienāda ar aktīva patieso vērtību vai ja nomas maksājumi neatbilst tirgus likmēm, institūcija veic šādas korekcijas, lai novērtētu ieņēmumus no pārdošanas pēc to patiesās vērtības:

a) zem tirgus līmeņa esošus noteikumus uzskaita kā nomas maksājumu priekšapmaksu un

b) virs tirgus līmeņa esošus noteikumus uzskaita kā papildu finansējumu, ko pircējs–iznomātājs sniedz pārdevējam–nomniekam.

101. Jebkādu varbūtējo 100. punktā paredzēto korekciju institūcija aprēķina, pamatojoties uz šādiem rādītājiem, atkarībā no tā, kurš no tiem nosakāms vieglāk:

a) starpība starp pārdošanas atlīdzības patieso vērtību un aktīva patieso vērtību un

b) starpība starp līgumisko nomas maksājumu pašreizējo vērtību un atbilstoši tirgus likmēm noteiktu nomas maksājumu pašreizējo vērtību.

*Aktīva nodošana nav pārdošana*

102. Ja aktīva nodošana, ko veic pārdevējs–nomnieks, neatbilst *IFRS* 15 prasībām, lai to uzskaitītu kā aktīva pārdošanu:

a) pārdevējs–nomnieks turpina atzīt nodoto aktīvu un atzīst finanšu saistību darījuma summas apmērā. Finanšu saistību uzskaiti veic, piemērojot *IPSAS* 41;

b) pircējs–iznomātājs neatzīst nodoto aktīvu un atzīst finanšu aktīvu darījuma summas apmērā. Finanšu aktīvu uzskaiti veic, piemērojot *IPSAS* 41.

# Spēkā stāšanās diena un pāreja

### Spēkā stāšanās diena

**103. Institūcija šo standartu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Agrāka piemērošana ir atļauta institūcijām, kas piemēro *IPSAS* 41 šā standarta sākotnējās piemērošanas datumā vai pirms tā. Ja institūcija piemēro šo standartu agrāk, tā par to informē.**

104. 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.

105. Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu agrāk, tas piemēro 48., 49., 64., 124., 125. un 126. punktu gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2022. gada 1. februārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana, ieskaitot finanšu pārskatos, kas nav apstiprināti izdošanai 2022. gada 31. janvārī.

### Pāreja

106. 103.–123. punktā noteikto prasību nolūkā sākotnējais piemērošanas datums ir tā gada pārskata perioda sākums, kurā institūcija pirmo reizi piemēro šo standartu.

*Nomas definīcija*

107. Praktiskos nolūkos institūcijai nav nepieciešams no jauna izvērtēt, vai sākotnējās piemērošanas datumā līgums ir nomas līgums vai ietver nomu. Tā vietā institūcijai ir atļauts:

a) piemērot šo standartu tiem līgumiem, kas iepriekš bija noteikti kā nomas līgumi, piemērojot *IPSAS* 13 “Noma”. Šiem nomas līgumiem institūcija piemēro 109.–122. punktā noteiktās pārejas prasības;

b) nepiemērot šo standartu tiem līgumiem, kas iepriekš nebija noteikti kā tādi, kas ietver nomu, piemērojot *IPSAS* 13.

108. Ja institūcija praktiskos nolūkos izvēlas izmantot 107. punktu, tā atklāj šo faktu un piemēro šo praksi visiem saviem līgumiem. Tādējādi institūcija piemēro 10.–12. punktā minētās prasības tikai tiem līgumiem, kas noslēgti (vai grozīti) sākotnējās piemērošanas datumā vai pēc tā.

*Nomnieki*

109. Nomnieks piemēro šo standartu nomas līgumiem:

a) retrospektīvi katram iepriekšējam pārskata periodam, par kuru iesniegts pārskats, piemērojot *IPSAS* 3 “Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas”, vai

b) retrospektīvi ar kumulatīvu ietekmi, sākotnēji piemērojot šo standartu, kas atzīts sākotnējās piemērošanas dienā saskaņā ar 111.–117. punktu.

110. Nomnieks 109. punktā minēto izvēli piemēro konsekventi visiem saviem nomas līgumiem, kuros tas ir nomnieks.

111. Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu saskaņā ar 109. punkta b) apakšpunktu, nomnieks nekoriģē salīdzināmo informāciju. Tā vietā nomnieks šā standarta sākotnējās piemērošanas kumulatīvo ietekmi atzīst kā uzkrātā pārpalikuma/(deficīta) (vai attiecīgā gadījumā citas neto aktīvu / pašu kapitāla sastāvdaļas) sākuma bilances korekciju sākotnējās piemērošanas datumā.

Noma, kas iepriekš klasificēta kā operatīvā noma

112. Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu saskaņā ar 109. punkta b) apakšpunktu, nomnieks:

a) atzīst nomas saistības to nomas līgumu sākotnējās piemērošanas datumā, kas iepriekš klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot *IPSAS* 13. Nomnieks šīs nomas saistības novērtē atlikušo nomas maksājumu pašreizējā vērtībā, kas diskontēta, izmantojot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi sākotnējās piemērošanas datumā;

b) atzīst lietošanas tiesību aktīvu nomas līgumu sākotnējās piemērošanas datumā, kas iepriekš klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot *IPSAS* 13. Nomnieks, pamatojoties uz katru atsevišķo nomu, izvēlas lietošanas tiesību aktīvu novērtēt vai nu:

i) minētā aktīva uzskaites vērtībā tā, it kā standarts tiktu piemērots kopš sākuma datuma, bet to diskontējot, izmantojot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi sākotnējās piemērošanas datumā, vai

ii) summā, kas vienāda ar nomas saistībām, kuras koriģē par priekšapmaksas vai uzkrāto nomas maksājumu summu, kas saistīta ar šo nomu un atzīta pārskatā par finansiālo stāvokli tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma;

c) piemēro attiecīgi *IPSAS* 21 vai *IPSAS* 26 lietošanas tiesību aktīviem sākotnējās piemērošanas datumā, ja vien nomnieks praktiskos nolūkos nepiemēro 114. punkta b) apakšpunktu.

113. Neatkarīgi no 112. punkta prasībām, nomas līgumiem, kas iepriekš klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot *IPSAS* 13, nomniekam:

a) nav nepieciešams veikt korekcijas attiecībā uz pāreju nomas līgumiem, kuru pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību (kā aprakstīts AG3.–AG9. punktā), kas tiks uzskaitīti, piemērojot 7. punktu. Nomnieks šādu nomu uzskaita, piemērojot šo standartu, sākot ar sākotnējās piemērošanas datumu;

b) nav nepieciešams veikt korekcijas attiecībā uz pāreju nomas līgumiem, kas iepriekš uzskaitīti kā ieguldījuma īpašums, izmantojot *IPSAS* 16 izklāstīto patiesās vērtības modeli. Nomnieks lietošanas tiesību aktīvus un nomas saistības, kas izriet no šiem nomas līgumiem, uzskaita, piemērojot *IPSAS* 16 un šo standartu, sākot ar sākotnējās piemērošanas datumu;

c) jānovērtē lietošanas tiesību aktīvs tā patiesajā vērtībā sākotnējās piemērošanas datumā tiem nomas līgumiem, kas iepriekš uzskaitīti kā operatīvā noma, piemērojot *IPSAS* 17, un kas tiks uzskaitīti kā ieguldījuma īpašums, izmantojot *IPSAS* 16 izklāstīto patiesās vērtības modeli, sākot ar sākotnējās piemērošanas datumu. Nomnieks lietošanas tiesību aktīvus un nomas saistības, kas izriet no šiem nomas līgumiem, uzskaita, piemērojot *IPSAS* 16 un šo standartu, sākot ar sākotnējās piemērošanas datumu.

114. Praktiskā nolūkā nomnieks var izmantot vienu vai vairākus turpmāk minētos nosacījumus, piemērojot šo standartu retrospektīvi saskaņā ar 109. punkta b) apakšpunktu attiecībā uz nomas līgumiem, kas iepriekš klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot *IPSAS* 13. Nomniekam praktiskā nolūkā ir atļauts piemērot šos nosacījumus katram atsevišķam nomas līgumam:

a) nomas līgumu portfelim ar samērā līdzīgām iezīmēm (piemēram, nomas līgumi ar līdzīgu atlikušo nomas termiņu līdzīgas klases pamatā esošajiem aktīviem līdzīgā ekonomiskā vidē) nomnieks var piemērot vienotu diskonta likmi;

b) nomnieks var paļauties uz savu vērtējumu par to, vai nomas līgumi ir apgrūtinoši, piemērojot *IPSAS* 19 tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma kā alternatīvu vērtības samazināšanas pārbaudei. Ja nomnieks praktiskā nolūkā izvēlas šo nosacījumu, nomnieks koriģē lietošanas tiesību aktīvu sākotnējās piemērošanas datumā, par tādu apgrūtinošu nomas līgumu uzkrājumu summu, ko atzīst pārskatā par finansiālo stāvokli tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma;

c) nomnieks var nepiemērot 112. punkta prasības nomas līgumiem, kuru nomas termiņš beidzas 12 mēnešu laikā no sākotnējās piemērošanas datuma. Šajā gadījumā nomnieks:

i) uzskaita minētos nomas līgumus tāpat kā īstermiņa nomas līgumus, kā aprakstīts 7. punktā, un

ii) iekļauj izmaksas, kas saistītas ar minētajiem nomas līgumiem, atklājot informāciju par īstermiņa nomas izdevumiem tajā gada pārskata periodā, kas ietver sākotnējās piemērošanas datumu;

d) nomnieks var izslēgt sākotnējās tiešās izmaksas no lietošanas tiesību aktīva novērtējuma sākotnējās piemērošanas datumā;

e) nomnieks var izmantot iepriekš notikušo, piemēram, nosakot nomas termiņu, ja līgumā ir ietverta iespēja pagarināt vai izbeigt nomas līgumu.

Noma, kas iepriekš klasificēta kā finanšu noma

115. Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu saskaņā ar 109. punkta b) apakšpunktu tiem nomas līgumiem, kas tikuši klasificēti kā finanšu nomas līgumi, piemērojot *IPSAS* 13, lietošanas tiesību aktīva un nomas saistību uzskaites vērtība sākotnējās piemērošanas datumā ir nomas aktīva un nomas saistību uzskaites vērtība tieši pirms datuma, no kura piemēro *IPSAS* 13. Minētajiem nomas līgumiem nomnieks uzskaita lietošanas tiesību aktīvu un nomas saistības, piemērojot šo standartu no sākotnējās piemērošanas datuma.

Informācijas atklāšana

116. Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu saskaņā ar 109. punkta b) apakšpunktu, nomnieks atklāj informāciju par sākotnējo piemērošanu, kā tas pieprasīts *IPSAS* 3 33. punktā, izņemot informāciju, kas norādīta *IPSAS* 3 33. punkta f) apakšpunktā. Tās informācijas vietā, kas norādīta *IPSAS* 3 33. punkta f) apakšpunktā, nomnieks atklāj:

a) vidējo svērto nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi, ko piemēro nomas saistībām, kuras atzītas pārskatā par finansiālo stāvokli sākotnējās piemērošanas datumā, un

b) paskaidrojumu par starpību starp:

i) operatīvās nomas saistībām, kas atklātas, piemērojot *IPSAS* 13 gada pārskata perioda beigās tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma, un kas diskontētas, izmantojot salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi sākotnējās piemērošanas datumā, kā aprakstīts 112. punkta a) apakšpunktā, un

ii) nomas saistībām, kas atzītas pārskatā par finansiālo stāvokli sākotnējās piemērošanas datumā.

117. Ja nomnieks izmanto vienu vai vairākus 114. punktā norādītos praktiskos nosacījumus, tam šis fakts jāatklāj.

*Iznomātāji*

118. Izņemot gadījumus, kas aprakstīti 119. punktā, iznomātājam nav nepieciešams veikt korekcijas attiecībā uz pāreju nomas līgumiem, kuros tas ir iznomātājs, un viņš uzskaita šo nomu, piemērojot šo standartu no sākotnējās piemērošanas datuma.

119. Starpiznomātājs:

a) izvērtē no jauna apakšnomas līgumus, kas bijuši klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot *IPSAS* 13, un kas turpinās sākotnējās piemērošanas brīdī, lai noteiktu, vai katrs apakšnomas līgums klasificējams kā operatīvā noma vai finanšu noma, piemērojot šo standartu. Starpiznomātājs veic šo izvērtēšanu sākotnējās piemērošanas datumā, pamatojoties uz atlikušajiem galvenās nomas un apakšnomas līguma noteikumiem minētajā datumā;

b) attiecībā uz apakšnomas līgumiem, kas bijuši klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot *IPSAS* 13, bet klasificēti kā finanšu nomas līgumi, piemērojot šo standartu, apakšnomas līgumu uzskaita kā jaunu finanšu nomas līgumu, kas stājies spēkā sākotnējās piemērošanas datumā.

*Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi pirms sākotnējās piemērošanas datuma*

120. Institūcijai nav no jauna jāizvērtē pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi, kas noslēgti pirms sākotnējās piemērošanas datuma, lai noteiktu, vai pamatā esošo aktīvu pāreja atbilst *IFRS* 15 prasībām, lai uzskaitītu tos kā pārdošanas darījumus.

121. Ja pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums ticis uzskaitīts kā pārdošanas darījums un finanšu noma, piemērojot *IPSAS* 13, pārdevējs–nomnieks:

a) uzskaita saņemšanu atpakaļ nomā tādā pašā veidā, kā tas uzskaita jebkuru citu finanšu nomu, kas ir spēkā sākotnējās piemērošanas datumā, un

b) turpina amortizēt ieņēmumus no pārdošanas nomas termiņa laikā.

122. Ja pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums ticis uzskaitīts kā pārdošanas darījums un operatīvā noma, piemērojot *IPSAS* 13, pārdevējs–nomnieks:

a) uzskaita saņemšanu atpakaļ nomā tādā pašā veidā, kā tas uzskaita jebkuru citu operatīvo nomu, kas ir spēkā sākotnējās piemērošanas datumā, un

b) koriģē atpakaļ nomā saņemtā lietošanas tiesību aktīva atliktos ieņēmumus vai zaudējumus, kas attiecas uz nosacījumiem, kas nav saistīti ar tirgu un kuri ir atzīti pārskatā par finansiālo stāvokli tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma.

*Iepriekš atzītās summas saistībā ar publiskā sektora apvienošanas gadījumiem*

123. Ja nomnieks iepriekš atzinis tādu aktīvu vai saistības, piemērojot *IPSAS* 40 “Publiskā sektora apvienošanas gadījumi”, kas attiecas uz tādas operatīvās nomas labvēlīgiem vai nelabvēlīgiem nosacījumiem, kura iegūta kā daļa no publiskā sektora apvienošanas gadījuma, nomnieks pārtrauc atzīt šo aktīvu vai saistības un koriģē lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtību par atbilstošu summu sākotnējās piemērošanas datumā.

*Ar Covid-19 saistītas nomas koncesijas nomniekiem*

124. Nomnieks retrospektīvi piemēro 48., 49. un 64. punktu, atzīstot minētā grozījuma sākotnējās piemērošanas kumulatīvo ietekmi kā uzkrātā pārpalikuma/(deficīta) (vai attiecīgā gadījumā citas neto aktīvu / pašu kapitāla sastāvdaļas) sākuma bilances korekciju tā gada pārskata perioda sākumā, kurā nomnieks pirmo reizi piemēro grozījumu.

125. Pārskata periodā, kurā nomnieks pirmo reizi piemēro 48., 49. un 64. punktu, nomniekam nav jāatklāj *IPSAS* 3 33. punkta f) apakšpunktā prasītā informācija.

126. Piemērojot šā standarta 2. punktu, nomnieks konsekventi piemēro 48. punktā minēto praktisko paņēmienu atbilstīgiem līgumiem ar līdzīgām iezīmēm un līdzīgos apstākļos neatkarīgi no tā, vai līgums kļuvis atbilstīgs praktiskā paņēmiena piemērošanai tāpēc, ka nomnieks piemērojis ar Covid-19 saistītās nomas koncesijas prasības.

# *IPSAS* 13 (2006. gada decembris) atsaukšana un aizstāšana

127. Ar šo standartu aizstāj 2006. gadā izdoto *IPSAS* 13. *IPSAS* 13 turpina piemērot līdz brīdim, kad piemēro šo standartu vai tas stājas spēkā atkarībā no tā, kas ir agrāk.

# A papildinājums

# Piemērošanas norādījumi

*Šis papildinājums ir IPSAS 43 neatņemama daļa.*

**Portfeļa piemērošana**

AG1. Šajā standartā precizēta uzskaites veikšana atsevišķam nomas līgumam. Tomēr praktiskos nolūkos institūcija šo standartu var piemērot nomas līgumu 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 nomas līgumiem attiecīgajā portfelī. Veicot portfeļa uzskaiti, institūcija izmanto aplēses un pieņēmumus, kas atspoguļo portfeļa lielumu un sastāvu.

**Līgumu apvienošana**

AG2. Piemērojot šo standartu, institūcija apvieno divus vai vairākus līgumus, kurus tā noslēgusi vienlaicīgi vai ar nelielu intervālu ar to pašu darījuma partneri (vai attiecīgā darījuma partnera saistītajām pusēm), un uzskaita līgumus kā vienu līgumu, ja ir izpildīts viens vai vairāki turpmāk minētie kritēriji:

a) līgumi tiek apspriesti kā kopums ar kopējo komerciālo mērķi, kas ir saprotams tikai tad, ja līgumi tiek skatīti kopā;

b) vienā līgumā noteiktās maksājamās atlīdzības summa ir atkarīga no cita līguma darbības rezultātiem vai cenas vai

c) tiesības izmantot pamatā esošus aktīvus, kas nodoti līgumos (vai noteiktas tiesības izmantot pamatā esošus aktīvus, kas nodoti katrā no šiem līgumiem) veido vienotu nomas sastāvdaļu, kā aprakstīts AG33. punktā.

**Definīcijas (skat. 5. punktu)**

AG3. Nosakot, vai vienošanās ir “līgums” šā standarta vajadzībām, institūcija izvērtē vienošanās būtību, nevis tās juridisko formu. Šajā standartā līguma pazīmes kopumā ir šādas (lai arī katrā jurisdikcijā tās var atšķirties):

* līgumā ir ieinteresētās puses, kas noslēdz vienošanos;
* līguma nosacījumi līguma pusēm rada tiesības un pienākumus, un šo tiesību un pienākumu rezultātā katrai pusei var arī nebūt vienāda izpilde, un
* tiesiskās aizsardzības līdzekļi par neizpildi ir noteikti ar tiesību aktiem.

**Atbrīvojums attiecībā uz atzīšanu: noma, kuras pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību (6.–9. punkts)**

AG4. Izņemot gadījumus, kas norādīti AG8. punktā, šis standarts ļauj nomniekam piemērot 7. punktu, lai uzskaitītu nomas līgumus, kuru pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību. Nomnieks izvērtē pamatā esoša aktīva vērtību, pamatojoties uz jauna aktīva vērtību, neatkarīgi no nomātā aktīva vecuma.

AG5. Izvērtējums par to, vai pamatā esošais aktīvs ir zemas vērtības, tiek veikts absolūtā izteiksmē. Zemas vērtības aktīvu noma atbilst 7. punktā noteiktās grāmatvedības metodes kritērijiem, neatkarīgi no tā, vai šie nomas līgumi ir nomniekam būtiski. Izvērtējumu neietekmē nomnieka lielums, veids vai apstākļi. Tādējādi paredzams, ka dažādi nomnieki nonāks pie vienādiem secinājumiem par to, vai konkrētais pamatā esošais aktīvs ir zemas vērtības.

AG6. Pamatā esošais aktīvs var būt zemas vērtības tikai tad, ja:

a) nomnieks var gūt labumu no pamatā esošā aktīva izmantošanas atsevišķi vai kopā ar citiem resursiem, kas nomniekam ir viegli pieejami, un

b) pamatā esošais aktīvs nav lielā mērā atkarīgs no citiem aktīviem vai tieši savstarpēji saistīts ar tiem.

AG7. Pamatā esoša aktīva noma neatbilst zemas vērtības aktīva nomas kritērijiem, ja aktīva būtība ir tāda, ka tad, kad aktīvs ir jauns, tas parasti nav zemas vērtības. Piemēram, automobiļu nomu nevarētu uzskatīt par zemas vērtības aktīvu nomu, jo jauns automobilis parasti nav ar zemu vērtību.

AG8. Ja nomnieks nodod aktīvu apakšnomā vai plāno nodot aktīvu apakšnomā, galvenā noma neskaitās zemas vērtības aktīva noma.

AG9. Zemas vērtības pamatā esoši aktīvi var būt, piemēram, planšetdatori un personālie datori, mazas biroja mēbeļu vienības un tālruņi.

**Nomas identificēšana (10.–12. punkts)**

AG10. Lai izvērtētu, vai līgums nodod tiesības uz laiku kontrolēt kāda identificēta aktīva izmantošanu (skat. AG14.–AG21. punktu), institūcija izvērtē, vai visā lietošanas periodā klientam ir abas turpmāk minētās tiesības:

a) tiesības iegūt būtībā visus saimnieciskos labumus vai pakalpojumu potenciālu no identificētā aktīva izmantošanas (kā aprakstīts AG22.–AG24. punktā) un

b) tiesības noteikt identificētā aktīva lietošanu (kā aprakstīts AG25.–AG31. punktā).

AG11. Ja klientam ir tiesības kontrolēt identificētā aktīva lietošanu tikai daļā no līguma darbības termiņa, līgums paredz nomu par šo termiņa daļu.

AG12. Līgumu saņemt preces vai pakalpojumus var noslēgt kopīga struktūra vai kopīgas struktūras vārdā, kā definēts *IPSAS* 37 “Kopīgas struktūras”. Šādā gadījumā kopīga struktūra līgumā tiek uzskatīta par klientu. Tādējādi izvērtējot, vai šāds līgums ietver nomu, institūcija izvērtē, vai kopīgai struktūrai ir tiesības kontrolēt identificēto aktīvu visā lietošanas periodā.

AG13. Institūcija izvērtē, vai līgums paredz katras potenciālās atsevišķās nomas sastāvdaļas nomu. Skatīt AG33. punkta norādījumus par atsevišķām nomas sastāvdaļām.

*Identificēts aktīvs*

AG14. Aktīvs parasti tiek identificēts, to skaidri norādot līgumā. Tomēr aktīvu var arī identificēt, netieši precizējot to brīdī, kad aktīvs kļūst pieejams klientam lietošanai.

Materiālās tiesības veikt aizstāšanu

AG15. Pat ja aktīvs ir norādīts, klientam nav tiesību izmantot identificētu aktīvu, ja piegādātājam ir materiālās tiesības aizstāt aktīvu visā lietošanas periodā. Piegādātājam ir materiālās tiesības aizstāt aktīvu tikai tad, ja pastāv abi turpmāk minētie nosacījumi:

a) piegādātājs spēj aizstāt alternatīvus aktīvus visā lietošanas periodā (piemēram, klients nevar liegt piegādātājam aizvietot aktīvu, un alternatīvie aktīvi ir viegli pieejami piegādātājam, vai piegādātājs tos var nodrošināt saprātīgā laika periodā) un

b) piegādātājs varētu gūt saimniecisku labumu no savu aktīvu aizstāšanas tiesību īstenošanas (t. i., sagaidāms, ka saimnieciskais labums no aktīva aizstāšanas pārsniegs izmaksas, kas saistītas ar aktīva aizstāšanu).

AG16. Ja piegādātājam ir tiesības vai pienākums aizstāt aktīvu tikai kādā konkrētā datumā vai konkrēta notikuma iestāšanās datumā vai pēc šāda datuma, piegādātāja tiesības veikt aizstāšanu nav materiālās tiesības, jo piegādātājam nav praktiskas iespējas aizstāt alternatīvus aktīvus visā lietošanas periodā.

AG17. Institūcijas novērtējums par to, vai piegādātājam ir materiālās tiesības veikt aizstāšanu, ir balstīts uz faktiem un apstākļiem līguma uzsākšanas brīdī, un netiek vērtēti nākotnes notikumi, kas līguma uzsākšanas brīdī netiek uzskatīti par ticamiem. Nākotnes notikumu piemēri, kas līguma uzsākšanas brīdī netiek uzskatīti par ticamiem un tādējādi būtu jāizslēdz no vērtēšanas, ir šādi:

a) vienošanās ar nākotnes klientu, ka maksa par aktīva lietošanu būs augstāka par tirgus likmi;

b) tiek ieviesta jauna tehnoloģija, kas līguma uzsākšanas brīdī nav ievērojami attīstīta;

c) tas, kā klients lieto aktīvu vai kāda ir aktīva veiktspēja, būtiski atšķiras no aktīva lietošanas vai aktīva veiktspējas, kas uzskatīta par ticamu līguma uzsākšanas brīdī, un

d) aktīva tirgus cena tā lietošanas periodā būtiski atšķiras no tirgus cenas, kas uzskatīta par ticamu līguma uzsākšanas brīdī.

AG18. Ja aktīvs atrodas klienta telpās vai citviet, izmaksas, kas saistītas ar aizstāšanu, parasti ir augstākas nekā tad, ja tas atrodas piegādātāja telpās, un tāpēc, visticamāk, pārsniedz ieguvumus, kas saistīti ar aktīva aizstāšanu.

AG19. Piegādātāja tiesības vai pienākums aizstāt aktīvu remonta un tehniskas apkopes laikā, ja aktīvs nedarbojas pienācīgi vai ja kļuvis pieejams tehnisks atjauninājums, neliedz klientam tiesības izmantot identificēto aktīvu.

AG20. Ja klients nevar noteikt nekavējoties, vai piegādātājam ir materiālās tiesības aizstāt aktīvu, klients pieņem, ka aizstāšanas tiesības nav materiālās tiesības.

Aktīvu daļas

AG21. Aktīva kapacitātes daļa ir identificēts aktīvs, ja tas ir fiziski atšķirīgs (piemēram, platība ēkā). Aktīva kapacitāte vai cita daļa, kas nav fiziski nošķirta (piemēram, optiskā kabeļa kapacitātes daļa), nav identificēts aktīvs, ja vien tas būtībā neatspoguļo visu aktīva kapacitāti un tādējādi nenodrošina klientam tiesības būtībā saņemt visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no aktīva izmantošanas.

*Tiesības iegūt saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no izmantošanas*

AG22. Lai kontrolētu identificēta aktīva izmantošanu, klientam ir nepieciešamas tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no aktīva lietošanas visā lietošanas periodā (piemēram, ekskluzīvas aktīva lietošanas tiesības visā šajā periodā). Klients var saņemt saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no aktīva lietošanas tieši vai netieši daudzos veidos, piemēram, izmantojot, turot vai nododot aktīvu apakšnomā. Saimnieciskais labums vai pakalpojumu potenciāls no aktīva lietošanas iekļauj tā primāro produkciju un blakusproduktus (tostarp iespējamās naudas plūsmas, kas izriet no šiem objektiem), un citu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no aktīva izmantošanas, kas varētu tikt iegūts no komerciāla darījuma ar trešo personu.

AG23. Izvērtējot tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no aktīva lietošanas, institūcija ņem vērā to saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, kas izriet no aktīva izmantošanas atbilstīgi noteiktām klienta tiesībām lietot aktīvu (skat. AG31. punktu). Piemēram:

a) ja līgumā noteikts, ka mehānisko transportlīdzekli lietošanas periodā drīkst izmantot tikai kādā konkrētā teritorijā, institūcija ņem vērā saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, ko sniedz mehāniskā transportlīdzekļa izmantošana tikai minētajā teritorijā un ne ārpus tās;

b) ja līgums nosaka, ka klients lietošanas periodā var vadīt transportlīdzekli tikai līdz konkrētam nobraukumam, institūcija ņem vērā saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, ko sniedz mehāniskā transportlīdzekļa izmantošana tikai atļautā nobraukuma ietvaros un ne ārpus tā.

AG24. Ja līgumā noteikts, ka klientam kā atlīdzība ir jāmaksā piegādātājam vai citai pusei daļa no naudas plūsmām, kas iegūtas no aktīva izmantošanas, šīs naudas plūsmas, ko izmaksā kā atlīdzību, tiek uzskatītas par daļu no saimnieciskā labuma, ko klients saņem no aktīva izmantošanas. Piemēram, ja klientam jāmaksā piegādātājam procenti no pārdošanas ieņēmumiem saistībā ar tirdzniecības telpu izmantošanu kā atlīdzība par šo izmantošanu, šī prasība neliedz klientam tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu no tirdzniecības telpu izmantošanas. Tas ir tādēļ, ka naudas plūsmas, kas rodas no minētās pārdošanas, tiek uzskatītas par saimniecisko labumu, ko klients saņem no tirdzniecības telpu izmantošanas, no kura daļu tas pēc tam samaksā piegādātājam kā atlīdzību par tiesībām izmantot minēto vietu.

*Tiesības noteikt izmantošanu*

AG25. Klientam ir tiesības noteikt identificēta aktīva izmantošanu visā lietošanas periodā tikai tad, ja pastāv kāds no turpmāk minētajiem nosacījumiem:

a) klientam ir tiesības noteikt to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots visā lietošanas periodā (atbilstoši AG26.–AG31. punktā minētajam), vai

b) attiecīgi lēmumi par to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots, ir iepriekš noteikti un:

i) klientam ir tiesības ekspluatēt aktīvu (vai norīkot citus ekspluatēt aktīvu viņa noteiktā veidā) visā lietošanas periodā, un piegādātājam nav tiesību mainīt šos izmantošanas norādījumus, vai

ii) klients ir izstrādājis aktīvu (vai specifiskus aktīva aspektus) tādā veidā, kas iepriekš nosaka to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiks izmantots visā lietošanas periodā.

Kā un kādam nolūkam aktīvu izmanto

AG26. Klientam ir tiesības noteikt to, kā un kādā nolūkā aktīvu izmanto, ja līgumā noteikto izmantošanas tiesību ietvaros tas var mainīt to, kā un kādā nolūkā visā lietošanas periodā aktīvs tiek izmantots. Veicot šo izvērtējumu, institūcija ņem vērā lēmumu pieņemšanas tiesības, kas ir visbūtiskākās aktīva izmantošanas veida un nolūka maiņai visā lietošanas periodā. Lēmumu pieņemšanas tiesības ir būtiskas, ja tās ietekmē saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, kas izriet no aktīva izmantošanas. Lēmumu pieņemšanas tiesības, kas ir visbūtiskākās, dažādiem līgumiem var būt atšķirīgas atkarībā no aktīva veida un līguma noteikumiem.

AG27. Lēmumu pieņemšanas tiesības, kas atkarībā no apstākļiem atbilstīgi noteiktām klienta tiesībām izmantot aktīvu piešķir tiesības mainīt to, kā un kādā nolūkā aktīvu izmanto, ir, piemēram, šādas:

a) tiesības mainīt aktīva saražotās produkcijas veidu (piemēram, tiesības lemt, vai izmantot transportēšanas konteineru preču pārvadājumiem vai uzglabāšanai, vai tiesības lemt par tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietās pārdoto preču kopumu);

b) tiesības mainīt to, kad tiek ražota produkcija (piemēram, tiesības lemt par to, kad tiks izmantota tehnikas vienība vai elektrostacija);

c) tiesības mainīt to, kur produkcija tiek ražota (piemēram, tiesības lemt par kravas automašīnas vai kuģa galamērķi, vai tiesības lemt par to, kur tiek izmantota iekārta), un

d) tiesības mainīt to, vai produkcija tiek ražota, un tiesības mainīt šīs produkcijas daudzumu (piemēram, tiesības lemt, vai elektrostacijā ražot enerģiju, un cik daudz enerģijas tajā saražot).

AG28. Lēmumu pieņemšanas tiesības, kas nepiešķir tiesības mainīt to, kā un kādam nolūkam aktīvs tiek izmantots, ir, piemēram, tiesības, kas attiecas vienīgi uz aktīva ekspluatāciju vai uzturēšanu. Šādas tiesības var būt klientam vai piegādātājam. Lai gan tādas tiesības kā aktīva ekspluatēšanas vai uzturēšanas tiesības bieži vien ir būtiskas efektīvai aktīva izmantošanai, tās nav tiesības noteikt to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots, un tās bieži ir atkarīgas no lēmumiem par to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots. Taču aktīva ekspluatēšanas tiesības var piešķirt klientam tiesības noteikt aktīva izmantošanu, ja ir iepriekš noteikti attiecīgie lēmumi par to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots (skatīt AG25. punkta b) apakšpunkta i) daļu).

Lēmumi, ko nosaka lietošanas perioda laikā un pirms tā

AG29. Attiecīgie lēmumi par to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots, var tikt iepriekš noteikti vairākos veidos. Piemēram, attiecīgos lēmumus var iepriekš noteikt tas, kā aktīvs ir izstrādāts, vai līgumiski ierobežojumi attiecībā uz aktīva izmantošanu.

AG30. Izvērtējot, vai klientam ir tiesības noteikt aktīva izmantošanu, institūcija ņem vērā tikai tiesības pieņemt lēmumus attiecībā uz aktīva izmantošanu tā lietošanas perioda laikā, ja vien klients nav izstrādājis aktīvu (vai specifiskus aktīva aspektus), kā tas aprakstīts AG25. punkta b) apakšpunkta ii) daļā. Līdz ar to, ja vien nepastāv AG25. punkta b) apakšpunkta ii) daļā minētie apstākļi, institūcija neņem vērā lēmumus, kas ir noteikti pirms lietošanas perioda. Piemēram, ja klients pirms lietošanas perioda var precizēt tikai aktīva produkciju, klientam nav tiesību noteikt minētā aktīva izmantošanu. Spēja līgumā precizēt produkciju pirms lietošanas perioda bez citām lēmumu pieņemšanas tiesībām attiecībā uz aktīva izmantošanu sniedz klientam tādas pašas tiesības kā jebkuram klientam, kas iegādājas preces vai pakalpojumus.

Aizsargājošas tiesības

AG31. Līgumā var būt iekļauti noteikumi, kas paredzēti, lai aizsargātu piegādātāja intereses attiecībā uz minēto aktīvu vai citiem aktīviem, lai aizsargātu savus darbiniekus vai lai nodrošinātu piegādātāja atbilstību tiesību aktiem. Aizsargājošas tiesības ir, piemēram, šādas. Piemēram, līgumā var būt i) precizēts maksimālais aktīva izmantošanas apjoms vai ierobežojumi attiecībā uz to, kur vai kad klients aktīvu var izmantot, ii) prasība klientam ievērot konkrētu ekspluatācijas praksi vai iii) prasība klientam informēt piegādātāju par to, kā mainīsies aktīva izmantošana. Aizsargājošas tiesības parasti nosaka klienta izmantošanas tiesību darbības jomu, bet atsevišķi neierobežo klienta tiesības noteikt aktīva izmantošanu.

AG32. Šī shēma var palīdzēt institūcijām izvērtēt, vai līgums ir nomas līgums vai ietver nomu.

Diagram

Description automatically generated

**Līguma sastāvdaļu nošķiršana (13.–18. punkts)**

AG33. Tiesības izmantot pamatā esošu aktīvu ir atsevišķs nomas līguma elements, ja pastāv abi nosacījumi:

a) nomnieks var gūt labumu no pamatā esošā aktīva izmantošanas atsevišķi vai kopā ar citiem resursiem, kas nomniekam ir viegli pieejami. Viegli pieejamie resursi ir preces vai pakalpojumi, ko (iznomātājs vai citi piegādātāji) pārdod vai iznomā atsevišķi, vai resursi, ko nomnieks jau ir ieguvis (no iznomātāja vai citu darījumu vai notikumu rezultātā), un

b) pamatā esošais aktīvs nav lielā mērā atkarīgs no citiem līgumā ietvertajiem pamatā esošajiem aktīviem, un nav arī lielā mērā savstarpēji saistīts ar tiem. Piemēram, tas, ka nomnieks varētu izlemt nenomāt pamatā esošo aktīvu, būtiski neietekmējot savas tiesības izmantot citus līgumā ietvertos pamatā esošos aktīvus, varētu norādīt, ka pamatā esošais aktīvs nav lielā mērā atkarīgs no minētajiem citiem pamatā esošiem aktīviem vai nav lielā mērā savstarpēji saistīts ar tiem.

AG34. Līgums var ietvert summu, kas nomniekam jāmaksā par darbībām un izdevumiem, ar kuriem prece vai pakalpojums netiek nodots nomniekam. Piemēram, iznomātājs kopējā summā var iekļaut maksu par tādiem administratīvajiem uzdevumiem vai citām izmaksām, kas tam rodas saistībā ar nomu, ar kuriem prece vai pakalpojums netiek nodots nomniekam. Šādas summas neveido atsevišķu līguma sastāvdaļu, bet tiek uzskatītas par daļu no kopējās atlīdzības, kas tiek noteikta attiecībā uz atsevišķi identificētām līguma sastāvdaļām.

**Nomas termiņš (19.–22. punkts)**

AG35. Nosakot nomas termiņu un izvērtējot nomas neatceļamā perioda ilgumu, institūcija piemēro līguma definīciju un nosaka laika periodu, kurā līgums ir izpildāms. Noma vairs nav izpildāma tad, ja nomniekam un iznomātājam katram ir tiesības izbeigt nomas līgumu bez otras puses atļaujas, nosakot vien nenozīmīgu sodu.

AG36. Ja tikai nomniekam ir tiesības izbeigt nomas līgumu, šīs tiesības uzskata par nomnieka iespēju izbeigt atlikušo nomu, ko institūcija ņem vērā, nosakot nomas termiņu. Ja tikai iznomātājam ir tiesības izbeigt nomas līgumu, tad nomas neatceļamais periods ietver laika posmu, uz kuru attiecas iespēja izbeigt nomas līgumu.

AG37. Nomas termiņš sākas sākuma datumā un ietver jebkurus periodus, kuros iznomātājs piešķīris nomniekam atbrīvojumu no nomas maksas.

AG38. Nomas sākuma datumā institūcija izvērtē, vai var pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos iespēju pagarināt nomas līgumu vai iegādāsies pamatā esošu aktīvu, vai neizmantos iespēju izbeigt nomas līgumu. Institūcija ņem vērā visus attiecīgos faktus un apstākļus, kas rada ekonomisko stimulu nomniekam izmantot vai neizmantot iespēju, tostarp paredzamās izmaiņas faktos un apstākļos no sākuma datuma līdz iespējas izmantošanas datumam. Vērā ņemamo faktoru piemēri ietver (bet neaprobežojas ar) turpmāk minēto:

a) līguma noteikumi par papildu periodiem salīdzinājumā ar tirgus likmēm, piemēram:

i) maksājumu summa par nomu jebkurā papildu periodā;

ii) jebkura mainīgā maksājuma summa par nomu vai citas iespējamo maksājumu summas, piemēram, maksājumi, kas izriet no līguma izbeigšanas soda un atlikušās vērtības garantijām, un

iii) noteikumi iespējām, kas ir izmantojamas pēc sākotnējo papildu periodu beigām (piemēram, pirkuma iespēja, kas ir īstenojama pagarinājuma perioda beigās par likmi, kas šobrīd ir zemāka par tirgus likmi);

b) tādi veikti (vai par kuriem paredzams, ka tie tiks veikti) nozīmīgi nomātā īpašuma uzlabojumi līguma darbības laikā, kuri, paredzams, sniegs nozīmīgu saimniecisko labumu nomniekam, kad kļūs iespējams pagarināt vai izbeigt nomas līgumu, vai iegādāties pamatā esošo aktīvu;

c) izmaksas, kas saistītas ar nomas līguma izbeigšanu, piemēram, pārrunu izmaksas, pārvietošanas izmaksas, nomnieka vajadzībām piemērota cita pamatā esošā aktīva noteikšanas izmaksas, jauna aktīva integrēšanas izmaksas nomnieka darbībā vai līguma attiecību izbeigšanas sodi un līdzīgas izmaksas, tostarp izmaksas, kas saistītas ar pamatā esošā aktīva atdošanu līgumā noteiktā stāvoklī vai līgumā norādītajā vietā;

d) attiecīgā pamatā esošā aktīva nozīme nomnieka darbībā, ņemot vērā, piemēram, to, vai pamatā esošais aktīvs ir specializēts aktīvs, pamatā esošā aktīva atrašanās vietu un piemērotu alternatīvu pieejamību, un

e) līguma nosacījumi, kas saistīti ar minētās iespējas izmantošanu (t. i., ja iespēju var īstenot tikai tad, ja ir izpildīti viens vai vairāki nosacījumi), un varbūtība, ka šādi apstākļi pastāv.

AG39. Iespēju pagarināt vai izbeigt nomas līgumu var apvienot ar vienu vai vairākām citām līguma pazīmēm (piemēram, atlikušās vērtības garantija), piemēram, ka nomnieks garantē iznomātājam minimālo vai fiksēto naudas atdevi, kas būtībā ir tāda pati neatkarīgi no tā, vai tiek īstenotas izvēles tiesības. Šādos gadījumos un neraugoties uz norādījumiem, kas minēti AG43. punktā par pēc būtības fiksētiem nomas maksājumiem, institūcija pieņem, ka var pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos iespēju pagarināt nomas līgumu vai neizmantos iespēju izbeigt nomas līgumu.

AG40. Jo īsāks ir nomas neatceļamais periods, jo ticamāk, ka nomnieks izmantos iespēju pagarināt nomas līgumu vai neizmantos iespēju izbeigt nomas līgumu. Tas ir tādēļ, ka izmaksas, kas saistītas ar aizvietojoša aktīva iegūšanu, iespējams, ir proporcionāli augstākas, ja nomas neatceļamais periods ir īsāks.

AG41. Nomnieka iepriekšējā prakse attiecībā uz laika posmu, kurā tas parasti izmantojis konkrēta veida aktīvus (nomātus vai īpašumā esošus), un šādas rīcības ekonomiskais pamatojums var sniegt informāciju, kas ir noderīga, lai izvērtētu, vai var pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos vai neizmantos iespēju. Piemēram, ja nomnieks konkrētu laika posmu parasti ir izmantojis konkrēta veida aktīvus vai ja nomnieks bieži ir izmantojis konkrēta veida pamatā esošu aktīvu nomu, nomnieks ņem vērā šādas iepriekšējas prakses ekonomisko pamatojumu, novērtējot, vai ir pamatoti izmantot minēto aktīvu nomas iespēju.

AG42. 21. punktā noteikts, ka nomnieks pēc sākuma datuma atkārtoti izvērtē nomas termiņu gadījumā, ja iestājas nozīmīgs notikums vai rodas nozīmīgas izmaiņas apstākļos, kas ir nomnieka kontrolē un ietekmē jautājumu par to, vai var pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos iespēju, kas nav bijusi iepriekš ietverta nomas termiņa noteikšanā, vai neizmantos iespēju, kura iepriekš bijusi ietverta tā nomas termiņa noteikšanā. Nozīmīgi notikumi vai izmaiņas apstākļos ir, piemēram:

a) nozīmīgi nomātā īpašuma uzlabojumi, kuri nomas sākuma datumā nebija paredzami un par kuriem sagaidāms, ka tie sniegs nozīmīgu saimniecisko labumu nomniekam brīdī, kad kļūs iespējams pagarināt vai pārtraukt nomas līgumu, vai iegādāties pamatā esošu aktīvu;

b) nozīmīgas pamatā esoša aktīva izmaiņas vai pielāgošana, kas nomas sākuma datumā nebija paredzamas;

c) pamatā esoša aktīva apakšnomas uzsākšana uz laiku, kas pārsniedz iepriekš noteikto nomas termiņu, un

d) nomnieka lēmums, kas ir tieši saistīts ar iespējas izmantošanu vai neizmantošanu (piemēram, lēmums pagarināt papildu aktīva nomas termiņu, atbrīvoties no alternatīva aktīva vai izbeigt darbību, saistībā ar kuru lietošanas tiesību aktīvs tika izmantots).

**Pēc būtības fiksēti nomas maksājumi (28. punkta a) apakšpunkts, 37. punkta c) apakšpunkts un 74. punkta a) apakšpunkts)**

AG43. Nomas maksājumi ietver visus pēc būtības fiksētos nomas maksājumus. Pēc būtības fiksēti nomas maksājumi ir maksājumi, kas pēc formas var būt mainīgi, bet pēc būtības ir neizbēgami. Pēc būtības fiksēti nomas maksājumi pastāv, piemēram, ja:

a) maksājumi ir strukturēti kā mainīgi nomas maksājumi, bet šiem maksājumiem nepiemīt patiess mainīgums. Šie maksājumi ietver mainīgus līgumiskos noteikumus, kuriem nav reāla saimnieciskā satura. Šāda veida maksājumi ir, piemēram:

i) maksājumi, kas jāveic tikai tad, ja ir pierādīts, ka aktīvs spēj nomas laikā darboties, vai arī tikai tad, ja iestājas kāds notikums, attiecībā uz kuru nepastāv patiesa iespēja, ka tas nenotiks, vai

ii) maksājumi, kas sākotnēji bijuši strukturēti kā mainīgi nomas maksājumi, kuri saistīti ar pamatā esošā aktīva izmantošanu, bet kuri kādā brīdī pēc sākuma datuma zaudē mainīgumu un kļūst fiksēti uz atlikušo nomas termiņu. Ja maksājumi zaudē mainīgumu, tie pēc būtības kļūst par fiksētiem nomas maksājumiem;

b) ir vairāk nekā viens maksājumu kopums, ko nomnieks varētu īstenot, bet tikai viens no šādiem maksājumu kopumiem ir praktiski iespējams. Tādā gadījumā institūcija minēto praktiski iespējamo maksājumu kopumu uzskata par nomas maksājumiem;

b) ir vairāk nekā viens praktiski iespējamo maksājumu kopums, ko nomnieks varētu īstenot, bet tam ir jāīsteno vismaz viens no šādiem maksājumu kopumiem. Tādā gadījumā institūcija to maksājumu kopumu, kas veido vismazāko summu (pamatojoties uz diskontēšanu) uzskata par nomas maksājumiem.

**Nomnieka iesaiste attiecībā uz pamatā esošo aktīvu pirms sākuma datuma**

*Nomnieka izmaksas saistībā ar pamatā esoša aktīva būvniecību vai izstrādi*

AG44. Institūcija var vienoties par nomu, pirms pamatā esošais aktīvs nomniekam ir pieejams izmantošanai. Dažos nomas gadījumos pamatā esošo aktīvu var būt nepieciešams būvēt vai no jauna izstrādāt, lai nomnieks to varētu izmantot. Atkarībā no līguma noteikumiem nomniekam var būt nepieciešams veikt maksājumus, kas saistīti ar aktīva būvniecību vai izstrādi.

AG45. Ja nomniekam rodas izmaksas saistībā ar pamatā esošā aktīva būvniecību vai izstrādi, nomnieks šīs izmaksas uzskaita, izmantojot citus piemērojamos standartus, piemēram, *IPSAS* 17. Izmaksas, kas saistītas ar pamatā esoša aktīva būvniecību vai izstrādi, neietver maksājumus, ko nomnieks veicis par tiesībām izmantot pamatā esošu aktīvu. Maksājumi par tiesībām izmantot pamatā esošu aktīvu ir maksājumi par nomu, neatkarīgi no minēto maksājumu laika.

*Likumīgas īpašumtiesības uz pamatā esošo aktīvu*

AG46. Nomnieks var iegūt likumīgas īpašumtiesības uz pamatā esošo aktīvu, pirms šādas īpašumtiesības tiek nodotas iznomātājam un aktīvs tiek iznomāts nomniekam. Likumīgu īpašumtiesību iegūšana pati par sevi nenosaka, kā veicama darījuma uzskaite.

AG47. Ja nomnieks kontrolē (vai iegūst kontroli pār) pamatā esošo aktīvu, pirms minētais aktīvs tiek nodots iznomātājam, tas ir pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums, kas tiek uzskaitīts, piemērojot 97.–102. punktu.

AG48. Tomēr, ja nomnieks neiegūst kontroli pār pamatā esošo aktīvu, pirms aktīvs tiek nodots iznomātājam, tas nav pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums. Piemēram, tas tā var būt gadījumā, ja ražotājs, iznomātājs un nomnieks vienojas par darījumu, kurā iznomātājs aktīvu iegādājas no ražotāja, kas pēc tam tiek iznomāts nomniekam. Nomnieks var iegūt likumīgas īpašumtiesības uz pamatā esošo aktīvu, pirms iznomātājs iegūst uz to likumīgas īpašumtiesības. Šajā gadījumā, ja nomnieks iegūst likumīgas īpašumtiesības uz pamatā esošo aktīvu, bet neiegūst kontroli pār šo aktīvu, pirms tas tiek nodots iznomātājam, darījums netiek uzskaitīts kā pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums, bet kā noma.

**Nomnieka informācijas atklāšana (62. punkts)**

AG49. Nosakot, vai par nomas darbībām ir nepieciešama papildu informācija, lai sasniegtu 54. punktā noteikto informācijas atklāšanas mērķi, nomnieks apsver:

a) vai attiecīgā informācija ir būtiska finanšu pārskatu lietotājiem. Nomnieks sniedz 62. punktā noteikto papildu informāciju tikai tad, ja sagaidāms, ka informācija finanšu pārskatu lietotājiem ir būtiska. Šajā kontekstā tas varētu būt gadījumos, ja tas palīdz lietotājiem izprast:

i) elastību, ko sniedz noma. Noma var sniegt elastību, ja, piemēram, nomnieks var samazināt riskus, izmantojot nomas izbeigšanas iespējas vai atjaunojot nomu ar izdevīgiem noteikumiem.

ii) ierobežojumus, ko rada noma. Nomas līgumi var radīt ierobežojumus, piemēram, pieprasot nomniekam uzturēt konkrētus finanšu rādītājus;

iii) paziņotās informācijas sensitivitāti attiecībā uz galvenajiem mainīgajiem lielumiem. Paziņotā informācija var būt sensitīva attiecībā uz, piemēram, nākotnes mainīgajām nomas maksām;

iv) pakļautību citiem riskiem, kas izriet no nomas;

v) novirzes no nozares prakses. Šādas novirzes var būt, piemēram, neparasti vai unikāli nomas līguma noteikumi, kas ietekmē nomnieka nomas līgumu portfeli;

b) to, vai šī informācija ir skaidri redzama no informācijas, kas ir sniegta sākotnējos finanšu pārskatos vai atklāta piezīmēs. Nomniekam nav nepieciešams dublēt informāciju, kas jau ir sniegta finanšu pārskatos.

AG50. Papildu informācija par mainīgajiem nomas maksājumiem, kuru atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešams sniegt, lai sasniegtu 54. punktā minēto informācijas atklāšanas mērķi, varētu ietvert informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt, piemēram:

a) kādu iemeslu dēļ nomnieks izmanto mainīgos nomas maksājumus un cik izplatīti ir minētie maksājumi;

b) kāds ir mainīgo nomas maksājumu relatīvais apjoms attiecībā pret fiksētajiem nomas maksājumiem;

c) no kādiem galvenajiem mainīgajiem lielumiem ir atkarīgi mainīgie nomas maksājumi un kā maksājumi varētu mainīties, reaģējot uz šo galveno mainīgo lielumu izmaiņām, un

d) citas mainīgo nomas maksājumu darbības un finansiālo ietekmi.

AG51. Papildu informācija par nomas pagarināšanas vai izbeigšanas iespējām, kura atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešama, lai sasniegtu 54. punktā minēto informācijas atklāšanas mērķi, varētu ietvert informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt, piemēram:

a) kādu iemeslu dēļ nomnieks izmanto pagarināšanas vai izbeigšanas iespēju un cik izplatīta ir šo iespēju izmantošana;

b) kāds ir neobligāto nomas maksājumu relatīvais apjoms attiecībā pret nomas maksājumiem;

c) cik izplatīta ir nomas saistību novērtējumā neiekļauto iespēju īstenošana un

d) citas šo iespēju darbības un finansiālo ietekmi.

AG52. Papildu informācija par atlikušās vērtības garantijām, kuru atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešams sniegt, lai sasniegtu 54. punktā minēto informācijas atklāšanas mērķi, varētu būt informācija, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt, piemēram:

a) kādu iemeslu dēļ nomnieks sniedz atlikušās vērtības garantijas un cik izplatītas ir minētās garantijas;

b) kādā apmērā nomnieks ir pakļauts atlikušās vērtības riskam;

c) kāda veida pamatā esošiem aktīviem tiek sniegtas šīs garantijas un

d) citas šo garantiju darbības un finansiālo ietekmi.

AG53. Papildu informācija par pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumiem, kuru atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešams sniegt, lai sasniegtu 54. punktā minēto informācijas atklāšanas mērķi, varētu ietvert informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt, piemēram:

a) kādu iemeslu dēļ nomnieks veic pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumus un cik izplatīti ir minētie darījumi;

b) atsevišķu pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu galvenos noteikumus;

c) maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā, un

d) pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu ietekmi uz naudas plūsmu pārskata periodā.

**Iznomātāja nomas klasifikācija (65.–70. punkts)**

AG54. Šajā standartā attiecībā uz iznomātājiem nomu klasificē, pamatojoties uz to, kādā apmērā ar nomu tiek nodoti riski un atlīdzība, kas saistīta ar pamatā esošā aktīva īpašumtiesībām. Riski ietver iespēju, ka var rasties zaudējumi dīkstāves vai tehnoloģiskās novecošanās dēļ, un iespēju, ka sakarā ar mainīgiem saimnieciskiem apstākļiem mainīsies atdeves rādītāji. Atlīdzību var atspoguļot gaidas par pakalpojumu potenciālu vai ienesīgu darbību pamatā esošā aktīva saimnieciskās izmantošanas laikā un par peļņu, kas gūta no vērtības palielināšanās vai atlikušās vērtības realizācijas.

AG55. Nomas līgumā var būt iekļauti noteikumi, ar ko koriģē nomas maksājumus konkrētu izmaiņu gadījumā, kas rodas laikā no nomas uzsākšanas datuma līdz nomas sākuma datumam (piemēram, izmaiņas iznomātāja pamatā esošā aktīva izmaksās vai izmaiņas iznomātāja nomas finansēšanas izmaksās). Tādā gadījumā, lai klasificētu nomu, uzskata, ka ietekme, kas radusies jebkuru šādu izmaiņu rezultātā, ir notikusi nomas uzsākšanas datumā.

AG56. Ja noma ietver gan zemes, gan ēku sastāvdaļu, iznomātājs atsevišķi izvērtē katra elementa klasifikāciju kā finanšu nomu vai operatīvo nomu, piemērojot 66.–70. punktu un AG54.–AG55. punktu. Nosakot, vai zemes elements ir klasificējams kā operatīvā noma vai finanšu noma, svarīgi ņemt vērā, ka zemei parasti ir neierobežots saimnieciskās izmantošanas laiks.

AG57. Nepieciešamības gadījumā, lai klasificētu un uzskaitītu zemes un ēku nomu, iznomātājs attiecina nomas maksājumus (ieskaitot jebkurus tūlītējus vienreizējus maksājumus) starp zemes un ēku elementiem proporcionāli līdzdalības nomā nosacītajai patiesajai vērtībai nomas uzsākšanas datumā. Ja nomas maksājumus nevar ticami[[1]](#footnote-1) attiecināt starp šiem diviem elementiem, visu nomu klasificē kā finanšu nomu, ja vien nav skaidrs, ka abi elementi ir operatīvās nomas, tādā gadījumā visa noma tiek klasificēta kā operatīvā noma.

AG58. Attiecībā uz zemes un ēku nomu, kurā zemes elementa daudzumam nav būtiskas nozīmes attiecībā uz nomu, nomas klasifikācijas nolūkiem iznomātājs var uzskatīt zemi un ēkas par vienu veselu vienību un klasificēt to kā finanšu nomu vai operatīvo nomu, piemērojot 66.–70. punktu un AG54.–AG55. punktu. Šādā gadījumā iznomātājs uzskata ēku saimnieciskās izmantošanas laiku par visa pamatā esoša aktīva saimnieciskās izmantošanas laiku.

*Apakšnomas klasifikācija*

AG59. Klasificējot apakšnomu, starpiznomātājs klasificē apakšnomu kā finanšu nomu vai operatīvo nomu saskaņā ar turpmāk norādīto:

a) ja galvenā noma ir īstermiņa noma, kuru institūcija kā nomnieks uzskaita, piemērojot 6. punktu, apakšnomu klasificē kā operatīvo nomu;

b) citos gadījumos apakšnomu klasificē, atsaucoties uz lietošanas tiesību aktīvu, kas izriet no galvenās nomas, nevis atsaucoties uz pamatā esošo aktīvu (piemēram, pamatlīdzekļu posteni, kas ir nomas priekšmets).

# B papildinājums

# Citu *IPSAS* grozījumi

***IPSAS* 2 “Naudas plūsmas pārskati” grozījumi**

Grozīts 26. un 55. punkts. Pievienots 63H. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

# Naudas plūsmas pārskata sniegšana

(..)

**Finansēšanas darbības**

26. Ir svarīgi atsevišķi atklāt naudas plūsmas, kas izriet no finansēšanas darbībām, jo tas ir noderīgi, lai prognozētu institūcijas kapitāla nodrošinātāju prasījumus nākotnes naudas plūsmām. Naudas plūsmas no finansēšanas darbībām ir, piemēram, šādas:

a) naudas ieņēmumi no nenodrošinātu obligāciju, aizdevumu, parādzīmju, obligāciju, hipotēku un citu īstermiņa vai ilgtermiņa aizņēmumu emisijas;

b) naudas atmaksas par aizņēmumiem un

c) nomnieka naudas maksājumi, lai samazinātu neizpildītās saistības par nomu.

(..)

**Nenaudas darījumi**

(..)

55. Daudzas ieguldījumu un finansēšanas darbības tieši neietekmē pārskata perioda naudas plūsmas, lai gan tās ietekmē institūcijas kapitāla un aktīvu struktūru. Nenaudas darījumu neiekļaušana naudas plūsmas pārskatā atbilst naudas plūsmu pārskata mērķim, jo šie posteņi neattiecas uz pārskata perioda naudas plūsmām. Nenaudas darījumi ir, piemēram, šādi:

a) aktīvu iegāde, veicot aktīvu apmaiņu, uzņemoties attiecīgās saistības tieši vai ar nomu;

b) parāda pārvēršana pašu kapitālā;

(..)

**Spēkā stāšanās diena**

63H. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 26. un 55. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

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

Grozīts 17. punkts. Pievienots 71F. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

# Definīcijas

(..)

**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; nemateriālā vērtība; nemateriālie aktīvi; krājumi; pamatlīdzekļi; lietošanas tiesību aktīvi un uzkrājumi, par kuriem jānorēķinās, piegādājot nemonetāru aktīvu.

(..)

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

71F. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 17. punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

***IPSAS* 5 “Aizņēmumu izmaksas” grozījumi**

Grozīts 6. punkts. Pievienots 42F. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Definīcijas**

**Aizņēmumu izmaksas**

(..)

6. Aizņēmumu izmaksas var ietvert:

a) procentus par bankas kredīta pārtēriņiem, kā arī īstermiņa un ilgtermiņa aizņēmumiem;

b) ar aizņēmumiem saistītu diskontu vai prēmiju amortizāciju;

c) saistībā ar aizņēmumu kārtošanu radušos papildu izmaksu amortizāciju;

d) procentus attiecībā uz nomas saistībām un vienošanos par pakalpojumu koncesiju, un

e) valūtas kursa starpību, kas rodas no ārvalstu valūtas aizņēmumiem, ciktāl to uzskata par procentu izmaksu korekciju.

(..)

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

42F. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 6. punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

***IPSAS* 12 “Krājumi” grozījumi**

Grozīts 20. punkts. Pievienots 51F. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Krājumu novērtēšana**

(..)

**Krājumu izmaksas**

(..)

*Konvertēšanas izmaksas*

20. Izmaksas par nepabeigtas ražošanas krājumu konvertēšanu gatavo preču krājumos primāri uzņemas ražošanas vidē. Krājumu konvertēšanas izmaksas ietver izmaksas, kas tieši attiecas uz ražošanas vienībām, piemēram, tiešās darbaspēka izmaksas. Tās ietver arī ražošanas sistemātiskās nemainīgās un mainīgās pieskaitāmās izmaksas, kas rodas, konvertējot materiālus par gatavām precēm. Ražošanas nemainīgās pieskaitāmās izmaksas ir tās ražošanas netiešās izmaksas, kas ir samērā nemainīgas, neatkarīgi no a) ražošanas apjoma, piemēram, rūpnīcas ēku nolietojuma un uzturēšanas izmaksām, ražošanas procesā izmantoto iekārtu un lietošanas tiesību aktīvu izmaksām, un b) rūpnīcas vadības un administrēšanas izmaksām. Ražošanas mainīgās pieskaitāmās izmaksas ir tās ražošanas netiešās izmaksas, kas tieši vai gandrīz tieši mainās atkarībā no ražošanas apjoma, piemēram, netiešās materiālu izmaksas un netiešās darbaspēka izmaksas.

**Spēkā stāšanās diena**

51F. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 20. punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

***IPSAS* 16 “Ieguldījuma īpašums” grozījumi**

Grozīts 7., 10., 12., 13., 20., 26., 27., 39., 49., 50., 59., 62., 62A., 63., 65., 71., 72., 73., 78., 80., 85., 86., 88. un 89. punkts. Pievienots 25A., 38A., 41A., 41B., 41C., 49A., 100A. punkts un ar tiem saistītais virsraksts un 101H. punkts. Svītrots 5., 8., 34., 35. un 43. punkts.

**Darbības joma**

(..)

5. [Svītrots]

(..)

**Definīcijas**

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

(..)

**Ieguldījuma īpašums ir īpašums (zeme vai ēka vai ēkas daļa, vai abi), kuru tur (īpašnieks vai nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu), lai nopelnītu nomas maksu, vai kapitāla vērtības palielināšanai vai abos nolūkos, nevis:**

**a) lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā, vai**

**b) pārdošanai parastās darbības ciklā.**

**Īpašnieka izmantots īpašums ir īpašums, kuru tur (īpašnieks vai nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu) lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā.**

(..)

**Īpašuma daļa, ko tur iznomātājs saskaņā ar operatīvo nomu**

8. [Svītrots]

**Ieguldījuma īpašums**

(..)

10. Ieguldījuma īpašumu tur, lai nopelnītu no nomas maksas un/vai lai palielinātu kapitāla vērtību. Tādēļ ieguldījuma īpašums rada naudas plūsmas lielā mērā neatkarīgi no citiem institūcijas turētiem aktīviem. Tas ieguldījuma īpašumu atšķir no citas zemes vai ēkām, ko kontrolē publiskā sektora institūcijas, tostarp no īpašnieka izmantota īpašuma. Preču ražošana vai pakalpojumu sniegšana (vai īpašuma lietošana administratīvā nolūkā) arī var radīt naudas plūsmas. Piemēram, publiskā sektora institūcijas var izmantot ēku, lai sniegtu preces un pakalpojumus saņēmējiem, kuri savukārt pilnībā vai daļēji sedz šo preču un pakalpojumu izmaksas. Tomēr ēka tiek turēta, lai veicinātu preču ražošanu un pakalpojumu sniegšanu, un naudas plūsmas ir attiecināmas ne tikai uz ēku, bet arī uz citiem aktīviem, kurus lieto ražošanas vai piegādes procesā. *IPSAS* 17 “Pamatlīdzekļi” attiecas uz īpašnieka izmantotu īpašumu, kas īpašniekam pieder, savukārt *IPSAS* 43 “Noma” attiecas uz īpašnieka izmantotu īpašumu, ko nomnieks tur kā lietošanas tiesību aktīvu.

(..)

12. Ieguldījuma īpašums ir, piemēram:

a) zeme, kuru tur ilgtermiņa kapitāla vērtības palielināšanai, nevis īstermiņa pārdošanai parastās darbības ciklā. Piemēram, zeme, ko tur slimnīca kapitāla vērtības palielināšanai un kas var tikt pārdota, kad pienāks izdevīgs laiks;

b) zeme, kuru tur pašlaik nenoteiktai turpmākai lietošanai. (Ja institūcija nav noteikusi, ka lietos zemi kā īpašnieka izmantotu īpašumu, tostarp, lai sniegtu pakalpojumus, kādus sniedz, piemēram, nacionālie parki šīm un nākamajām paaudzēm, vai ka tā paredzēta īstermiņa pārdošanai parastās darbības ciklā, tiek uzskatīts, ka zemi tur kapitāla vērtības palielināšanai);

c) ēka, kas pieder institūcijai (vai lietošanas tiesību aktīvs, kas attiecas uz ēku, kuru tur institūcija) un kas tiek komerciāli iznomāta saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām. Piemēram, universitātei var piederēt ēka, kuru tā komerciāli iznomā trešām personām;

d) ēka, kas ir brīva, bet tiek turēta, lai to komerciāli iznomātu trešām personām saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām;

e) īpašums, kas tiek būvēts vai attīstīts, lai nākotnē to izmantotu kā ieguldījuma īpašumu.

13. Posteņi, kuri nav ieguldījuma īpašums un tādēļ neietilpst šā standarta darbības jomā, ir, piemēram:

a) īpašums, kas tiek turēts pārdošanai parastās darbības ciklā, vai kas tiek būvēts vai attīstīts šādai pārdošanai (skat. *IPSAS* 12 “Krājumi”). Piemēram, pašvaldība var ikdienā gūt papildu ienākumus, pērkot un pārdodot īpašumu, un šādā gadījumā īpašums, kas tiek turēts tikai ar mērķi to realizēt tuvā nākotnē vai kas tiek attīstīts tālākpārdošanai, tiek klasificēts kā krājumi. Demogrāfisku izmaiņu dēļ mājokļu departaments parastās darbības ciklā var pārdot daļu no sava mājokļu fonda, un tādā gadījumā mājokļu fonds, kas tiek turēts pārdošanai, tiek klasificēts kā krājumi;

b) īpašums, kas tiek būvēts vai attīstīts trešo personu vārdā. Piemēram, īpašuma un pakalpojumu sniegšanas departaments var noslēgt būvlīgumu ar institūcijām, kas nav tā pārvaldībā (skat. *IPSAS* 11 “Būvlīgumi”);

c) īpašnieka izmantots īpašums (skat *IPSAS* 17 un *IPSAS* 43), ieskaitot (cita starpā) īpašumu, kuru tur turpmākai lietošanai kā īpašnieka izmantoto īpašumu, īpašums, kuru tur turpmākai attīstīšanai un turpmākai lietošanai kā īpašnieka izmantotu īpašumu, īpašumu, kuru izmanto darbinieki, piemēram, mājokļi militārpersonām (neatkarīgi no tā, vai darbinieki maksā vai nemaksā nomas maksu pēc tirgus likmēm) un īpašnieka izmantots īpašums, ko paredzēts realizēt;

d) [Svītrots];

e) īpašums, kas ir iznomāts citai institūcijai saskaņā ar finanšu nomu;

f) īpašums, kas tiek turēts sociālo pakalpojumu sniegšanai un kas rada arī ienākošās naudas plūsmas. Piemēram, mājokļu departamenta turējumā var būt liels mājokļu fonds, kas tiek izmantots, lai izmitinātu ģimenes ar zemiem ienākumiem, izīrējot to zem tirgus nomas likmes vērtības. Šādā situācijā īpašums tiek turēts mājokļa pakalpojumu sniegšanai, nevis izīrēšanai vai kapitāla vērtības palielināšanai, un no izīrēšanas gūtie ieņēmumi ir saistīti ar īpašuma turēšanas nolūkiem. Šādu īpašumu neuzskata par “ieguldījuma īpašumu”, un tas būtu jāuzskaita saskaņā ar *IPSAS* 17;

g) īpašums, kas tiek turēts stratēģiskos nolūkos un kas būtu jāuzskaita saskaņā ar *IPSAS* 17.

(..)

**Atzīšana**

**20. Īpašumā esošs ieguldījuma īpašums tiek atzīts par aktīvu tikai un vienīgi tad, ja:**

**a) ir ticams, ka institūcijā ieplūdīs ar ieguldījuma īpašumu saistīts nākotnes saimnieciskais labums vai pakalpojumu potenciāls, un**

**b) var ticami novērtēt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību vai izmaksas.**

(..)

25A. Ieguldījuma īpašumu, ko tur nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu, atzīst saskaņā ar *IPSAS* 43.

**Novērtēšana atzīšanas brīdī**

**26. Īpašumā esošu ieguldījuma īpašumu sākotnēji novērtē pēc tā izmaksām (sākotnējā novērtējumā iekļauj darījuma izmaksas).**

**27. Ja īpašumā esošs ieguldījuma īpašums ir iegādāts darījumā bez atlīdzības, tā izmaksas novērtē pēc tā patiesās vērtības iegādes datumā.**

(..)

**34.** [Svītrots]

35. [Svītrots]

(..)

38A. Ieguldījuma īpašumu, ko tur nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu, sākotnēji novērtē saskaņā ar *IPSAS* 43.

**Novērtēšana pēc atzīšanas**

**Grāmatvedības politika**

**39. Izņemot 41A. punktā norādītos gadījumus, institūcija par savu grāmatvedības politiku izvēlas vai nu 42.–64. punktā aprakstīto patiesās vērtības modeli, vai arī 65. punktā aprakstīto izmaksu modeli, un šo politiku piemēro attiecībā uz visiem ieguldījuma īpašumiem.**

(..)

41A. **Institūcija drīkst:**

**a) izvēlēties vai nu patiesās vērtības modeli, vai arī izmaksu modeli visām ieguldījuma īpašumus sedzošām saistībām, kuras dod atdevi, kas ir tieši saistīta ar konkrētu aktīvu patieso vērtību vai atdevi, ieskaitot šo ieguldījuma īpašumu, un**

**b) izvēlēties vai nu patiesās vērtības modeli, vai izmaksu modeli visam ieguldījuma īpašumam neatkarīgi no a) apakšpunktā minētās izvēles.**

41B. Daži apdrošinātāji vai citas institūcijas apsaimnieko iekšēju īpašuma fondu, kas emitē nosacītas vienības, no kurām dažas saistītos līgumos tur ieguldītāji un pārējās tur institūcija. Saskaņā ar 41A. punktu institūcijai nav ļauts novērtēt fonda turējumā esošo īpašumu daļēji pēc izmaksu vērtības un daļēji pēc patiesās vērtības.

41C. Ja institūcija izvēlas dažādus modeļus abām 41A. punktā minētajām kategorijām, ieguldījuma īpašuma pārdošana starp aktīvu kategorijām, kuras novērtētas, izmantojot dažādus modeļus, notiks, atzīstot patieso vērtību, un uzkrātā patiesās vērtības izmaiņa tiks atzīta par pārpalikumu vai deficītu. Tādējādi, ja ieguldījuma īpašums tiek pārdots no kategorijas, kurā izmanto patiesās vērtības modeli, uz kategoriju, kurā izmanto izmaksu modeli, īpašuma patiesā vērtība pārdošanas datumā kļūs par tā domātajām izmaksām.

**Patiesās vērtības modelis**

(..)

43. [Svītrots]

(..)

49. Ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība cita starpā atspoguļo nomas ieņēmumus no kārtējās nomas, kā arī saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus, kas atspoguļo uzskatu tirgū par to, ko informētas, ieinteresētas puses pieņemtu par nomas ieņēmumiem no nākotnes nomas, ņemot vērā pašreizējos apstākļus. Līdzīgā veidā tā atspoguļo arī jebkādas izejošās naudas plūsmas (ieskaitot īres maksājumus un citas izejošās plūsmas), kas ir paredzamas attiecībā uz īpašumu.

49A. Ja nomnieks izmanto patiesās vērtības modeli, lai novērtētu ieguldījuma īpašumu, kas tiek turēts kā lietošanas tiesību aktīvs, tas novērtē patieso vērtību lietošanas tiesību aktīvam, nevis pamatā esošam aktīvam.

50. *IPSAS* 43 ir noteikts pamats, kā sākotnēji atzīt izmaksas ieguldījuma īpašumam, ko nomnieks tur kā lietošanas tiesību aktīvu. Saskaņā ar 42. punktu ieguldījuma īpašums, ko nomnieks tur kā lietošanas tiesību aktīvu, vajadzības gadījumā ir jāpārvērtē tā patiesajā vērtībā, ja institūcija ir izvēlējusies patiesās vērtības modeli. Ja nomas maksājumi atbilst tirgus likmēm, būtu jābūt, ka ieguldījuma īpašumam, ko nomnieks tur kā lietošanas tiesību aktīvu, patiesā vērtība pirkuma brīdī, kad no tās ir atskaitīti visi paredzamie nomas maksājumi (ieskaitot tos, kas attiecas uz atzītām nomas saistībām), ir vienāda ar nulli. Tādējādi lietošanas tiesību aktīva pārvērtēšana no izmaksu vērtības saskaņā ar *IPSAS* 43 uz patieso vērtību saskaņā ar 42. punktu (ņemot vērā 59. punkta prasības) nedrīkst radīt nekādu sākotnējo peļņu vai zaudējumus, izņemot gadījumus, kad patiesā vērtība tiek novērtēta dažādos laika periodos. Tas var notikt, ja patiesās vērtības modeli izvēlas piemērot pēc sākotnējās atzīšanas.

(..)

59. Nosakot ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar patiesās vērtības modeli, institūcija divkārši neuzskaita aktīvus un saistības, kas ir atzīti kā atsevišķi aktīvi vai saistības. Piemēram:

a) iekārtas, piemēram, lifti vai gaisa kondicionēšanas iekārtas, bieži ir ēkas neatņemama sastāvdaļa un parasti tiek iekļautas ieguldījuma īpašuma patiesajā vērtībā, nevis atsevišķi atzītas kā pamatlīdzekļi;

b) ja tiek iznomāts mēbelēts birojs, biroja patiesā vērtība parasti ietver mēbeļu patieso vērtību, jo nomas ieņēmumi attiecas uz mēbelēto biroju. Ja mēbeles tiek iekļautas ieguldījuma īpašuma patiesajā vērtībā, institūcija neatzīst šīs mēbeles par atsevišķu aktīvu;

c) ieguldījuma īpašuma patiesajā vērtībā netiek iekļauti iepriekš apmaksātie vai uzkrātie nomas ieņēmumi, jo institūcija atzīst tos par atsevišķām saistībām vai aktīvu;

d) ieguldījuma īpašumam, kuru nomnieks tur kā lietošanas tiesību aktīvu, patiesā vērtība atspoguļo gaidāmās naudas plūsmas (ieskaitot mainīgos nomas maksājumus, kuri paredzami kā maksājamie parādi). Attiecīgi, ja iegūtais īpašuma novērtējums ir noteikts kā visa to maksājumu neto summa, kuri, paredzams, tiks izdarīti, visas atzītās nomas saistības būs jāpieskaita atpakaļ, lai iegūtu ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtību, izmantojot patiesās vērtības modeli.

(..)

**Nespēja ticami novērtēt patieso vērtību**

**62. Pastāv atspēkojams pieņēmums, ka institūcija varēs pastāvīgi ticami noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Tomēr izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, kad institūcija pirmo reizi iegādājas ieguldījuma īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījuma īpašumu pēc lietojuma maiņas), ka institūcija pastāvīgi nevarēs ticami noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Tas tā notiek tikai tad, ja salīdzināmi tirgus darījumi ir reti un nav pieejamas patiesās vērtības alternatīvas uzticamas aplēses (piemēram, pamatojoties uz diskontētās naudas plūsmas prognozēm). Ja institūcija nosaka, ka ieguldījuma īpašuma nepabeigtās būvniecības patiesā vērtība nav ticami nosakāma, bet plānots ticami novērtēt īpašuma patieso vērtību pēc būvniecības beigām, tā novērtē šādu ieguldījuma īpašuma nepabeigto būvniecību izmaksās, kamēr kļūst iespējams ticami noteikt patieso vērtību vai kamēr tiks pabeigta būvniecība (atkarībā no tā, kas notiks agrāk). Ja institūcija nosaka, ka ieguldījuma īpašuma (kas nav ieguldījuma īpašuma nepabeigtā būvniecība) patiesā vērtība nav pastāvīgi ticami nosakāma, institūcija novērtē šādu ieguldījuma īpašumu, izmantojot *IPSAS* 17 noteikto izmaksu modeli īpašumā esošam ieguldījuma īpašumam vai izmantojot *IPSAS* 43 ieguldījuma īpašumam, ko tur nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu. Pieņem, ka ieguldījuma īpašuma atlikusī vērtība ir nulle. Institūcija turpina piemērot *IPSAS* 17 vai *IPSAS* 43 līdz ieguldījuma īpašuma realizācijai.**

62A. Tiklīdz institūcija spēj ticami novērtēt patieso vērtību ieguldījuma īpašuma nepabeigtajai būvniecībai, kas iepriekš tika novērtēta pēc izmaksām, tā novērtē šā īpašuma patieso vērtību. Pieņem, ka pēc šāda īpašuma būvniecības pabeigšanas tā patieso vērtību var ticami novērtēt. Pretējā gadījumā saskaņā ar 62. punktu īpašumu uzskaita, izmantojot izmaksu modeli saskaņā ar *IPSAS* 17, ja aktīvs ir īpašumā, vai saskaņā ar *IPSAS* 43, ja ieguldījuma īpašumu tur nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu.

(..)

63. Izņēmuma gadījumos, kad institūcija 62. punktā minētā iemesla dēļ ir spiesta novērtēt kādu ieguldījuma īpašumu, izmantojot izmaksu modeli saskaņā ar *IPSAS* 17 vai *IPSAS* 43, tā novērtē visus savus pārējos ieguldījuma īpašumus, ieskaitot ieguldījuma īpašuma nepabeigtās būvniecības, pēc to patiesās vērtības. Šajos gadījumos, lai arī institūcija drīkst izmantot izmaksu modeli vienam ieguldījuma īpašumam, pārējos ieguldījuma īpašuma objektus tā turpina uzskaitīt, izmantojot patiesās vērtības modeli.

**Izmaksu modelis**

**Pēc sākotnējās atzīšanas institūcija, kas izvēlas izmaksu modeli, novērtē ieguldījuma īpašumu:**

**a) saskaņā ar *IPSAS* 43, ja nomnieks to tur kā lietošanas tiesību aktīvu, un**

**b) saskaņā ar *IPSAS* 17 prasībām attiecībā uz izmaksu modeli, ja īpašumu tur īpašnieks kā īpašumā esošu ieguldījuma īpašumu.**

**Nodošana**

(..)

**71. Lai ieguldījuma īpašumu, kas uzskaitīts saskaņā ar tā patieso vērtību, pārklasificētu par īpašnieka izmantotu īpašumu vai krājumiem, īpašuma izmaksām, lai turpinātu uzskaiti saskaņā ar *IPSAS* 17, *IPSAS* 43 vai *IPSAS* 12, ir jābūt tā patiesajai vērtībai lietojuma maiņas dienā.**

**72. Ja īpašnieka izmantots īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, institūcija piemēro *IPSAS* 17 īpašumam, kas tai pieder, un *IPSAS* 43 īpašumam, ko nomnieks tur kā lietošanas tiesību aktīvu līdz lietošanas veida maiņas datumam. Saskaņā ar *IPSAS* 17 vai *IPSAS* 43 veiktās īpašuma uzskaites vērtības un tā patiesās vērtības starpību šajā datumā institūcija uzskaita tādā pašā veidā kā pārvērtēšanu saskaņā ar *IPSAS* 17.**

73. Līdz datumam, kad īpašnieka izmantots īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu, kas tiek uzrādīts patiesajā vērtībā, institūcija turpina uzskaitīt īpašuma (vai lietošanas tiesību aktīva) nolietojumu un atzīt zaudējumus, kas radušies no vērtības samazināšanās. Saskaņā ar *IPSAS* 17 vai *IPSAS* 43 veiktās īpašuma uzskaites vērtības un tā patiesās vērtības starpību šajā datumā institūcija uzskaita tādā pašā veidā kā pārvērtēšanu saskaņā ar *IPSAS* 17. Citiem vārdiem:

a) īpašuma uzskaites vērtības samazinājumu atzīst kā pārpalikumu vai deficītu. Tomēr, tā kā summa tiek iekļauta šā īpašuma pārvērtēšanas pārpalikumā, samazinājumu attiecina uz šo pārvērtēšanas pārpalikumu;

b) rezultātā radušos uzskaites vērtības palielinājumu uzskaita šādi:

i) ja palielinājums apvērš iepriekšējos zaudējumus no šā īpašuma vērtības samazinājuma, palielinājumu atzīst kā pārpalikumu vai deficītu. Summa, kas atzīta par pārpalikumu vai deficītu, nepārsniedz summu, kas nepieciešama, lai atjaunotu uzskaites vērtību līdz uzskaites vērtībai, kas būtu noteikta (atskaitot nolietojumu), ja nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazinājuma;

ii) palielinājuma summas atlikusī daļa tiek kreditēta tieši neto aktīvos / pašu kapitālā kā pārpalikums no pārvērtēšanas. Pēc tam realizējot ieguldījuma īpašumu, neto aktīvos / pašu kapitālā ietverto pārpalikumu no pārvērtēšanas var pārnest uz uzkrāto pārpalikumu vai deficītu. Pārpalikumu no pārvērtēšanas nepārnes uz uzkrāto pārpalikumu vai deficītu, izmantojot pārpalikumu vai deficītu.

(..)

# Realizācija

(..)

78. Ieguldījuma īpašumu var realizēt, to pārdodot vai noslēdzot finanšu nomu. Nosakot pārdota ieguldījuma īpašuma realizācijas datumu, institūcija piemēro *IPSAS* 9 kritērijus, lai atzītu ieņēmumus no preču pārdošanas, un izvērtē saistītās vadlīnijas, kas noteiktas *IPSAS* 9 ieviešanas norādījumos. *IPSAS* 43 piemēro atsavināšanai, kas veikta, pamatojoties uz finanšu nomas līgumu un pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā.

(..)

80. **Peļņu vai zaudējumus, kas rodas no ieguldījuma īpašuma norakstīšanas vai atsavināšanas, nosaka kā neto ieņēmumu no atsavināšanas un aktīva uzskaites vērtības starpību un atzīst kā pārpalikumu vai deficītu (ja vien *IPSAS* 43 nav prasīts citādi par pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā) norakstīšanas vai atsavināšanas periodā.**

(..)

**Informācijas atklāšana**

**Patiesās vērtības modelis un izmaksu modelis**

85. Zemāk uzskaitītās informācijas atklāšanas prasības ir piemērojamas papildus tām, kas uzskaitītas *IPSAS* 43. Saskaņā ar *IPSAS* 43 ieguldījuma īpašuma īpašnieks atklāj iznomātāja informāciju par noslēgtiem nomas darījumiem. Nomnieks, kurš tur ieguldījuma īpašumu kā lietošanas tiesību aktīvu, sniedz nomnieka informāciju atbilstoši *IPSAS* 43 un iznomātāja informāciju atbilstoši *IPSAS* 43 prasībām par visiem viņa noslēgtajiem operatīvās nomas darījumiem.

**86. Institūcija atklāj šādu informāciju:**

**a) vai tā izmanto patiesās vērtības vai izmaksu modeli;**

**b)** [Svītrots];

**c) ja klasifikācija ir sarežģīta (skat. 18. punktu), kādus kritērijus institūcija izmanto, lai atšķirtu ieguldījuma īpašumu no īpašnieka izmantota īpašuma un no īpašuma, kuru tur pārdošanai parastās darbības ciklā;**

**d) kādas metodes un nozīmīgus pieņēmumus tā piemēro, lai noteiktu ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, tajā skaitā sniedz paziņojumu par to, vai patiesās vērtības noteikšana tika pamatota ar tirgus pierādījumiem vai arī tā vairāk tika balstīta uz citiem faktoriem (kuri institūcijai ir jāatklāj) īpašuma veida dēļ un salīdzināmu tirgus datu trūkuma dēļ;**

**e) kādā apmērā ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība (kāda tā novērtēta vai atklāta finanšu pārskatos) pamatojas uz tāda neatkarīga vērtētāja veiktu novērtējumu, kuram ir atzīta un attiecīga profesionālā kvalifikācija un kuram ir nesena pieredze novērtējamā ieguldījuma īpašuma atrašanās vietā un kategorijā. Ja tāds novērtējums nav veikts, šis fakts jāatklāj;**

**f) summas, kas atzītas par pārpalikumu vai deficītu, attiecībā uz:**

**i) nomas ieņēmumiem no ieguldījuma īpašuma;**

**ii) tiešiem pamatdarbības izdevumiem (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas rodas no ieguldījuma īpašuma, kas radīja nomas ieņēmumus attiecīgajā periodā, un**

**iii) tiešiem pamatdarbības izdevumiem (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas rodas no ieguldījuma īpašuma, kas neradīja nomas ieņēmumus attiecīgajā periodā;**

**g) ierobežojumu esība un apmēri attiecībā uz ieguldījuma īpašuma realizējamību vai tā atsavināšanas ienākumu un ieņēmumu pārvedumiem, un**

**h) līgumsaistības iegādāties, būvēt vai attīstīt ieguldījuma īpašumu vai līgumsaistības attiecībā uz tā remontu, uzturēšanu vai uzlabošanu.**

*Patiesās vērtības modelis*

(..)

**88. Gadījumos, kad finanšu pārskatu sagatavošanas vajadzībām tiek ievērojami koriģēts ieguldījuma īpašuma iegūtais novērtējums, piemēram, lai novērstu tādu aktīvu vai saistību dubulto uzskaiti, kas tiek atzīti kā atsevišķi aktīvi un saistības saskaņā ar 59. punktā sniegto aprakstu, institūcija sniedz pārskatu, kurā salīdzina iegūto novērtējumu un finanšu pārskatā iekļauto koriģēto novērtējumu, atsevišķi norādot visu atpakaļ pieskaitīto atzīto nomas saistību kopējo summu, kā arī visas pārējās nozīmīgās korekcijas.**

**89. Izņēmuma gadījumos, uz kuriem ir dotas norādes 62. punktā, kad institūcija ieguldījuma īpašumu vērtē, izmantojot *IPSAS* 17 minēto izmaksu modeli vai saskaņā ar *IPSAS* 43, salīdzināšanas pārskatā, kas tiek prasīts 87. punktā, ar šo ieguldījuma īpašumu saistītās summas uzrāda atsevišķi no summām, kas attiecas uz citiem ieguldījuma īpašumiem. Papildus tam institūcija atklāj šādu informāciju:**

**a) ieguldījuma īpašuma aprakstu;**

**b) paskaidrojumu, kāpēc nevar ticami noteikt patieso vērtību;**

**c) ja iespējams, kāds varētu būt patiesās vērtības aplēšu diapazons, un**

**d) vai ir realizēts ieguldījuma īpašums, kuram nav uzrādīta patiesā vērtība:**

**i) faktu, ka institūcija ir realizējusi ieguldījuma īpašumu, kas nav uzrādīts patiesajā vērtībā;**

**ii) šā ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtību pārdošanas brīdī un**

**iii) atzīto peļņas vai zaudējumu summu.**

**Pārejas noteikumi**

(..)

**Patiesās vērtības modelis**

(..)

***IPSAS* 43**

100A. **Institūcija, kas pirmo reizi piemēro *IPSAS* 43 un ar to saistītos šā standarta grozījumus, ieguldījuma īpašumam, kas tiek turēts kā lietošanas tiesību aktīvs, piemēro *IPSAS* 43 noteiktās pārejas prasības.**

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

101H. **Ar 2022. gada janvārī izdoto *IPSAS* 43 ir grozīta *IPSAS* 16 darbības joma, definējot ieguldījuma īpašumu tādējādi, ka tas ietver gan īpašumā esošu ieguldījuma īpašumu, gan īpašumu, ko tur nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu. Ar *IPSAS* 43 ir grozīts 7., 10., 12., 13., 14., 20., 26., 27., 39., 49., 50., 59., 62., 62A., 63., 65., 71., 72., 73., 78., 80., 85., 86., 88. un 89. punkts, pievienots 25A., 38A., 41A., 41B., 41C., 49A. un 100A. punkts un saistītie virsraksti un svītrots 5., 8., 34., 35. un 43. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**Ilustratīva(-as) lēmumu pieņemšanas shēma(-as)**

*Šīs lēmumu pieņemšanas shēmas ir pievienotas IPSAS 16, bet nav tā sastāvdaļa.*

Diagram

Description automatically generated

***IPSAS* 17 “Pamatlīdzekļi” grozījumi**

Grozīts 8., 19., 60., 83. un 84. punkts. Pievienots 107R. punkts. Svītrots 7. un 41. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Darbības joma**

(..)

7. [Svītrots]

8. Ja institūcija ieguldījuma īpašumam izmanto izmaksu modeli saskaņā ar *IPSAS* 16 “Ieguldījuma īpašums”, tā izmanto šajā standartā sniegto izmaksu modeli attiecībā uz īpašumā esošu ieguldījuma īpašumu.

**Atzīšana**

(..)

19. Saskaņā ar šo atzīšanas principu institūcija visu savu pamatlīdzekļu izmaksas novērtē to rašanās dienā. Šīs izmaksas ietver izmaksas, kas sākotnēji radušās, lai iegādātos vai uzbūvētu pamatlīdzekļu posteni, un izmaksas, kas radušās vēlāk, lai šo posteni pievienotu, aizvietotu tā daļu vai to apkalpotu. Pamatlīdzekļu posteņa izmaksas var ietvert izmaksas, kas radušās saistībā ar tādu aktīvu nomu, kuri tiek izmantoti pamatlīdzekļu posteņa būvniecībai, pievienošanai, tā daļas aizvietošanai vai apkalpošanai, piemēram, lietošanas tiesību aktīvu nolietojums.

**Novērtēšana atzīšanas brīdī**

(..)

**Izmaksu novērtēšana**

(..)

41. [Svītrots]

Novērtēšana pēc atzīšanas

**(..)**

**Nolietojums**

(..)

60. Summu, kas sākotnēji atzīta saistībā ar pamatlīdzekļa posteni, institūcija iedala pamatlīdzekļa būtiskajām daļām, un katrai šādai daļai nolietojumu aprēķina atsevišķi. Piemēram, vairumā gadījumu ceļu sistēmai varētu būt nepieciešams atsevišķi aprēķināt ceļa seguma, pamatnes, apmaļu, kanālu, gājēju ceļu, tiltu un apgaismojuma nolietojumu. Tāpat arī var būt piemēroti atsevišķi aprēķināt lidaparāta korpusa un dzinēju nolietojumu. Tāpat arī, ja institūcija iegādājas pamatlīdzekļus, kam piemērojama operatīvā noma, kurā institūcija ir iznomātājs, var būt piemēroti aprēķināt nolietojumu atsevišķi šā posteņa izmaksās atainotajām summām, kas ir attiecināmas uz nomas nosacījumiem, kuri ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi attiecībā pret tirgus nosacījumiem.

(..)

**Atzīšanas pārtraukšana**

(..)

**83. Peļņu vai zaudējumus, kas rodas, pārtraucot pamatlīdzekļu posteņa atzīšanu, norāda kā pārpalikumu vai deficītu, kad notikusi objekta atzīšanas pārtraukšana (ja vien *IPSAS* 43 “Noma” nav prasīts rīkoties citādi pārdošanas un saņemšanas atpakaļ nomā gadījumos).**

(..)

84. Pamatlīdzekļus var realizēt dažādos veidos (piemēram, pārdodot, noslēdzot finanšu nomu vai ziedojot). Nosakot posteņa realizācijas dienu, institūcija piemēro no preču pārdošanas gūto ieņēmumu atzīšanas kritērijus, kas noteikti *IPSAS* 9. *IPSAS* 43 piemēro atsavināšanai, kas tiek īstenota pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā veidā.

(..)

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

107R. **Ar *IPSAS* 43, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 8., 19., 60., 83. un 84. punkts un svītrots 7. un 41. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

***IPSAS* 18 “Informācijas sniegšana pa segmentiem” grozījumi**

Grozīts 33. un 35. punkts. Pievienots 76F. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Segmenta ieņēmumu, izdevumu, aktīvu, saistību un grāmatvedības politikas definīcijas**

(..)

**Segmenta aktīvi, saistības, ieņēmumi, izdevumi un grāmatvedības politika**

33. Segmenta aktīvi ietver, piemēram, apgrozāmos aktīvus, kas tiek izmantoti segmenta pamatdarbībā, piemēram, pamatlīdzekļus, lietošanas tiesību aktīvus un nemateriālos aktīvus. Ja konkrētu nolietojuma vai amortizācijas posteni iekļauj segmenta izdevumos, saistīto aktīvu arī iekļauj segmenta aktīvos. Segmenta aktīvos neietilpst aktīvi, kurus izmanto vispārīgiem institūcijas vai galvenā biroja mērķiem. Piemēram:

a) segmentos, kas ataino primārās, sekundārās un terciārās izglītības pakalpojumus, nav iekļauts izglītības departamenta centrālās administrācijas un politikas attīstības nodaļas birojs;

b) gatavojot pārskatu visas valdības līmenī, segmentos, kas ataino galvenās funkcionālās darbības, piemēram, izglītību, veselības aizsardzību un aizsardzību, nav iekļauta parlamenta ēka vai cita vispārējās asamblejas ēka.

Segmenta aktīvi ietver pamatdarbības aktīvus, ko kopīgi dala divi vai vairāki segmenti, ja ir pamatojums šādai sadalei.

(..)

35. Segmenta saistības ietver, piemēram, parādus piegādātājiem un darbuzņēmējiem un citus parādus kreditoriem, uzkrātās saistības, kopienas locekļu avansa maksājumus par daļēji subsidētu preču un pakalpojumu sniegšanu nākotnē, produkta garantijas noteikumus, kas izriet no institūcijas komercdarbības, un citus prasījumus saistībā ar preču un pakalpojumu sniegšanu. Segmenta saistības neietver aizņēmumus, saistības, kas attiecas uz lietošanas tiesību aktīviem, un citas saistības, kas radušās finansēšanas, nevis darbības nolūkos. Ja segmenta izdevumos ir ietverti procentu izdevumi, saistītās procentu uzņemšanās saistības ir ietvertas segmenta saistībās.

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

76F. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 33. un 35. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

***IPSAS* 19 “Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi” grozījumi**

Grozīts 13. punkts. Pievienots 111L. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Darbības joma**

13. Ja cits *IPSAS* attiecas uz konkrēta veida uzkrājumiem, iespējamām saistībām vai iespējamiem aktīviem, institūcija šā standarta vietā piemēro citu attiecīgo standartu. Piemēram, noteiktu veidu uzkrājumi ir aplūkoti arī standartos par:

a) būvlīgumiem (skat. *IPSAS* 11 “Būvlīgumi”) un

b) nomu (skat. *IPSAS* 43 “Noma”). Tomēr šo standartu piemēro jebkurai normai, kas kļūst apgrūtinoša pirms nomas sākuma datuma, kā noteikts *IPSAS* 43. Šo standartu piemēro arī īstermiņa nomai un nomai, kuras pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību, kas uzskaitīts saskaņā ar *IPSAS* 43 7. punktu un kļuvis apgrūtinošs.

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

111L. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 13. punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**Ieviešanas norādījumi**

*Šie norādījumi papildina IPSAS 19, taču nav tā sastāvdaļa.*

(..)

**Apgrūtinošs līgums**

IG13. [Svītrots]

***IPSAS* 27 “Lauksaimniecība” grozījumi**

Grozīts 3. punkts. Pievienots 56G. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Darbības joma**

3. Šis standarts nav piemērojams attiecībā uz:

a) zemi, kas attiecas uz lauksaimniecisko darbību (skat. *IPSAS* 16 “Ieguldījuma īpašums” un *IPSAS* 17 “Pamatlīdzekļi”);

b) nemateriāliem aktīviem, kas attiecas uz lauksaimniecisko darbību (skat. *IPSAS* 31 “Nemateriālie aktīvi”), un

c) bioloģiskiem aktīviem, kas tiek turēti pakalpojumu sniegšanai;

d) lietošanas tiesību aktīviem, kas izriet no zemes nomas saistībā ar lauksaimniecisko darbību (skat. *IPSAS* 43 “Noma”).

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

56G. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 3. punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

***IPSAS* 28 “Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana” grozījumi**

Grozīts AG16. un AG17. punkts. Pievienots 60H. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

60H. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts AG16. un AG17. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**Definīcijas (9. un 10. punkts)**

*Noteikšana patiesajā vērtībā, izmantojot pārpalikumu vai deficītu*

(..)

AG16. Noma parasti rada iznomātājam tiesības saņemt un nomniekam pienākumu veikt virkni maksājumu, kas būtībā atbilst pamatsummas un procentu sapludinātajiem maksājumam, kas tiek veikts saskaņā ar aizdevuma līgumu. Iznomātājs saskaņā ar finanšu nomas līgumu uzskaita ieguldījumu saņemamās summas apmērā, nevis pamatā esošo aktīvu, uz ko attiecas finanšu noma. Attiecīgi iznomātājs uzskata finanšu nomu par finanšu instrumentu. Saskaņā ar *IPSAS* 43 “Noma” iznomātājs neatzīst savas tiesības saņemt nomas maksājumus saskaņā ar operatīvo nomu. Iznomātājs turpina uzskaitīt pamatā esošo aktīvu, nevis nākotnē saņemamo summu saskaņā ar līgumu. Attiecīgi iznomātājs neuzskata operatīvo nomu par finanšu instrumentu, izņemot atsevišķus maksājumus, kas nomniekam pašreiz ir maksājami.

AG17. Fiziskie aktīvi (piemēram, krājumi, pamatlīdzekļi), lietošanas tiesību aktīvi un nemateriālie aktīvi (piemēram, patenti un preču zīmes) nav finanšu aktīvi. Šādu fizisku aktīvu, lietošanas tiesību aktīvu un nemateriālo aktīvu kontrole rada iespēju ģenerēt ienākošo naudas plūsmu vai citu finanšu aktīvu, bet tā nerada pašreizējas tiesības saņemt naudu vai citu finanšu aktīvu.

***IPSAS* 29 “Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana” grozījumi**

Grozīts 125A. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

125A. **Ar *IPSAS* 32 “Vienošanās par pakalpojumu koncesiju: piešķīrējs”, kas izdots 2011. gada janvārī, ir grozīts 2. punkts. Institūcija šo grozījumu piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2014. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tiek ieteikts standartu piemērot agrāk. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2014. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 32, *IPSAS* 5 6. un 42A. punkta grozījumus, *IPSAS* 17 5., 7. un 107C. punkta grozījumus un *IPSAS* 31 6. un 132A. punkta grozījumus.**

***IPSAS* 30 “Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana” grozījumi**

Grozīts 35. un AG16. punkts. Pievienots 52L. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Finanšu instrumentu nozīme attiecībā uz finansiālo stāvokli un darbības finansiālajiem rezultātiem**

(..)

**Citas informācijas atklāšana**

(..)

*Patiesā vērtība*

(..)

35. Patiesā vērtība nav jāatklāj:

a) ja uzskaites vērtība ir patiesās vērtības pamatota aproksimācija, piemēram, tādiem finanšu instrumentiem kā prasībām un parādiem piegādātājiem un darbuzņēmējiem;

b) [Svītrots];

c) līgumam, kas satur patstāvīgas dalības iezīmi, ja šīs iezīmes patieso vērtību nevar ticami novērtēt, vai

d) nomas saistībām.

(..)

**Spēkā stāšanās diena un pāreja**

(..)

52L. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 35. un AG16. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**A papildinājums**

**Piemērošanas norādījumi**

(..)

**No finanšu instrumentiem izrietošo risku veids un apmērs (38.–49. punkts)**

(..)

*Kvantitatīvas informācijas par likviditātes risku atklāšana (41. punkta a) apakšpunkts un 46. punkta a) un b) apakšpunkts)*

(..)

AG16. Līguma summas, kas atklātas termiņa analīzē, kā prasīts 46. punkta a) un b) apakšpunktā, ir līguma nediskontētas naudas plūsmas, piemēram:

a) bruto nomas saistības (pirms finanšu maksas atskaitīšanas);

b) cenas, kas noteiktas nākotnes līgumos finanšu aktīvu pirkšanai par naudu;

c) neto summas par maksātu brīvi svārstīgu / saņemtu nemainīgu procentu likmju mijmaiņas darījumiem, kuru ietvaros notiek apmaiņa ar neto naudas plūsmām;

d) līguma summas, ar kurām jāveic apmaiņa atvasinātā finanšu instrumentā (piem., valūtas mijmaiņas darījums), kuru ietvaros notiek apmaiņa ar bruto naudas plūsmām, un

e) bruto aizdevumu piešķiršanas saistības.

Šādas nediskonētas naudas plūsmas atšķiras no pārskatā par finansiālo stāvokli iekļautās summas, jo šajā pārskatā norādītā summa ir balstīta uz diskontētām naudas plūsmām. Ja maksājamā summa nav noteikta, uzrādāmo summu nosaka, pamatojoties uz apstākļiem, kas pastāv pārskata perioda beigās. Piemēram, ja maksājamā summa mainās līdz ar indeksa izmaiņām, uzrādāmo summu var balstīt uz indeksa līmeni pārskata perioda beigās.

***IPSAS* 31 “Nemateriālie aktīvi” grozījumi**

Grozīts 6., 9., 112., 113. un AG6. punkts. Pievienots 132K. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Darbības joma**

(..)

6. Ja kādā citā *IPSAS* ir noteikts, kā uzskaitīt konkrēta veida nemateriālo aktīvu, institūcija piemēro nevis šo standartu, bet gan attiecīgo *IPSAS*. Piemēram, šis standarts nav piemērojams attiecībā uz:

a) nemateriāliem aktīviem, ko institūcija tur pārdošanai parastās darbības ciklā (skat. *IPSAS* 11 “Būvlīgumi” un *IPSAS* 12 “Krājumi”);

b) nemateriālo aktīvu nomai, ko uzskaita saskaņā ar *IPSAS* 43 “Noma”;

c) aktīviem, kas rodas no darbinieku pabalstiem (skat. *IPSAS* 39 “Darbinieku pabalsti”);

d) finanšu aktīviem, kā definēts *IPSAS* 28. Dažu finanšu aktīvu atzīšana un novērtēšana ir aplūkota *IPSAS* 34 “Atsevišķie finanšu pārskati”, *IPSAS* 35 “Konsolidētie finanšu pārskati” un *IPSAS* 36 “Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos”, un

e) *IPSAS* 32 “Vienošanās par pakalpojumu koncesiju: piešķīrējs” darbības jomā ietverto pakalpojumu koncesijas aktīvu atzīšanu un sākotnējo novērtēšanu. Tomēr šo standartu piemēro attiecībā uz šādu aktīvu turpmāko novērtēšanu un informācijas atklāšanu.

9. Licences līgumos noteiktās nomnieka tiesības uz tādiem posteņiem kā, piemēram, kinofilmām, videoierakstiem, lugām, manuskriptiem, patentiem un autortiesībām, ietilpst šā standarta darbības jomā un ir izslēgti no *IPSAS* 43 darbības jomas.

(..)

**Norakstīšana un realizācija**

(..)

**112. Peļņu vai zaudējumus, kas radušies, pārtraucot atzīt nemateriālu aktīvu, nosaka kā neto realizācijas ieņēmumu, ja tādi ir, un aktīva uzskaites vērtības starpību. Tos atzīst kā pārpalikumu vai deficītu tad, kad tiek pārtraukta aktīva atzīšana (ja vien *IPSAS* 43 nav prasīts rīkoties citādi, aktīvu pārdodot vai atdodot atpakaļ nomā).**

113. Nemateriālos aktīvus var realizēt dažādos veidos (piemēram, pārdodot, noslēdzot finanšu nomu vai kā darījumu bez atlīdzības). Nosakot šāda aktīva atsavināšanas dienu, institūcija piemēro no preču pārdošanas gūto ieņēmumu atzīšanas kritērijus, kas noteikti *IPSAS* 9 “Ieņēmumi no apmaiņas darījumiem”. *IPSAS* 43 piemēro atsavināšanai, kas tiek īstenota pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā veidā.

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

132K. **Ar *IPSAS* 43, kas izdots 2022. gada janvārī, tika grozīts 6., 9., 112., 113. un AG6. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**A papildinājums**

**Piemērošanas norādījumi**

**Tīmekļa vietnes izmaksas**

(..)

AG6. *IPSAS* 31 nepiemēro nemateriālajiem aktīviem, ko institūcija tur pārdošanai parastās darbības ciklā (skat. *IPSAS* 11 un *IPSAS* 12) vai nemateriālo aktīvu nomai, ko uzskaita saskaņā ar *IPSAS* 43. Attiecīgi šos piemērošanas norādījumus nepiemēro izdevumiem saistībā ar tādas tīmekļa vietnes (vai tīmekļa programmatūras) izstrādi vai darbību, ko paredzēts pārdot citai institūcijai vai ko uzskaita saskaņā ar *IPSAS* 43.

***IPSAS* 32 “Vienošanās par pakalpojumu koncesiju: piešķīrējs” grozījumi**

Grozīts AG13. un AG17. punkts. Pievienots 36E. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

36E. **Ar *IPSAS* 43 “Noma”, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts AG13. un AG17. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**A papildinājums**

**Piemērošanas norādījumi**

*Šis pielikums ir IPSAS* 32 *neatņemama daļa.*

(..)

AG13. Tirgus dalībnieks var būt tiesīgs izmantot nošķiramu aktīvu, kas aprakstīts AG12. punkta a) apakšpunktā, vai aprīkojumu, ko izmanto, lai sniegtu neregulētus papildu pakalpojumus, kas aprakstīti AG12. punkta b) apakšpunktā. Abos gadījumos būtībā tā var būt piešķīrēja noma tirgus dalībniekam, un tādā gadījumā to uzskaita saskaņā ar *IPSAS* 43.

(..)

AG17. Ja aktīvs vairs neatbilst atzīšanas nosacījumiem, kas minēti 9. punktā (vai 10. punktā attiecībā uz visa darbmūža aktīviem), piešķīrējs ņem vērā attiecīgi *IPSAS* 17 vai *IPSAS* 31 noteiktos atzīšanas pārtraukšanas principus. Piemēram, ja aktīvu nodod tirgus dalībniekam uz visu laiku, to pārstāj atzīt. Ja aktīvu nodod uz laiku, piešķīrējs izvērtē šo vienošanās par pakalpojumu koncesiju termiņu pēc būtības, lai noteiktu, vai aktīva atzīšana būtu jāpārtrauc. Šādos gadījumos piešķīrējs arī izvērtē, vai vienošanās ir nomas darījums vai pārdošana ar saņemšanu atpakaļ nomā, kas būtu jāuzskaita saskaņā ar *IPSAS* 43.

**Ieviešanas norādījumi**

*Šie norādījumi papildina IPSAS 32, taču nav tā sastāvdaļa.*

(..)

**Vienošanos par pakalpojumu koncesiju uzskaites sistēma**

IG2. Šajā shēmā ir sniegts apkopojums, kā uzskaitīt vienošanās par pakalpojumu koncesiju, kas noteiktas *IPSAS* 32.

Vai piešķīrējs kontrolē vai regulē to, kādus pakalpojumus tirgus dalībniekam ir pienākums sniegt ar pakalpojumu koncesijas aktīvu, kam tie ir jāsniedz un par kādu cenu?

**ĀRPUS ŠĀ STANDARTA DARBĪBAS JOMAS**

Vai pakalpojuma koncesijas aktīvu tirgus dalībnieks ir uzbūvējis, izstrādājis vai iegādājies no trešās personas, lai noslēgtu vienošanos par pakalpojumu koncesiju vai arī aktīvs ir tirgus dalībnieka esošs aktīvs, kas kļūst par pakalpojuma koncesijas aktīvu kā vienošanās par pakalpojumu koncesiju sastāvdaļa?

Nē

Jā

Jā

Jā

Nē

Nē

Nē

Nē

**IETILPST ŠĀ STANDARTA DARBĪBAS JOMĀ**

* **Piešķīrējs atzīst pakalpojuma koncesijas aktīvu vai arī piešķīrējs pārklasificē pamatlīdzekļa, nemateriālā aktīva vai nomāta lietošanas tiesību aktīva posteni par pakalpojuma koncesijas aktīvu.**
* **Piešķīrējs uzskaita pakalpojuma koncesijas aktīvu kā pamatlīdzekli vai nemateriālo aktīvu attiecīgi saskaņā ar *IPSAS* 17 vai *IPSAS* 31.**
* **Piešķīrējs veic vērtības samazinājuma pārbaudi, kā noteikts *IPSAS* 21 un *IPSAS* 26.**
* **Piešķīrējs atzīst saistītās saistības, ka tās ir vienādas ar pakalpojuma koncesijas aktīva vērtību (*IPSAS* 9, *IPSAS* 28, *IPSAS* 29 un *IPSAS* 30).**
* **Piešķīrējs atzīst ar pakalpojuma koncesijas aktīvu saistītos ieņēmumus un izdevumus.**

Vai piešķīrējs, pamatojoties uz savām īpašumtiesībām, izdevīgajām tiesībām vai kā citādi, kontrolē būtisku nozīmīgu atlikušo līdzdalību pakalpojuma koncesijas aktīvā, kad beidzas vienošanās par pakalpojumu koncesiju?

Vai arī pakalpojuma koncesijas aktīvs saskaņā ar vienošanos tiek lietots visu tā darbmūžu?

Vai pakalpojuma koncesijas aktīvs ir piešķīrēja esošs aktīvs, kas ir kļuvis pieejams tirgus dalībniekam saistībā ar vienošanos par pakalpojumu koncesiju?

**Atsauces uz *IPSAS*, ko piemēro tipiskas vienošanās gadījumiem, kas ietver aktīvu apvienojumā ar pakalpojuma sniegšanu**

(..)

IG4. Iekrāsotajās ailēs ir norādītas vienošanās, kas ietilpst *IPSAS* 32 darbības jomā

| **Kategorija** | **Nomnieks** | **Pakalpojuma sniedzējs** | | | **Īpašnieks** | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Tipiskie vienošanās veidi | Noma (piemēram, tirgus dalībnieks nomā aktīvu no piešķīrēja) | Pakalpojuma un/vai uzturēšanas līgums (specifiski uzdevumi, piemēram, parādu piedziņa, ražotnes apsaimniekošana) | Atjaunošana – ekspluatācija – nodošana | Būvniecība – ekspluatācija – nodošana | Būvniecība – iegūšana īpašumā – ekspluatācija | 100 % atsavinājums/ privatizācija / korporācija |
| Aktīva īpašumtiesības | Piešķīrējs | | Piešķīrējs | | Tirgus dalībnieks | |
| Kapitālieguldījumi | Piešķīrējs | |  | | Tirgus dalībnieks | |
| Pieprasījuma risks | Dalīts | Piešķīrējs | Piešķīrējs un/vai operators | | Tirgus dalībnieks | |
| Tipiskais ilgums | 8–20 gadi | 1–5 gadi | 25–30 gadi | |  | Beztermiņa (vai var būt ierobežots saskaņā ar saistošu  vienošanos vai licenci) |
| Atlikusī līdzdalība | Piešķīrējs | | Piešķīrējs | | Tirgus dalībnieks | |
| Attiecīgie *IPSAS* | *IPSAS* 43 | *IPSAS* 1 | Šis *IPSAS*/*IPSAS* 17  *IPSAS* 31 | | *IPSAS* 17/ *IPSAS* 32 (atzīšanas pārtraukšana)  *IPSAS* 9 (ieņēmumu atzīšana) | |

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

Grozīts 36., 46., 47., 64., 95. un 148. punkts un 46., 95., 148. punkta virsraksti. Pievienots 96A., 96B., 96C., 96D. un 154J. punkts. Svītrots 96. 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*

**36. Ja pirmreizējais piemērotājs nav atzinis aktīvus un/vai saistības saskaņā ar savu iepriekšējo grāmatvedības pamatu, tam netiek prasīts atzīt un/vai novērtēt šādus aktīvus un/vai saistības pārskata periodos, kas sākas triju gadu laikā pēc *IPSAS* piemērošanas:**

**a) krājumus (skat. IPSAS 12 “Krājumi);**

**b) ieguldījuma īpašumu (skat. *IPSAS* 16 “Ieguldījuma īpašums”);**

**c) pamatlīdzekļus (skat. *IPSAS* 17 “Pamatlīdzekļi”);**

**d) noteiktu pabalstu plānus un citus darbinieku ilgtermiņa pabalstus (skat. *IPSAS* 39 “Darbinieku pabalsti”);**

**e) bioloģiskos aktīvus un lauksaimniecības produktus (skat. *IPSAS* 27 “Lauksaimniecība”);**

**f) nemateriālos aktīvus (skat. *IPSAS* 31 “Nemateriālie aktīvi”);**

**fa) lietošanas tiesību aktīvus un saistītās nomas saistības (skat. *IPSAS* 43 “Noma”);**

**g) pakalpojuma koncesijas aktīvus un saistītās saistības vai nu saskaņā ar finanšu saistību modeli, vai tiesību piešķiršanas tirgus dalībniekam modeli (skat. *IPSAS* 32 “Vienošanās par pakalpojumu koncesiju: piešķīrējs”), un**

**h) finanšu instrumentus (skat. *IPSAS* 29 “Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana”).**

*Citi atbrīvojumi*

(..)

*IPSAS* 43 “Noma”

46. Ja pirmreizējais piemērotājs izmanto 36. punktā noteikto priekšrocību, kas dod atbrīvojumu trīs gadu pārejas periodā neatzīt aktīvus, tam nav jāpiemēro prasības attiecībā uz nomu, kamēr nav beidzies šis atbrīvojums, un/vai ja attiecīgie aktīvi tiek atzīti saskaņā ar piemērojamiem *IPSAS* (atkarībā no tā, kurš nosacījums iestājas agrāk).

47. Šis *IPSAS* ļauj pirmreizējam piemērotājam ilgākais trīs gadus no *IPSAS* pieņemšanas dienas neatzīt aktīvus saskaņā ar *IPSAS* 16, 17, 27, 31 un 32. Šajā laikā pirmreizējam piemērotājam dažkārt ir jāizvērtē šo *IPSAS* atzīšanas prasības, vienlaikus izvērtējot nomas atzīšanu šajā *IPSAS*. Ja pirmreizējais piemērotājs izmanto atbrīvojuma priekšrocību saskaņā ar *IPSAS* 16, 17, 27, 31 un 32, tam nav jāatzīst nomas aktīvi un/vai saistības, kamēr nav beidzies šis atbrīvojums, un/vai ja attiecīgie aktīvi tiek atzīti saskaņā ar piemērojamiem *IPSAS* (atkarībā no tā, kurš nosacījums iestājas agrāk).

**Pieņemšanas periodā piemērojamie atbrīvojumi, kas neietekmē patiesa izklāsta nodrošināšanu un atbilstību *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā**

**(..)**

**Domāto izmaksu izmantošana aktīvu un/vai saistību novērtēšanai**

**64. Pirmreizējais piemērotājs var izvēlēties vērtēt šādus aktīvus un/vai saistības saskaņā ar to patieso vērtību, ja nav pieejama ticama izmaksu informācija par aktīviem un saistībām, un izmantot šo patieso vērtību kā domātās izmaksas:**

**a) krājumus (skat. *IPSAS* 12);**

**b) ieguldījuma īpašumu, ja pirmreizējais piemērotājs izvēlas izmantot *IPSAS* 16 izmaksu modeli;**

**ba) lietošanas tiesību aktīvus (skat. *IPSAS* 43);**

**c) pamatlīdzekļus (skat. *IPSAS* 17);**

**d) nemateriālos aktīvus, kas nav iekšēji radīti nemateriālie aktīvi (skat. *IPSAS* 31) un kas atbilst:**

**i) *IPSAS* 31 noteiktajiem atzīšanas kritērijiem (izņemot ticama novērtējuma kritēriju) un**

**ii) *IPSAS* 31 noteiktajiem pārvērtēšanas kritērijiem (ieskaitot aktīva tirgus esību);**

**e) finanšu instrumentus (skat. *IPSAS* 29) vai**

**f) pakalpojuma koncesijas aktīvus (skat. *IPSAS* 32).**

(..)

***IPSAS* 43 “Noma”**

95. Ja pirmreizējais piemērotājs ir iznomātājs, tas *IPSAS* pieņemšanas dienā klasificē visus esošos nomas darījumus kā operatīvo nomu vai finanšu nomu, pamatojoties uz nomas uzsākšanas datumā esošajiem apstākļiem, ciktāl tie ir zināmi *IPSAS* pieņemšanas dienā. Pirmreizējais piemērotājs var izvērtēt, vai līgums, kas pastāv *IPSAS* pieņemšanas datumā, ietver nomu, piemērojot *IPSAS* 43 10.–12. punktu šiem līgumiem, pamatojoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv minētajā datumā.

96. [Svītrots]

96A. Ja pirmreizējais piemērotājs ir nomnieks un atzīst nomas saistības un lietošanas tiesību aktīvus, tas var piemērot šādu pieeju visiem saviem nomas darījumiem (ņemot vērā 96C. punktā aprakstītos praktiskos paņēmienus):

a) novērtē nomas saistības *IPSAS* pieņemšanas datumā. Saskaņā ar šo pieeju nomnieks novērtē nomas saistības atbilstoši atlikušo nomas maksu pašreizējai vērtībai (skat. 96D. punktu), kas diskontēta, izmantojot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi (skat. 96D. punktu) *IPSAS* pieņemšanas datumā;

b) novērtē lietošanas tiesību aktīvu *IPSAS* pieņemšanas datumā. Nomnieks, pamatojoties uz katru atsevišķo nomu, izvēlas lietošanas tiesību aktīvu novērtēt vai nu:

i) minētā aktīva uzskaites vērtībā tā, it kā *IPSAS* 43 tiktu piemērots kopš nomas sākuma datuma (skat. 96D. punktu), bet diskontēta, izmantojot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi sākotnējās piemērošanas datumā, vai

ii) summā, kas vienāda ar nomas saistībām, kuras koriģē par priekšapmaksas vai uzkrāto nomas maksājumu summu, kas saistīta ar šo nomu un atzīta pārskatā par finansiālo stāvokli tieši pirms *IPSAS* pieņemšanas datuma;

b) piemēro *IPSAS* 21 vai *IPSAS* 26 lietošanas tiesību aktīviem *IPSAS* pieņemšanas datumā.

96B. Neatkarīgi no 96A. punkta prasībām, ja pirmreizējais piemērotājs ir nomnieks, tas novērtē lietošanas tiesību aktīva patieso vērtību *IPSAS* pieņemšanas datumā nomai, kas atbilst *IPSAS* 16 noteiktajai ieguldījuma īpašuma definīcijai un kas novērtēta, izmantojot *IPSAS* 16 noteikto patiesās vērtības modeli, no *IPSAS* pieņemšanas datuma.

96C. Pirmreizējais piemērotājs, kas ir nomnieks, *IPSAS* pieņemšanas datumā attiecībā uz katru nomu var rīkoties šādi:

a) piemērot vienotu diskonta likmi nomas līgumu portfelim ar samērā līdzīgām iezīmēm (piemēram, nomas līgumi ar līdzīgu atlikušo nomas termiņu līdzīgas klases pamatā esošajiem aktīviem līdzīgā ekonomiskā vidē);

c) izvēlēties nepiemērot 96A. punkta prasības nomas līgumiem, kuru nomas termiņš (skat. 96D. punktu) beidzas 12 mēnešu laikā no *IPSAS* pieņemšanas datuma. Tā vietā institūcija uzskaita šos nomas līgumus (tostarp atklāj par tiem informāciju) tā, it kā tie būtu īstermiņa nomas līgumi, kas uzskaitīti saskaņā ar *IPSAS* 43 7. punktu;

c) izvēlēties nepiemērot 96A. punkta prasības nomas līgumiem, kuros pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību (kā aprakstīts *IPSAS* 43 AG4.–AG9. punktā). Tā vietā institūcija uzskaita šos nomas līgumus (tostarp atklāj par tiem informāciju) saskaņā ar *IPSAS* 43 7. punktu;

d) neiekļaut sākotnējās tiešās izmaksas (skat. 96D. punktu) lietošanas tiesību aktīva novērtējumā *IPSAS* pieņemšanas datumā;

e) izmantot iepriekš notikušo, piemēram, nosakot nomas termiņu, ja līgumā ir ietverta iespēja pagarināt vai izbeigt nomas līgumu.

96D. Nomas maksājumi, iznomātājs, nomnieks, nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme, nomas sākuma datums, sākotnējās tiešās izmaksas un nomas termiņš ir *IPSAS* 43 definētie termini, kas šajā standartā tiek izmantoti ar tādu pašu nozīmi.

**Informācijas atklāšana**

(..)

**Informācijas atklāšana, ja izmanto domātās izmaksas attiecībā uz krājumiem, ieguldījuma īpašumu, pamatlīdzekļiem, nemateriālajiem aktīviem, lietošanas tiesību aktīviem, finanšu instrumentiem vai pakalpojuma koncesijas aktīviem**

148. Ja pirmreizējais piemērotājs izmanto patieso vērtību vai 64., 67. vai 70. punktā sniegto alternatīvu kā domātās izmaksas attiecībā uz krājumiem, ieguldījuma īpašumu, pamatlīdzekļiem, nemateriālajiem aktīviem, lietošanas tiesību aktīviem, finanšu instrumentiem vai pakalpojuma koncesijas aktīviem, tas finanšu pārskatā atklāj:

a) to patieso vērtību vai citu alternatīvo rādītāju apkopojumu, kas tika izvērtēti, nosakot domātās izmaksas;

b) saskaņā ar iepriekšējo grāmatvedības pamatu atzīto uzskaites vērtību korekciju apkopojumu un

c) vai domātās izmaksas tika noteiktas *IPSAS* pieņemšanas datumā vai pārejas periodā.

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

154J. **Ar *IPSAS* 43, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 36., 46., 47., 64., 95. un 148. punkts un 46., 95. un 148. punkta virsraksti, svītrots 96. punkts un pievienots 96A., 96B., 96C. un 96D. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**Ieviešanas norādījumi**

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

(..)

**Pārejas periodā piemērojamie atbrīvojumi, kas ļauj trīs gadus neatzīt un/vai nevērtēt aktīvus un/vai saistības**

(..)

*Nomas uzskaite*

IG20. Ja pirmreizējais piemērotājs, kas ir nomnieks, izmanto priekšrocību, kas paredz triju gadu pārejas periodu, kurā tas tiek atbrīvots no lietošanas tiesību aktīvu atzīšanas, tas nevarēs izpildīt arī atzīšanas prasības attiecībā uz nomas saistībām, kamēr nebūs beidzies pārejas perioda atbrīvojums attiecībā uz lietošanas tiesību aktīviem.

IG21. Piemēram, pieņemsim, ka pirmreizējam piemērotājam, kas ir nomnieks, saskaņā ar nomas līgumu ir lietošanas tiesību aktīvs dienā, kad 20X1. gada 1. janvārī tiek pieņemti *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā. Pirmreizējais pieņēmējs izmanto priekšrocību, ka triju gadu pārejas periodā tas tiek atbrīvots no prasības atzīt lietošanas tiesību aktīvu. Lietošanas tiesību aktīvs tiek atzīts 20X3. gada 31. decembrī, kad beidzas atbrīvojums. Saskaņā ar *IPSAS* 33 pirmreizējam pieņēmējam tiek prasīts atzīt tikai atbilstošās nomas saistības attiecībā uz lietošanas tiesību aktīvu 20X3. gada 31. decembrī, t. i., lietošanas tiesību aktīva atzīšanas dienā.

(..)

IG51. *IPSAS* 33 23.–26. punkta prasības nav prioritārākas par prasībām, kas noteiktas citos *IPSAS*, kuros tiek sniegtas klasifikācijas vai vērtējumi, pamatojoties uz apstākļiem, kas pastāv konkrētajā datumā. Daži piemēri:

a) nomas identificēšana (skat. *IPSAS* 43 “Noma”) un

b) finanšu saistību un kapitāla instrumentu nošķiršana (skat. *IPSAS* 28 “Finanšu instrumenti: informācijas uzrādīšana”).

*IPSAS* 43 “Noma”

IG52. Saskaņā ar *IPSAS* 33 95. punktu un *IPSAS* 43 70. punktu iznomātājs klasificē nomu kā operatīvo nomu vai finanšu nomu, pamatojoties uz apstākļiem, kas pastāv nomas uzsākšanas brīdī, dienā, kad tiek pieņemti *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā. Dažkārt nomnieks un iznomātājs var vienoties par izmaiņām nomas nosacījumos, neveicot nomas atjaunošanu, tādā veidā, ka iznomātājam tā būtu jāklasificē citādi saskaņā ar *IPSAS* 43, ja izmainītie nosacījumi būtu bijuši spēkā nomas uzsākšanas datumā. Tādā gadījumā ir uzskatāms, ka pārskatītā vienošanās ir jauns līgums uz atlikušo termiņu no dienas, kad tiek pieņemti *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā.

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

IG91.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ***IPSAS*** | **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* 43 |  |  | √ | √ |  |  |  |  |
| “Noma” | Nomāti aktīvi un/vai saistības, kas netika atzīti saskaņā ar iepriekšējo grāmatvedības pamatu | Nomāti aktīvi un/vai saistības, kas tika atzīti saskaņā ar iepriekšējo grāmatvedības pamatu |

**Papildinājums**

**Atšķirības noteikšana starp pārejas perioda atbrīvojumiem un noteikumiem, kas pirmreizējam piemērotājam ir jāpiemēro un/vai ko tas var izvēlēties piemērot, pieņemot *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā**

Šajā papildinājumā ir sniegts apkopojums, kā nošķirt pārejas perioda atbrīvojumus un noteikumus, kas pirmreizējam piemērotājam ir jāpiemēro saskaņā ar šo *IPSAS*, no tiem, ko pirmreizējais piemērotājs var izvēlēties piemērot, pieņemot *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā.

Tā kā pārejas perioda atbrīvojumi un noteikumi, kurus var izvēlēties piemērot, arī var ietekmēt patiesu uzrādīšanu un pirmreizējā piemērotāja spēju novērtēt atbilstību *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā, kā paskaidrots *IPSAS* 33 27.–32. punktā, šajā papildinājumā ir norādīts, kā nošķirt tos pārejas perioda atbrīvojumus un noteikumus, kuri ietekmē patiesu uzrādīšanu un spēju novērtēt atbilstību *IPSAS*, ar kuriem piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā, no tiem, kuri to neietekmē.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Pārejas perioda atbrīvojums vai noteikums** | **Pārejas perioda atbrīvojumi vai noteikumi, kas ir jāpiemēro** | **Pārejas perioda atbrīvojumi vai noteikumi, kurus var piemērot vai izvēlēties piemērot** | |
|  | Neietekmē patiesu uzrādīšanu un atbilstību *IPSAS*, ar kuru piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā | Neietekmē patiesu uzrādīšanu un atbilstību *IPSAS*, ar kuru piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā | Ietekmē patiesu uzrādīšanu un atbilstību *IPSAS*, ar kuru piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā |
| *IPSAS* 43   * Ja pirmreizējais piemērotājs ir nomnieks, nomas saistības un lietošanas tiesību aktīvs netiek atzīts un/vai novērtēts, ja tiek pieņemts atbrīvojuma periods attiecībā uz aktīvu atzīšanu un/vai novērtēšanu * Nomas identifikācija, pamatojoties uz apstākļiem dienā, kad pieņem *IPSAS*, ar kuru piemēro uzkrāšanas principu grāmatvedībā | √ |  | √ |

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

Grozīts 68., 71., 120., AG76. un AG89. punkts. Svītrots AG72.–AG74. punkts un to attiecīgie virsraksti. Pievienots 82A., 82B. un 126E. punkts. Pievienots 82A. punkta virsraksts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Iegūšanas uzskaites metode**

(..)

**Identificējamu iegūto aktīvu, uzņemto saistību un nekontrolējošās līdzdalības iegūtajā darbībā atzīšana un novērtēšana**

*Atzīšanas princips*

(..)

Atzīšanas nosacījumi

(..)

68. Turpmāk AG75.–AG84. punktā ir sniegti norādījumi par nemateriālo aktīvu atzīšanu. Turpmāk 76.–82B. punktā noteikti identificējamu aktīvu un saistību veidi, kas ietver posteņus, kuriem šajā standartā noteikti ierobežoti izņēmumi attiecībā uz atzīšanas principu un nosacījumiem.

(..)

Iegūšanā iegūtu aktīvu un uzņemtu saistību klasificēšana vai apzīmēšana

(..)

71. Šajā standartā ir paredzēti divi izņēmumi attiecībā uz 69. punktā noteikto principu:

a) nomas līguma, kurā iegādātais uzņēmums ir iznomātājs, klasificēšana par operatīvo nomu vai finanšu nomu saskaņā ar *IPSAS* 43 “Noma”, un

b) līguma klasificēšana par apdrošināšanas līgumu saskaņā ar to attiecīgo starptautisko vai valsts grāmatvedības standartu, kas attiecas uz apdrošināšanas līgumiem.

*Atzīšanas vai novērtēšanas principu piemērošanas izņēmumi*

(..)

Atzīšanas vai novērtēšanas principu piemērošanas izņēmumi

(..)

Noma, kurā iegādātais uzņēmums ir nomnieks

82A. Ieguvējs atzīst lietošanas tiesību aktīvus un nomas saistības attiecībā uz nomu, kas identificēta saskaņā ar *IPSAS* 43, kurā iegādātais uzņēmums ir nomnieks. Ieguvējam nav jāatzīst lietošanas tiesību aktīvi un nomas saistības attiecībā uz:

a) nomu, kurā nomas termiņš (kā noteikts *IPSAS* 43) beidzas 12 mēnešu laikā no iegādes datuma, vai

b) nomu, kuras pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību (kā norādīts *IPSAS* 43 AG4.–AG9. punktā).

82B. Ieguvējs novērtē nomas saistības pēc atlikušo nomas maksājumu (kā noteikts *IPSAS* 43) pašreizējās vērtības tā, it kā iegūtā noma būtu jauna noma iegādes datumā. Ieguvējs novērtē lietošanas tiesību aktīvu par tādu pašu summu kā nomas saistības, kas koriģētas, lai atspoguļotu labvēlīgus vai nelabvēlīgus nomas noteikumus salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem.

**Informācijas atklāšana**

(..)

120. Lai sasniegtu 119. punkta mērķi, ieguvējs atklāj šādu informāciju par katru iegūšanu, kas notiek pārskata periodā:

a) iegūtās darbības nosaukumu un aprakstu;

b) iegūšanas dienu;

c) iegūtā balsstiesīgā līdzdalību pašu kapitālā vai tās ekvivalentu procentuālā izteiksmē;

d) iegūšanas galvenos iemeslus un informāciju par to, kā ieguvējs ieguva kontroli pār iegūto darbību, tostarp, ja atbilstīgi, informāciju par iegūšanas juridisko pamatu;

e) to faktoru kvalitatīvu aprakstu, kuri veido atzīto nemateriālo vērtību, piemēram, paredzamā sinerģija no iegūtās darbības pasākumu un ieguvēja pasākumu apvienošanas, nemateriālie aktīvi, kas nav atzīstami atsevišķi, un citi faktori;

f) kopējās nodotās atlīdzības patieso vērtību iegūšanas dienā un katras turpmāk norādītās atlīdzības pamatgrupas patieso vērtību iegūšanas dienā:

i) nauda;

ii) citi materiālie vai nemateriālie aktīvi, tostarp ieguvēja darbība vai kontrolēta institūcija;

iii) uzņemtās saistības, piemēram, iespējamās atlīdzības saistības, un

iv) ieguvēja līdzdalība pašu kapitālā, tostarp emitēto vai emitējamo instrumentu vai līdzdalības daļu skaits un šo instrumentu vai līdzdalības patiesās vērtības noteikšanas metode;

g) par iespējamas atlīdzības vienošanos un zaudējumu atlīdzināšanas aktīviem:

i) summas, kas atzītas atbilstoši situācijai iegūšanas dienā;

ii) vienošanās aprakstu un maksājuma summas noteikšanas pamatu, un

iii) rezultātu diapazona aplēsi (nediskontētu) vai, ja šādu diapazonu nevar aprēķināt, šis fakts ir jānorāda, paskaidrojot arī iemeslus, kādēļ diapazonu nevar aprēķināt. Ja maksājuma maksimālā summa ir neierobežota, ieguvējs norāda šo faktu;

h) par iegūtajām prasībām:

i) prasību patieso vērtību;

ii) prasību bruto summas saskaņā ar saistošu vienošanos un

iii) to naudas plūsmu visprecīzāko novērtējumu iegūšanas dienā saskaņā ar saistošu vienošanos, kuru iekasēšana nav paredzama.

Šo informāciju atklāj sadalījumā pēc tādām prasību pamatgrupām kā, piemēram, aizdevumi, noma un citas prasību grupas.

(i) (..)

# Spēkā stāšanās diena un pāreja

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

126E. **Ar *IPSAS* 43, kas izdots 2022. gada janvārī, ir grozīts 68., 71., 120., AG76. un AG89. punkts, svītrots AG72.–AG74. punkts un to virsraksti un ir pievienots 82A. un 82B. punkts un to virsraksti. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**Piemērošanas norādījumi**

*Šis papildinājums ir IPSAS 40 neatņemama daļa.*

Noteiktu iegūšanā iegūtu aktīvu un uzņemtu saistību atzīšana (skat. 64.–68. punktu)

AG72. [Svītrots]

AG73. [Svītrots]

AG74. [Svītrots]

(..)

Nemateriālie aktīvi

(..)

AG76. Nemateriālais aktīvs, kas atbilst saistītās vienošanās kritērijam, ir identificējams, pat ja aktīvs nav nododams vai nošķirams no iegūtās darbības vai no citām tiesībām un pienākumiem. Piemēram:

a) [Svītrots]

b) iegūtajai darbībai pieder atomelektrostacija, un tā vada šīs atomelektrostacijas darbu. Atomelektrostacijas darbības atļauja ir nemateriāls aktīvs, kas atbilst saistošas vienošanās kritērijam, lai to varētu atzīt šķirti no nemateriālās vērtības, pat ja ieguvējs nevar pārdot vai nodot to šķirti no iegūtās atomelektrostacijas. Ieguvējs var atzīt operatīvās nomas patieso vērtību un atomelektrostacijas patieso vērtību finanšu pārskatos kā vienu aktīvu, ja šiem aktīviem ir līdzīgs lietderīgās lietošanas laiks;

c) iegūtajai darbībai pieder tehnoloģijas patents. Tā ir licencējusi šo patentu citiem lietotājiem ekskluzīvai lietošanai ārpus vietējā tirgus, apmaiņā saņemot noteiktu procentuālu daļu no turpmākajiem ieņēmumiem, kas tiks gūti ārvalstīs. Gan tehnoloģiju patents, gan ar to saistītais licences līgums atbilst saistošas vienošanās kritērijam atzīšanai šķirti no nemateriālās vērtības, pat ja patentu un ar to saistītu licences līgumu nebūtu lietderīgi pārdot vai apmainīt šķirti vienu no otra.

(..)

Aktīvi operatīvajā nomā, kurā iznomātājs ir iegūtā darbība

AG89. Novērtējot tāda aktīva, piemēram, ēkas, patieso vērtību iegūšanas dienā, par ko noslēgts operatīvās nomas līgums, kurā iegūtā darbība ir iznomātājs, ieguvējs ņem vērā nomas noteikumus. Ieguvējs neatzīst atsevišķu aktīvu vai saistības, ja operatīvās nomas noteikumi ir labvēlīgāki vai nelabvēlīgāki par tirgus noteikumiem.

**Ilustratīvi piemēri**

*Šie piemēri papildina IPSAS 40, taču nav to daļa.*

(..)

**Identificējami nemateriālie aktīvi iegādes darījumā**

(..)

*Nemateriālie aktīvi, par kuriem noslēgta saistoša vienošanās*

IE224. Nemateriālie aktīvi, par kuriem noslēgta saistoša vienošanās, ir tādu tiesību vērtība, kas rodas saistošas vienošanās rezultātā. Saistošas vienošanās ar klientiem ir viena veida nemateriālie aktīvi, par kuriem noslēgta saistoša vienošanās. Ja saistošas vienošanās noteikumi rada saistības (piemēram, ja ar klientu noslēgtas saistošas vienošanās noteikumi ir nelabvēlīgi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem), ieguvējs atzīst to kā iegādes darījumā uzņemtas saistības. Nemateriālo aktīvu, par kuriem noslēgta saistoša vienošanās, piemēri ir uzskaitīti turpmāk.

|  |  |
| --- | --- |
| **Klase** | **Pamats** |
| Vienošanās par licenci, honorāru un atturēšanos no darbības | Saistoša vienošanās |
| Saistošas vienošanās par reklāmu, būvniecību, vadību, pakalpojumiem vai piegādi | Saistoša vienošanās |
|  |  |
| Būvatļauja | Saistoša vienošanās |
| Franšīzes līgumi | Saistoša vienošanās |
| Darbības un apraides tiesības | Saistoša vienošanās |
| Saistošas vienošanās par apkalpošanu, piemēram, saistošas vienošanās par hipotēkas apkalpošanu | Saistoša vienošanās |
| Saistoša vienošanās par nodarbinātību | Saistoša vienošanās |
| Lietošanas tiesības, piemēram, urbumu, ūdens, gaisa, kokmateriālu ciršanas un ceļu apsaimniekošanas iestādēm | Saistoša vienošanās |

***IPSAS* 41 “Finanšu instrumenti” grozījumi**

Grozīts 2., 87., AG198. un AG210. punkts. Pievienots 156E. punkts. Jaunais teksts ir pasvītrots.

**Darbības joma**

**2. Visas institūcijas šo standartu piemēro visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:**

a) (..)

**b) tiesībām un pienākumiem atbilstoši nomai, uz kuru attiecas *IPSAS* 43 “Noma”. Tomēr:**

**i) uz iznomātāja atzītajām finanšu nomas prasībām (t. i., neto ieguldījumiem finanšu nomās) un operatīvās nomas prasībām attiecas šajā standartā noteiktās atzīšanas pārtraukšanas un vērtības samazinājuma prasības;**

**ii) uz nomnieka atzītajām nomas saistībām attiecas šā standarta 35. punktā noteiktās atzīšanas pārtraukšanas prasības un**

**iii) uz nomās iegultajiem atvasinātajiem instrumentiem attiecas šajā standartā noteiktās iegulto atvasināto instrumentu prasības;**

c) (..)

*Vienkāršotā pieeja prasībām*

**87. Neraugoties uz 75. un 77. punktā minēto, institūcija vienmēr novērtē zaudējumu atskaitījumus atbilstoši summai, kas vienāda ar lietošanas laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem attiecībā uz:**

**a) prasībām, kas rodas no apmaiņas darījumiem, kuri ietilpst *IPSAS* 9 darbības jomā, un darījumiem bez atlīdzības, kuri ietilpst *IPSAS* 23 darbības jomā;**

**b) nomas prasībām, kas rodas no darījumiem, kuri ietilpst *IPSAS* 43 darbības jomā, ja institūcija izvēlas grāmatvedības politiku, pēc kuras tā novērtē zaudējumu atskaitījumus atbilstoši summai, kas vienāda ar lietošanas laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem. Šo grāmatvedības politiku piemēro visām nomas prasībām, bet to var piemērot atsevišķi finanšu un operatīvās nomas prasībām.**

**Spēkā stāšanās diena un pāreja**

**Spēkā stāšanās diena**

(..)

156E. **Ar *IPSAS* 43, kas izdots 2022. gada janvārī, tika grozīts 2., 87., AG198. un AG210. punkts. Institūcija šos grozījumus piemēro gada finanšu pārskatiem, kas attiecas uz periodiem, kuri sākas 2025. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja institūcija šos grozījumus piemēro attiecībā uz periodu, kas sākas pirms 2025. gada 1. janvāra, tā atklāj šo faktu un vienlaikus piemēro *IPSAS* 43.**

**Piemērošanas norādījumi**

**(..)**

**Paredzamo kredītzaudējumu novērtēšana**

Paredzamie kredītzaudējumi

(..)

AG198. Novērtējot zaudējumu atskaitījumus nomas prasībai, naudas plūsmām, kas izmantotas paredzamo kredītzaudējumu noteikšanai, jāatbilst naudas plūsmām, kas izmantotas nomas prasības novērtēšanai saskaņā ar *IPSAS* 43 “Noma”.

(..)

Naudas vērtība laikā

(..)

AG210. Paredzamos kredītzaudējumus no nomas prasībām diskontē, izmantojot to pašu diskonta likmi, kas izmantota nomas prasības novērtēšanai saskaņā ar *IPSAS* 43 “Noma”.

# ILUSTRATĪVI PIEMĒRI

**SATURA RĀDĪTĀJS**

[Nomas identificēšana (skat. 10.–12. un AG10.–AG31. punktu) 81](#_Toc126763641)

[1. piemērs. Dzelzceļa vagoni 81](#_Toc126763642)

[2. piemērs. Iedalītā platība 83](#_Toc126763643)

[5. piemērs. Kravas automašīnas noma 85](#_Toc126763644)

[6. piemērs. Kuģis 86](#_Toc126763645)

[7. piemērs. Lidaparāts 87](#_Toc126763646)

[8. piemērs. Kreklu pirkuma līgums 88](#_Toc126763647)

[9. piemērs. Elektroenerģijas pirkuma līgums 89](#_Toc126763648)

[10. piemērs. Tīkla pakalpojumu sniegšanas līgums 91](#_Toc126763649)

[Zemas vērtības aktīvu noma un portfeļa piemērošana (skat. 6.–7., AG1. un AG4.–AG9. punktu) 92](#_Toc126763650)

[11. piemērs. Zemas vērtības aktīvu noma un portfeļa piemērošana 92](#_Toc126763651)

[Atlīdzības sadalīšana līguma sastāvdaļām (skat. 13.–17. un AG33.–AG34. punktu) 94](#_Toc126763652)

[12. piemērs. Nomnieks sadala atlīdzību līgumos, kuros ir nomas sastāvdaļa un sastāvdaļa, kas nav noma 94](#_Toc126763653)

[Nomnieka veikts novērtējums (skat. 19.–42. un AG35.–AG42. punktu) 95](#_Toc126763654)

[13. piemērs. Nomnieka veikta novērtēšana un nomas termiņa izmaiņu uzskaite 95](#_Toc126763655)

[1. daļa. Lietošanas tiesību aktīva un nomas saistību sākotnējā novērtēšana 95](#_Toc126763656)

[Mainīgie nomas maksājumi (skat. 28., 40. punktu, 43. punkta b) apakšpunktu un 44. punktu) 98](#_Toc126763657)

[14. piemērs. Mainīgie nomas maksājumi, kas ir atkarīgi no indeksa, un mainīgie nomas maksājumi, kas ir saistīti ar pārdošanu 98](#_Toc126763658)

[Nomas līguma grozījumi (skat. 45.–47. punktu) 100](#_Toc126763659)

[15. piemērs. Grozījums, kas ir atsevišķa noma 100](#_Toc126763660)

[17. piemērs. Grozījumi, ar kuriem samazina nomas līguma darbības jomu 101](#_Toc126763661)

[18. piemērs. Grozījumi, ar kuriem gan palielina, gan samazina nomas līguma darbības jomu 101](#_Toc126763662)

[19. piemērs. Grozījums, kas ir tikai atlīdzības maiņa 103](#_Toc126763663)

[Apakšnoma (skat. AG59. punktu) 103](#_Toc126763664)

[21. piemērs. Apakšnoma, kas klasificēta kā operatīvā noma 104](#_Toc126763665)

[Nomnieka atklāta informācija (skat. 62. un AG50.–AG51. punktu) 104](#_Toc126763666)

[22. piemērs. Mainīga maksājuma noteikumi 105](#_Toc126763667)

[Nomnieks, kuram ir liels nomu apjoms un daži konsekventi maksājuma noteikumi 105](#_Toc126763668)

[Nomnieks, kuram ir liels nomu apjoms un daudz dažādu maksājumu noteikumu 106](#_Toc126763669)

[23. piemērs. Līguma pagarināšanas iespēja un līguma izbeigšanas iespēja 107](#_Toc126763670)

[Nomnieks, kam ir liels nomu apjoms un ir liels klāsts dažādu noteikumu, kas netiek vadīti centralizēti 107](#_Toc126763671)

[Nomnieks, kuram ir liels nomu apjoms un daži konsekventi noteikumi un iespējas 108](#_Toc126763672)

[Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi (skat. 97.–102. punktu) 110](#_Toc126763673)

[24. piemērs. Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums 110](#_Toc126763674)

**Ilustratīvi piemēri**

*Šie piemēri papildina IPSAS 43, taču nav to daļa.*

IE1. Šie piemēri ir hipotētiskas situācijas, kas ilustrē, kā institūcija varētu piemērot dažas no *IPSAS* 43 prasībām konkrētiem nomas (vai citu līgumu) aspektiem, pamatojoties uz dažiem sniegtajiem faktiem. Katra piemēra analīze nav vienīgais veids, kā varētu piemērot šīs prasības, tāpat arī šos piemērus nav paredzēts piemērot tikai konkrētai attēlotajai nozarei. Lai arī daži piemēru aspekti var pastāvēt reālos faktu modeļos, tomēr, kad tiek piemērots *IPSAS* 43, ir jāizvērtē visi konkrētā faktu modeļa fakti un apstākļi.

# Nomas identificēšana (skat. 10.–12. un AG10.–AG31. punktu)

IE2. Turpmāk sniegtie piemēri ilustrē, kā institūcija nosaka, vai līgums ir noma vai satur nomu.

## 1. piemērs. Dzelzceļa vagoni

*1A. piemērs. Saskaņā ar līgumu, ko noslēdzis klients un kravu pārvadātājs (piegādātājs), klientam tiek sniegti 10 konkrēta veida dzelzceļa vagoni lietošanai uz pieciem gadiem. Līgumā ir sniegta vagonu specifikācija; vagoni pieder piegādātājam. Klients nosaka, kad, uz kurieni un kādas preces ir jāpārvadā, izmantojot šos vagonus. Kad vagoni netiek izmantoti, tie tiek turēti klienta telpās. Klients drīkst izmantot vagonus citā nolūkā (piemēram, uzglabāšanai), ja to vēlas. Tomēr līgumā ir noteikts, ka klients nedrīkst pārvadāt noteiktu veidu kravas (piemēram, sprāgstvielas). Ja jāveic konkrēta vagona apkope vai remonts, piegādātāja pienākums ir aizstāt to ar tāda paša veida vagonu. Pārējos gadījumos, izņemot gadījumus, kad klients nepilda saistības, piegādātājs nedrīkst atgūt vagonus šajā piecu gadu periodā.*

*Saskaņā ar līgumu piegādātāja pienākums ir nodrošināt arī lokomotīvi un mašīnistu pēc klienta pieprasījuma. Piegādātājs tur lokomotīves savās telpās un sniedz norādījumus mašīnistam, precizējot klienta pieprasījumus par preču pārvadāšanu. Piegādātājs var izvēlēties izmantot jebkuru no vairākām lokomotīvēm, lai izpildītu klienta pieprasījumus, un vienu un to pašu lokomotīvi var izmantot ne tikai klienta preču pārvadāšanai, bet arī citu klientu preču pārvadāšanai (t. i., ja citi klienti prasa pārvadāt preces uz galamērķi, kas ir klienta prasītā galamērķa tuvumā, un laika grafiks ir līdzīgs, piegādātājs drīkst pievienot lokomotīvei līdz pat 100 vagonus).*

Līgums ietver dzelzceļa vagonu nomu. Klientam ir tiesības izmantot 10 vagonus piecus gadus.

Ir 10 identiski vagoni. Līgumā ir sniegta skaidra vagonu specifikācija. Tiklīdz vagoni ir piegādāti klientam, tos drīkst aizstāt tikai tad, ja ir jāveic to apkope vai remonts (skat. AG19. punktu). Vagonu transportēšanai izmantotā lokomotīve nav identificēts aktīvs, jo tā līgumā nav norādīta ne tiešā, ne netiešā veidā.

Klientam ir tiesības kontrolēt 10 vagonu lietošanu visā piecu gadu lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot vagonus visu piecu gadu lietošanas periodu. Klients ekskluzīvi lieto vagonus visu lietošanas periodu, tostarp tad, kad tie netiek izmantoti klienta preču pārvadāšanai;

b) klientam ir tiesības vadīt vagonu izmantošanu, jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunkta nosacījumi. Līgumā noteiktie ierobežojumi par to, kādas kravas drīkst pārvadāt ar vagoniem, ir piegādātāja aizsargājošas tiesības un definē klienta tiesību tvērumu izmantot vagonus. Ņemot vērā līgumā noteikto lietošanas tiesību darbības jomu, klients pieņem attiecīgus lēmumus par to, kā un kādā nolūkā izmantos vagonus, jo tas var izlemt, kad un kur vagoni tiks izmantoti un kādas preces tiks pārvadātas, izmantojot šos vagonus. Klients arī nosaka, vai un kā vagoni tiks izmantoti, kad tos neizmanto preču pārvadāšanai (piemēram, vai un kad tie tiks izmantoti uzglabāšanai). Klientam ir tiesības mainīt šos lēmumus piecu gadu lietošanas periodā.

Lai arī vagonu efektīvai lietošanai būtisks priekšnosacījums ir lokomotīve un mašīnists (ko kontrolē piegādātājs), lai varētu transportēt vagonus, piegādātāja lēmumi šajā saistībā nedod piegādātājam tiesības noteikt, kā un kādā nolūkā tiek izmantoti vagoni. Attiecīgi piegādātājs nekontrolē vagonu izmantošanu to lietošanas periodā.

*1B. piemērs. Saskaņā ar klienta un piegādātāja noslēgto līgumu piegādātājam ir jāpārvadā noteikts daudzums preču, izmantojot noteikta veida dzelzceļa vagonus, saskaņā ar noteiktu grafiku piecus gadus. Noteiktais grafiks un preču daudzums ir līdzvērtīgs tam, kāds tas būtu, ja klients izmantotu 10 vagonus piecus gadus. Piegādātājs līguma ietvaros nodrošina dzelzceļa vagonus, mašīnistu un lokomotīvi. Līgumā ir noteikts, kāda veida preces un kādi preču daudzumi ir jāpārvadā (un preču pārvadāšanai izmantojamo dzelzceļa vagonu veids). Piegādātājam ir liels klāsts līdzīgu vagonu, ko var izmantot, lai izpildītu līguma prasības. Piegādātājs var izvēlēties arī izmantot kādu no vairākām lokomotīvēm, lai izpildītu katru klienta pieprasījumu, un vienu lokomotīvi var izmantot ne tikai klienta preču pārvadāšanai, bet arī citu klientu preču pārvadāšanai. Vagoni un lokomotīves tiek uzglabāti piegādātāja telpās, kad netiek izmantoti preču pārvadāšanai.*

Līgumā nav iekļauta dzelzceļa vagonu vai lokomotīves noma.

Dzelzceļa vagoni un lokomotīves, kas tiek izmantoti klienta preču pārvadāšanai, nav identificēti aktīvi. Piegādātājam ir materiālās tiesības aizstāt dzelzceļa vagonus un lokomotīves, jo:

a) piegādātājs spēj praktiski aizstāt katru vagonu un lokomotīvi visā lietošanas periodā (skat. AG15. punkta a) apakšpunktu). Piegādātājam ir viegli pieejami alternatīvie vagoni un lokomotīves, un piegādātājs var aizstāt ikvienu vagonu un lokomotīvi bez klienta atļaujas;

b) piegādātājs varētu gūt saimniecisko labumu no ikviena vagona un lokomotīves aizstāšanas (skat. AG15. punkta b) apakšpunktu). Izmaksas saistībā ar vagona vai lokomotīves aizstāšanu būtu minimālas vai to nebūtu vispār, jo vagoni un lokomotīves tiek uzglabāti piegādātāja telpās un piegādātājam ir liels klāsts līdzīgu vagonu un lokomotīvju. Piegādātājs gūst labumu no vagonu vai lokomotīvju aizstāšanas šāda veida līgumos, jo aizstāšana ļauj piegādātājam, piemēram:

i) izmantot vagonus vai lokomotīvi, lai izpildītu uzdevumu, kam vagoni vai lokomotīve jau ir norīkoti (piemēram, tiek dots uzdevums dzelzceļa depo, kas atrodas netālu no izcelsmes vietas), vai ii) izmantot vagonus vai lokomotīvi, kas pretējā gadījumā būtu dīkstāvē, jo tos neizmanto klients.

Attiecīgi klients nenosaka izmantošanu un tam nav tiesību būtībā iegūt visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no norādītā vagona vai lokomotīves izmantošanas. Piegādātājs nosaka vagonu un lokomotīves izmantošanu, izraugoties, kādi vagoni un lokomotīve tiek izmantoti katrai konkrētai piegādei, un iegūst būtībā visu saimniecisko labumu no vagonu un lokomotīves izmantošanas. Piegādātājs nodrošina tikai kravas kapacitāti.

## 2. piemērs. Iedalītā platība

*Kafijas uzņēmums (klients) noslēdz līgumu ar lidostas operatoru (piegādātāju) par noteiktas platības izmantošanu lidostā uz trim gadiem, lai pārdotu savas preces. Līgumā ir noteikts platības izmērs un ka platība var atrasties jebkurā no vairākām lidostā izvietotām pasažieru iekāpšanas zonām. Piegādātājam ir tiesības jebkurā laikā lietošanas periodā mainīt klientam iedalītās platības atrašanās vietu. Piegādātājam saistībā ar klientam iedalītās platības maiņu ir minimālas izmaksas: klients izmanto kiosku (kas tam pieder), kuru var viegli pārvietot, lai pārdotu preces. Lidostā ir daudzas zonas, kas ir pieejamas un kas varētu atbilst līgumā noteiktajām platības specifikācijām.*

Līgums neietver nomu.

Lai arī līgumā ir norādīts platības izmērs, ko klients izmanto, tas nav identificēts aktīvs. Klients kontrolē sev piederošo kiosku. Tomēr līgums ir noslēgts par platību lidostā, un piegādātājs pēc saviem ieskatiem var mainīt šo platību. Piegādātājam ir materiālās tiesības aizstāt platību, ko izmanto klients, jo:

a) piegādātājs spēj praktiski mainīt platību, ko izmanto klients, visā lietošanas periodā (skat. AG15. punkta a) apakšpunktu). Lidostā ir daudzas zonas, kas atbilst līgumā noteiktajai platības specifikācijai, un piegādātājam ir tiesības jebkurā laikā bez klienta apstiprinājuma mainīt platības atrašanās vietu, norādot citu platību, kas atbilst specifikācijai;

b) piegādātājs varētu gūt saimniecisko labumu no platības aizstāšanas (skat. AG15. punkta b) apakšpunktu). Saistībā ar klienta izmantotās platības maiņu izmaksas būtu minimālas, jo kiosku var viegli pārvietot. Piegādātājs gūst labumu no platības aizstāšanas lidostā, jo aizstāšana ļauj piegādātājam efektīvākajā veidā izmantot platību lidostā izvietotajās pasažieru iekāpšanas zonās, pielāgojoties mainīgajiem apstākļiem.

*3. piemērs. Optiskās šķiedras kabelis*

*3A. piemērs. Klients noslēdz ar komunālo pakalpojumu uzņēmumu (piegādātāju) līgumu uz 15 gadiem par tiesībām izmantot trīs noteiktas, fiziski nošķirtas tumšās optiskās šķiedras lielākā kabeļu tīklā, kas savieno Honkongu ar Tokiju. Klients pieņem lēmumus par optisko šķiedru izmantošanu, pieslēdzot katras optiskās šķiedras galu savai elektroniskajai iekārtai (t. i., klients “aktivizē” optiskās šķiedras un lemj, kādus datus un cik daudz datu tiks sūtīts pa šīm optiskajām šķiedrām). Optisko šķiedru bojājuma gadījumā piegādātājs ir atbildīgs par to remontu un apkopi. Piegādātājam pieder vēl citas optiskās šķiedras, bet ar tām var aizstāt klienta optiskās šķiedras tikai to remonta, apkopes vai darbības traucējumu gadījumā (un šādos gadījumos tam ir pienākums aizstāt šīs optiskās šķiedras).*

Līgums ietver tumšo optisko šķiedru nomu. Klientam ir tiesības izmantot trīs tumšās optiskās šķiedras 15 gadus.

Tās ir trīs identificētas optiskās šķiedras. Optiskās šķiedras ir skaidri norādītas līgumā un ir fiziski nošķirtas no citām optiskajām šķiedrām kabelī. Piegādātājs drīkst aizstāt šīs optiskās šķiedras tikai remonta, apkopes vai darbības traucējumu gadījumā (skat. AG19. punktu).

Klientam ir tiesības kontrolēt optisko šķiedru lietošanu visā 15 gadu lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visus saimnieciskos labumus vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot optiskās šķiedras visu 15 gadu lietošanas periodu. Klients var ekskluzīvi izmantot šīs optiskās šķiedras visu lietošanas periodu;

b) klientam ir tiesības noteikt optisko šķiedru izmantošanu, jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunkta nosacījumi. Klients pieņem attiecīgos lēmumus par to, kā un kādā nolūkā tiek izmantotas optiskās šķiedras, jo lemj i) kad un vai aktivizēt optiskās šķiedras, un ii) kad optiskās šķiedras nodos jaudu un cik liela būs to nodotā jauda (t. i., kādi dati un cik daudz datu tiks sūtīti pa šīm optiskajām šķiedrām). Klientam ir tiesības mainīt šos lēmumus 15 gadu lietošanas periodā.

Lai arī piegādātāja lēmumi par optisko šķiedru remontdarbiem un apkopi ir būtiski to efektīvai izmantošanai, šie lēmumi nedod piegādātājam tiesības noteikt, kā un kādā nolūkā šīs optiskās šķiedras tiek izmantotas. Attiecīgi piegādātājs nekontrolē optisko šķiedru izmantošanu to lietošanas periodā.

*3B. piemērs. Klients noslēdz ar piegādātāju līgumu uz 15 gadiem par tiesībām izmantot noteiktu Honkongu un Tokiju savienojoša kabeļa jaudu. Noteiktais apjoms ir līdzvērtīgs tam, kāds būtu, ja klients izmantotu ar pilnu jaudu trīs optiskās šķiedras kanālus kabelī (kabelis sastāv no 15 līdzīgas jaudas kanāliem). Piegādātājs pieņem lēmumus par datu pārraidi (t. i., piegādātājs aktivizē optiskās šķiedras, pieņem lēmumus par to, kuras optiskās šķiedras tiks izmantotas klienta datu pārraidei, un pieņem lēmumus par elektronisko iekārtu, kas pieder piegādātājam un kurai ir pieslēgtas optiskās šķiedras).*

Līgums neietver nomu.

Piegādātājs pieņem visus lēmumus par savu klientu datu pārraidi, un katra klienta datu pārraidei ir jāizmanto tikai daļa no kabeļa jaudas. Jaudas daļa, kas tiks sniegta klientam, nav fiziski nošķirta no pārējās kabeļa jaudas un tās pamatā nav visa kabeļa jauda (skat. AG21. punktu). Attiecīgi klientam nav tiesību izmantot identificēto aktīvu.

*4. piemērs. Biroja vienība*

*Klients noslēdz līgumu ar īpašuma īpašnieku (piegādātāju) par A biroja vienības izmantošanu uz pieciem gadiem. A biroja vienība ir daļa no lielākām biroja telpām, kas sastāv no daudzām vienībām.*

*Klientam ir piešķirtas tiesības izmantot A biroja vienību. Piegādātājs var prasīt klientam pārcelties uz citu biroja vienību. Tādā gadījumā piegādātāja pienākums ir nodrošināt klientam tādas kvalitātes un specifikācijas biroja vienību, kas līdzinās A biroja vienībai, un segt klienta pārcelšanās izmaksas. Piegādātājs varētu gūt saimniecisku labumu no klienta pārcelšanas uz citām telpām tikai tad, ja nozīmīgs jaunais īrnieks būtu nolēmis aizņemt lielu biroja telpu platību par likmi, kas būtu pietiekami izdevīga, lai segtu biroja telpās izmitinātā klienta un citu īrnieku pārcelšanās izmaksas. Tomēr, lai arī pastāv iespēja, ka šādi apstākļi radīsies, līguma uzsākšanas datumā ir maz ticams, ka šie apstākļi radīsies.*

*Saskaņā ar līguma nosacījumiem klients izmanto A biroja vienību, lai vadītu labi zināmu tūrisma aģentūru, kas pārdod vai sniedz savus pakalpojumus tajā laikā, kad ir atvērta lielākā biroja telpu platība. Klients visus lēmumus par biroja vienības izmantošanu pieņem tās lietošanas periodā. Piemēram, klients lemj par biroja vienībā pārdoto vai sniegto pakalpojumu klāstu, tirgoto vai sniegto pakalpojumu cenām un par nodarbināto darbinieku skaitu. Klients arī kontrolē fizisko piekļuvi vienībai piecu gadu lietošanas periodā.*

*Saskaņā ar līgumu klienta pienākums ir veikt fiksētus maksājumus piegādātājam, kā arī mainīgus maksājumus, kas ir procentuālā daļa no A biroja vienībā pārdoto vai sniegto pakalpojumu summas.*

*Piegādātājs saskaņā ar līgumu nodrošina tīrīšanas un apsardzes pakalpojumus.*

Līgums ietver *biroja* telpu nomu. Klientam ir tiesības izmantot A biroja vienību piecus gadus.

A biroja vienība ir identificēts aktīvs. Tas ir skaidri norādīts līgumā. Piegādātājam ir praktiska spēja aizstāt biroja vienību, bet tas varētu gūt saimniecisku labumu no aizstāšanas tikai noteiktos apstākļos. Piegādātāja tiesības veikt aizstāšanu nav materiālās tiesības, jo līguma uzsākšanas brīdī nav uzskatāms, ka šādi apstākļi varētu rasties (skat. AG17. punktu).

Klientam ir tiesības kontrolēt A biroja vienības lietošanu visā piecu gadu lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot A biroja vienību visu piecu gadu lietošanas periodu. Klients var ekskluzīvi izmantot šo A biroja vienību visu lietošanas periodu. Lai arī daļa naudas plūsmu, kas tiek iegūtas no A biroja vienībā pārdotiem vai sniegtiem pakalpojumiem, nonāks no klienta piegādātājam, tā ir atlīdzība, ko klients maksā piegādātājam par tiesībām izmantot biroja vienību. Tas neliedz klientam būt tiesīgam būtībā iegūt visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no A biroja vienības izmantošanas;

b) klientam ir tiesības vadīt A biroja vienību, jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunktā noteiktie nosacījumi. Līguma ierobežojumi par to, kādus pakalpojumus drīkst pārdot vai sniegt A biroja vienībā un kad A biroja vienība ir atvērta, nosaka to, kādā apjomā klientam ir tiesības izmantot A biroja vienību. Saskaņā ar līgumā noteiktām lietošanas tiesībām klients pieņem attiecīgos lēmumus par to, kā un kādā nolūkā tiek izmantota A biroja vienība, jo klients var lemt, piemēram, par A biroja vienībā pārdoto vai sniegto pakalpojumu klāstu un par šo pakalpojumu pārdošanas cenu. Klientam ir tiesības mainīt šos lēmumus piecu gadu lietošanas periodā.

Lai arī tīrīšanas, apsardzes un reklāmas pakalpojumi ir būtiski A biroja vienības efektīvai izmantošanai, piegādātāja lēmumi šajā saistībā nedod piegādātājam tiesības noteikt, kā un kādā nolūkā tiek izmantota A biroja vienība. Attiecīgi piegādātājs nekontrolē A biroja vienības izmantošanu lietošanas periodā un piegādātāja lēmumi neietekmē klienta spēju kontrolēt A biroja vienības izmantošanu.

## 5. piemērs. Kravas automašīnas noma

*Klients noslēdz ar piegādātāju līgumu uz vienu nedēļu par kravas automašīnas izmantošanu kravas pārvešanai no Ņujorkas uz Sanfrancisko. Piegādātājam nav aizstāšanas tiesību. Līguma darbības periodā ar šo kravas automašīnu drīkst pārvest tikai līgumā noteikto kravu. Līgumā ir noteikts maksimālais attālums, ko drīkst nobraukt ar šo kravas automašīnu. Klients drīkst izvēlēties brauciena parametrus (ātrumu, maršrutu, atpūtas pieturas utt.) saskaņā ar līguma parametriem. Klientam nav tiesību turpināt izmantot šo kravas automašīnu pēc noteiktā brauciena beigām.*

*Līgumā ir noteikts, kāda krava ir jāpārvadā, kravas paņemšanas laiks un vieta Ņujorkā un tās piegādes laiks un vieta Sanfrancisko.*

*Klienta pienākums ir vadīt kravas automašīnu no Ņujorkas uz Sanfrancisko.*

Līgums ietver kravas automašīnas nomu. Klientam ir tiesības izmantot kravas automašīnu noteiktā brauciena laiku.

Ir identificēts aktīvs. Kravas automašīna ir skaidri norādīta līgumā, un piegādātājam nav tiesību to aizstāt ar citu.

Klientam ir tiesības kontrolēt kravas automašīnas izmantošanu visā lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot kravas automašīnu visu lietošanas periodu. Klients var ekskluzīvi izmantot šo kravas automašīnu visu lietošanas periodu;

b) klientam ir tiesības noteikt to, kā tas izmanto kravas automašīnu, jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunktā noteiktie nosacījumi. Līgumā ir noteikts, kā un kādā nolūkā kravas automašīna tiks izmantota (t. i., konkrētas kravas pārvešanai no Ņujorkas uz Sanfrancisko noteiktajā laikā). Klients nosaka to, kā tas izmanto kravas automašīnu, jo tam ir tiesības ekspluatēt šo kravas automašīnu (piemēram, kontrolēt ātrumu, maršrutu, atpūtas pieturas) visā lietošanas periodā. Klients pieņem visus lēmumus par kravas automašīnas izmantošanu, kuri var tikt pieņemti lietošanas periodā, jo kontrolē kravas automašīnas ekspluatāciju.

Tā kā līguma termiņš ir viena nedēļa, šī noma atbilst īstermiņa nomas definīcijai.

## 6. piemērs. Kuģis

*6A. piemērs. Klients noslēdz līgumu ar kuģa īpašnieku (piegādātāju) par kravas pārvadāšanu no Roterdamas uz Sidneju ar noteiktu kuģi. Kuģis ir skaidri norādīts līgumā, un piegādātājam nav aizstāšanas tiesību. Krava pamatā aizņems visu kuģa ietilpību. Līgumā noteikts, kāda krava tiks vesta ar kuģi un kravas paņemšanas un piegādes datumi.*

*Piegādātājs ekspluatē un uztur kuģi, un atbild par kravas drošu transportēšanu uz kuģa klāja. Klientam ir aizliegts nolīgt citu kuģa ekspluatantu vai pašam ekspluatēt kuģi līguma darbības laikā.*

Līgums neietver nomu.

Ir identificēts aktīvs. Kuģis ir skaidri norādīts līgumā, un piegādātājam nav tiesību to aizstāt ar citu.

Klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot kuģi visu lietošanas periodu. Klienta krava aizņem praktiski visu kuģa ietilpību, tādējādi citas puses nevar gūt saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no kuģa izmantošanas.

Tomēr klientam nav tiesību kontrolēt kuģa izmantošanu, jo tam nav tiesību vadīt tā izmantošanu. Klientam nav tiesību noteikt, kā un kādā nolūkā kuģis tiek izmantots. Kā un kādā nolūkā kuģis tiks izmantots (t. i., konkrētas kravas pārvešanai no Roterdamas uz Sidneju noteiktajā laikā), ir iepriekš noteikts līgumā. Klientam nav tiesību mainīt, kā un kādā nolūkā kuģis tiek izmantots lietošanas periodā. Klientam nav citu lēmuma pieņemšanas tiesību par kuģa izmantošanu tā lietošanas periodā (piemēram, tam nav tiesību ekspluatēt kuģi), un tas nav projektējis kuģi. Klientam ir tādas pašas tiesības attiecībā uz kuģa izmantošanu kā tad, ja tas būtu viens no daudziem klientiem, kas pārvadā kravas ar šo kuģi.

*6B. piemērs. Klients noslēdz līgumu ar piegādātāju par noteikta kuģa izmantošanu uz pieciem gadiem. Kuģis ir skaidri norādīts līgumā, un piegādātājam nav aizstāšanas tiesību.*

*Klients lemj, kāda krava tiks pārvadāta un vai, kad un uz kādu ostu kuģis dosies šajā piecu gadu lietošanas periodā, ņemot vērā līgumā noteiktos ierobežojumus. Saskaņā ar šiem ierobežojumiem klients nedrīkst ar kuģi doties ūdeņos, kuros ir augsts pirātisma risks, vai pārvadāt kravas, kas ir bīstami materiāli.*

*Piegādātājs ekspluatē un uztur kuģi, un atbild par kravas drošu transportēšanu uz kuģa klāja. Klientam ir aizliegts nolīgt citu līgumā noteiktā kuģa ekspluatantu vai pašam ekspluatēt kuģi līguma darbības laikā.*

Līgums ietver nomu. Klientam ir tiesības izmantot kuģi piecus gadus.

Ir identificēts aktīvs. Kuģis ir skaidri norādīts līgumā, un piegādātājam nav tiesību šo konkrēto kuģi aizstāt ar citu.

Klientam ir tiesības kontrolēt kuģa lietošanu visā piecu gadu lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot kuģi visu piecu gadu lietošanas periodu. Klients var ekskluzīvi izmantot šo kuģi visu lietošanas periodu;

b) klientam ir tiesības noteikt kuģa izmantošanu, jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunktā noteiktie nosacījumi. Līguma ierobežojumi par to, kur kuģis var doties un kādu kravu drīkst ar kuģi pārvadāt, definē klienta tiesību izmantot kuģi darbības jomu. Tās ir aizsargājošas tiesības, kas aizsargā piegādātāja ieguldījumus kuģī un piegādātāja personālu. Ņemot vērā izmantošanas tiesību darbības jomu, klients pieņem attiecīgus lēmumus par to, kā un kādā nolūkā kuģis tiek izmantots tā piecu gadu lietošanas periodā, jo klients lemj, vai, kurp un kad kuģis dodas un kādu kravu tas pārvadā. Klientam ir tiesības mainīt šos lēmumus piecu gadu lietošanas periodā.

Lai arī kuģa ekspluatācija un apkope ir būtiska tā efektīvai izmantošanai, piegādātāja lēmumi šajā saistībā nedod piegādātājam tiesības noteikt, kā un kādā nolūkā šis kuģis tiek izmantots. Drīzāk piegādātāja lēmumi ir atkarīgi no klienta lēmumiem par to, kā un kādā nolūkā kuģis tiek izmantots.

## 7. piemērs. Lidaparāts

*Klients noslēdz līgumu ar lidaparāta īpašnieku (piegādātāju) par skaidri noteikta lidaparāta izmantošanu uz diviem gadiem. Līgumā ir dota lidaparāta interjera un eksterjera specifikācija.*

*Līgumā ir noteikti līgumiski un juridiski ierobežojumi par to, kur lidaparāts var lidot. Ņemot vērā šos ierobežojumus, klients nosaka, kurp un kad lidaparāts lidos un kādi pasažieri un krava tiks pārvadāti ar lidaparātu. Piegādātājs ir atbildīgs par lidaparāta ekspluatāciju, izmantojot savu apkalpi. Klientam ir aizliegts nolīgt citu lidaparāta ekspluatantu vai pašam ekspluatēt lidaparātu līguma darbības laikā.*

*Piegādātājs drīkst jebkurā laikā divu gadu periodā aizstāt lidaparātu ar citu, un lidaparāts ir obligāti jāaizstāj, ja tas nedarbojas. Aizstājējam lidaparātam ir jāatbilst līgumā noteiktajām interjera un eksterjera specifikācijām. Piegādātājam rodas ievērojamas izmaksas, lai pielāgotu savas flotes lidaparāta aprīkojumu atbilstoši klienta specifikācijām.*

Līgums ietver nomu. Klientam ir tiesības izmantot lidaparātu divus gadus.

Ir identificēts aktīvs. Lidaparāts ir skaidri noteikts līgumā, un, lai arī piegādātājs var lidaparātu aizstāt ar citu, piegādātāja aizstāšanas tiesības nav materiālās tiesības, jo nepastāv AG15. punkta b) apakšpunkta nosacījumi. Piegādātāja aizstāšanas tiesības nav materiālās tiesības, jo tam rodas ievērojamas izmaksas, lai aprīkotu citu lidaparātu atbilstoši līgumā noteiktajai specifikācijai, tādējādi nav gaidāms, ka piegādātājs varētu gūt saimniecisku labumu no lidaparāta aizstāšanas ar citu.

Klientam ir tiesības kontrolēt lidaparāta lietošanu visā divu gadu lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot lidaparātu visu divu gadu lietošanas periodu. Klients var ekskluzīvi izmantot šo lidaparātu visu lietošanas periodu;

b) klientam ir tiesības noteikt lidaparāta izmantošanu, jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunktā noteiktie nosacījumi. Lidaparāta lidošanas ierobežojumi nosaka klienta tiesību izmantot lidaparātu darbības jomu. Ņemot vērā izmantošanas tiesību darbības jomu, klients pieņem attiecīgus lēmumus par to, kā un kādā nolūkā lidaparāts tiek izmantots visā divu gadu lietošanas periodā, jo klients lemj, vai, kurp un kad lidaparāts dodas un kādus pasažierus un kravu tas pārvadā. Klientam ir tiesības mainīt šos lēmumus divu gadu lietošanas periodā.

Lai arī lidaparāta ekspluatācija ir būtiska tā efektīvai izmantošanai, piegādātāja lēmumi šajā saistībā nedod piegādātājam tiesības noteikt, kā un kādā nolūkā šis lidaparāts tiek izmantots. Attiecīgi piegādātājs nekontrolē lidaparāta izmantošanu lietošanas periodā un piegādātāja lēmumi neietekmē klienta spēju kontrolēt lidaparāta izmantošanu.

## 8. piemērs. Kreklu pirkuma līgums

*Klients noslēdz līgumu ar ražotāju (piegādātāju) par konkrēta veida, kvalitātes un daudzuma kreklu iegādi uz trim gadiem. Līgumā ir noteikts kreklu veids, kvalitāte un daudzums.*

*Piegādātājam ir tikai viena rūpnīca, kas var izpildīt klienta vajadzības. Piegādātājs nespēj piegādāt citā rūpnīcā ražotus kreklus vai iegūt kreklus no piegādātāja, kas ir trešā persona. Rūpnīcas jauda ir lielāka par izlaidi, ko klients ir nolīdzis* (t. i., klients būtībā nav nolīdzis visu rūpnīcas jaudu).

*Piegādātājs pieņem visus lēmumus par rūpnīcas darbībām, tostarp par ražošanas apjomiem un kurus klienta līgumus izpildīt, ņemot vērā rūpnīcas izlaidi, kura netiek izmantota klienta līguma izpildei.*

Līgums neietver nomu.

Rūpnīca ir identificēts aktīvs. Rūpnīca ir netieši norādīta, jo piegādātājs var izpildīt līgumu, izmantojot tikai šo aktīvu.

Klients nekontrolē rūpnīcas izmantošanu, jo tam nav tiesību iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no rūpnīcas izmantošanas. Tas ir tāpēc, ka piegādātājs var nolemt izmantot rūpnīcu, lai izpildītu citu klientu līgumus lietošanas periodā.

Klients arī nekontrolē rūpnīcas izmantošanu, jo tam nav tiesību vadīt rūpnīcas izmantošanu. Klientam nav tiesību noteikt, kā un kādā nolūkā rūpnīca tiek izmantota trīs gadu lietošanas periodā. Klientam ir tiesības tikai noteikt izlaidi no rūpnīcas, kas norādīta ar piegādātāju noslēgtajā līgumā. Klientam ir tādas pašas tiesības attiecībā uz rūpnīcas izmantošanu kā citiem klientiem, kas pērk kreklus no šīs rūpnīcas. Piegādātājam ir tiesības noteikt rūpnīcas izmantošanu, jo piegādātājs var lemt, kā un kādā nolūkā rūpnīca tiek izmantota (t. i., piegādātājam ir tiesības lemt par rūpnīcas ražošanas apjomu un kurus klienta līgumus izpildīt ar saražoto izlaidi).

Vai nu tas, ka klientam nav tiesību būtībā iegūt visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu no rūpnīcas izmantošanas, vai tas, ka klientam nav tiesību noteikt rūpnīcas izmantošanu, varētu būt pietiekami, lai secinātu, ka klients nekontrolē rūpnīcas izmantošanu.

## 9. piemērs. Elektroenerģijas pirkuma līgums

*9A. piemērs. Publiskā sektora institūcija (klients) noslēdz līgumu ar elektroenerģijas ražošanas uzņēmumu (piegādātāju) uz 20 gadiem par visas elektroenerģijas iegādi, kas saražota jaunā saules paneļu parkā. Saules paneļu parks ir skaidri norādīts līgumā, un piegādātājam nav tiesību to aizstāt ar citu. Saules paneļu parks pieder piegādātājam, un klientam nedrīkst piegādāt ar citu aktīvu saražotu elektroenerģiju. Klients ir projektējis saules paneļu parku pirms tā uzbūvēšanas – klients nolīga saules enerģijas jomas ekspertus, kas palīdzēja noteikt parka atrašanās vietu un izmantojamo iekārtu tehnoloģijas. Piegādātājs ir atbildīgs par saules paneļa parka būvniecību atbilstoši klienta specifikācijām un pēc tam par tā ekspluatāciju un uzturēšanu. Netiek pieņemti lēmumi par to, vai, kad vai cik daudz elektrības tiks saražots, jo šie lēmumi jau ir pieņemti, projektējot aktīvu. Piegādātājs saņems nodokļu kredītu saistībā ar saules paneļu parka būvniecību un īpašumtiesībām, savukārt klients saņem atjaunīgās enerģijas kredītus, kas uzkrājas no saules paneļu parka izmantošanas.*

Līgums ietver nomu. Klientam ir tiesības izmantot saules paneļu parku 20 gadus.

Tas ir identificēts aktīvs, jo saules paneļu parks ir skaidri norādīts līgumā un piegādātājam nav tiesību to aizstāt ar citu.

Klientam ir tiesības kontrolēt saules paneļu parka lietošanu visā 20 gadu lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot saules paneļu parku visu 20 gadu lietošanas periodu. Klients var ekskluzīvi izmantot saules paneļu parku; tas saņem visu parkā saražoto enerģiju 20 gadu lietošanas periodā, kā arī atjaunīgās enerģijas kredītus, kas ir saules paneļu parka izmantošanas blakusprodukts. Lai arī piegādātājs saņems saimniecisko labumu no saules paneļu parka nodokļu kredīta veidā, šis saimnieciskais labums attiecas uz saules paneļu parka īpašumtiesībām, nevis parka izmantošanu, tāpēc netiek aplūkots šajā izvērtējumā;

b) klientam ir tiesības noteikt saules paneļu parka izmantošanu, jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunktā noteiktie nosacījumi. Ne klients, ne piegādātājs nelemj, kā un kādā nolūkā tiek izmantots saules paneļu parks tā lietošanas periodā, jo šie lēmumi ir jau noteikti aktīva projektēšanas posmā (t. i., ar saules paneļu parka projektu faktiski aktīvā jau ir iepriekš noteiktas visas attiecīgās lēmumu pieņemšanas tiesības par to, kā un kādā nolūkā saules paneļu parks tiek izmantots visu lietošanas periodu). Klients neekspluatē saules paneļu parku; piegādātājs lemj par saules paneļu parka ekspluatāciju. Savukārt tas, ka klients ir projektējis saules paneļu parku, dod tam tiesības noteikt saules paneļu parka izmantošanu. Tā kā ar saules paneļu parka projektu jau ir noteikts, kā un kādā nolūkā aktīvs tiks izmantots visu tā lietošanas periodu, tas, ka klients kontrolē projektu, principā nozīmē, ka klients kontrolē šos lēmumus.

*9B. piemērs. Klients noslēdz līgumu ar piegādātāju uz trim gadiem par visas elektroenerģijas iegādi, kas saražota skaidri noteiktā spēkstacijā. Spēkstacija pieder piegādātājam, un tas to ekspluatē.*

*Piegādātājs nedrīkst klientam piegādāt citā spēkstacijā saražotu elektroenerģiju. Līgumā ir noteikts, cik daudz un kādā laikā tiks saražota elektroenerģija spēkstacijā tās lietošanas periodā, un to nevar mainīt, ja nav ārkārtēju apstākļu (piemēram, ārkārtējas situācijas). Piegādātājs ikdienā ekspluatē un uztur spēkstaciju saskaņā ar nozarē apstiprināto ekspluatācijas praksi. Piegādātājs ir projektējis spēkstaciju, un tā tika uzbūvēta dažus gadus pirms līguma noslēgšanas ar klientu; klients nav bijis iesaistīts projektēšanā.*

Līgums neietver nomu.

Tas ir identificēts aktīvs, jo spēkstacija ir skaidri norādīta līgumā un piegādātājam nav tiesību to aizstāt ar citu.

Klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot norādīto spēkstaciju visu trīs gadu lietošanas periodu. Klients saņems visu elektroenerģiju, kas saražota šajā spēkstacijā trīs gadu lietošanas periodā.

Tomēr klientam nav tiesību kontrolēt spēkstacijas izmantošanu, jo tam nav tiesību noteikt tās izmantošanu. Klientam nav tiesību noteikt, kā un kādā nolūkā spēkstacija tiek izmantota. Tas, kā un kādā nolūkā spēkstacija tiek izmantota (t. i., vai, kad un cik daudz elektroenerģijas tajā tiks saražots), ir noteikts līgumā. Klientam nav tiesību mainīt, kā un kādā nolūkā spēkstacija tiek izmantota lietošanas periodā. Klientam nav citu lēmuma pieņemšanas tiesību par spēkstacijas izmantošanu tās lietošanas periodā (piemēram, tam nav tiesību ekspluatēt spēkstaciju), un tas nav projektējis spēkstaciju. Piegādātājs ir vienīgais, kas var pieņemt lēmumus par spēkstaciju tās lietošanas periodā, jo pieņem lēmumus par to, kā spēkstacija tiks ekspluatēta un uzturēta. Klientam ir tādas pašas tiesības attiecībā uz spēkstacijas izmantošanu kā tad, ja tas būtu viens no daudziem klientiem, kas iegūst elektroenerģiju no šīs spēkstacijas.

*9C. piemērs. Klients noslēdz līgumu ar piegādātāju uz 10 gadiem par visas elektroenerģijas iegādi, kas saražota skaidri noteiktā spēkstacijā. Līgumā noteikts, ka klientam ir tiesības uz visu spēkstacijā saražoto elektroenerģiju (t. i., piegādātājs nedrīkst izmantot spēkstaciju, lai izpildītu citus līgumus).*

*Klients sniedz norādījumus piegādātājam par piegādājamās elektroenerģijas daudzumu un piegādes grafiku. Ja spēkstacija neražo elektrību klientam, tā netiek ekspluatēta.*

*Piegādātājs ikdienā ekspluatē un uztur spēkstaciju saskaņā ar nozarē apstiprināto ekspluatācijas praksi.*

Līgums ietver nomu. Klientam ir tiesības izmantot spēkstaciju 10 gadus.

Ir identificēts aktīvs. Spēkstacija ir skaidri norādīta līgumā, un piegādātājam nav tiesību šo konkrēto spēkstaciju aizstāt ar citu.

Klientam ir tiesības kontrolēt spēkstacijas lietošanu visā 10 gadu lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot spēkstaciju visu 10 gadu lietošanas periodu. Klients ekskluzīvi izmanto spēkstaciju; tam ir tiesības uz visu elektroenerģiju, kas saražota spēkstacijā visā 10 gadu lietošanas periodā;

b) klientam ir tiesības vadīt spēkstacijas izmantošanu, jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunktā noteiktie nosacījumi. Klients pieņem attiecīgus lēmumus par to, kā un kādā nolūkā tiek izmantota spēkstacija, jo tam ir tiesības noteikt, vai, kad un cik daudz elektroenerģijas tiks saražots spēkstacijā (t. i., noteikt elektroenerģijas ražošanas grafiku un saražotās elektroenerģijas daudzumu, ja tā ir saražota) visā lietošanas periodā. Tā kā piegādātājam nav ļauts izmantot spēkstaciju citā nolūkā, klienta lēmumi par elektroenerģijas ražošanas grafiku un saražotās elektroenerģijas daudzumu būtībā nosaka, kad un vai spēkstacija ražo izlaidi.

Lai arī spēkstacijas ekspluatācija un apkope ir būtiska tā efektīvai izmantošanai, piegādātāja lēmumi šajā saistībā nedod piegādātājam tiesības noteikt, kā un kādā nolūkā šī spēkstacija tiek izmantota. Attiecīgi piegādātājs nekontrolē spēkstacijas izmantošanu tās lietošanas periodā. Drīzāk piegādātāja lēmumi ir atkarīgi no klienta lēmumiem par to, kā un kādā nolūkā spēkstacija tiek izmantota.

## 10. piemērs. Tīkla pakalpojumu sniegšanas līgums

*10A. piemērs. Klients noslēdz līgumu ar telekomunikāciju uzņēmumu (piegādātāju) par tīkla pakalpojumu sniegšanu uz diviem gadiem. Saskaņā ar līgumu piegādātājs sniedz tīkla pakalpojumus, kas atbilst noteiktam kvalitātes līmenim. Lai sniegtu pakalpojumus, piegādātājs uzstāda un konfigurē serverus klienta telpās – piegādātājs nosaka datu pārraides ātrumu un kvalitāti tīklā, izmantojot serverus. Piegādātājs var mainīt konfigurāciju vai aizstāt serverus, ja tas nepieciešams, lai turpinātu sniegt līgumā noteiktās kvalitātes tīkla pakalpojumus. Klients neekspluatē serverus un nepieņem nekādus būtiskus lēmumus par to izmantošanu.*

Līgums neietver nomu. Līgums ir pakalpojumu sniegšanas līgums, saskaņā ar kuru piegādātājs izmanto iekārtu, lai nodrošinātu klienta noteikto tīkla pakalpojumu līmeni.

Nav vajadzības novērtēt, vai klienta telpās uzstādītie serveri ir identificēti aktīvi. Šā vērtējuma rezultātā analīze par to, vai līgums ietver nomu, nemainīsies, jo klientam nav tiesību kontrolēt serveru izmantošanu.

Klients nekontrolē serveru izmantošanu, jo klienta vienīgās lēmumu pieņemšanas tiesības ir saistītas ar lēmumu pieņemšanu par tīkla pakalpojumu apjomu (serveru jaudu) pirms lietošanas perioda sākuma – serveru lietošanas periodā nevar mainīt tīkla pakalpojumu apjomu, negrozot līgumu. Piemēram, lai arī klients izstrādā pārraidāmos datus, šī darbība tieši neietekmē tīkla pakalpojumu konfigurāciju un tādējādi neietekmē to, kā un kādā nolūkā serveri tiek izmantoti.

Vienīgi piegādātājs var pieņemt attiecīgus lēmumus par serveru izmantošanu to lietošanas periodā. Piegādātājam ir tiesības lemt, kā dati tiek pārraidīti, izmantojot serverus, vai mainīt serveru konfigurāciju un vai izmantot serverus citā nolūkā. Attiecīgi piegādātājs kontrolē, kā tiek izmantoti serveri, sniedzot tīkla pakalpojumus klientam.

*10B. piemērs. Klients noslēdz līgumu ar informācijas tehnoloģiju uzņēmumu (piegādātāju) par norādīta servera izmantošanu trīs gadus. Piegādātājs piegādā un uzstāda serveri klienta telpās saskaņā ar klienta norādījumiem un vajadzības gadījumā nodrošina šā servera remonta un apkopes pakalpojumus visu lietošanas periodu. Piegādātājs aizstāj serveri ar citu tikai darbības traucējumu gadījumā. Klients lemj, kādus datus uzglabāt serverī un kā integrēt serveri savās darbībās. Klients var mainīt savus lēmumus šajā saistībā visā lietošanas periodā.*

Līgums ietver nomu. Klientam ir tiesības izmantot serveri trīs gadus.

Ir identificēts aktīvs. Līgumā ir sniegta skaidra servera specifikācija. Piegādātājs var aizstāt serveri ar citu tikai darbības traucējumu gadījumā (skat. AG19. punktu).

Klientam ir tiesības kontrolēt servera lietošanu visā trīs gadu lietošanas periodā, jo:

a) klientam ir tiesības iegūt būtībā visu saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu, izmantojot serveri visu trīs gadu lietošanas periodu. Klients var ekskluzīvi izmantot šo serveri visu lietošanas periodu;

b) klientam ir tiesības noteikt servera izmantošanu (jo pastāv AG25. punkta a) apakšpunktā noteiktie nosacījumi). Klients pieņem attiecīgus lēmumus par to, kā un kādā nolūkā serveri tiek izmantoti, jo tam ir tiesības lemt par to, kāda darbības aspekta nodrošināšanai serveris tiek izmantots un kādi dati tiek uzglabāti serverī. Vienīgi klients var pieņemt lēmumus par servera izmantošanu tā lietošanas periodā.

# Zemas vērtības aktīvu noma un portfeļa piemērošana (skat. 6.–7., AG1. un AG4.–AG9. punktu)

IE3. Turpmāk ir sniegti piemēri, kā nomnieks varētu a) piemērot *IPSAS* 43 AG4.–AG9. punktu zemas vērtības aktīvu nomai un b) noteikt, kādam nomas portfelim tas varētu piemērot *IPSAS* 43 prasības.

## 11. piemērs. Zemas vērtības aktīvu noma un portfeļa piemērošana

*Publiskā sektora institūcijai (nomnieks), kurai ir biroji visās valsts provincēs/pavalstīs, ir šāda noma:*

*a) nekustamā īpašuma noma (biroja ēku un noliktavu noma);*

*b) slimnīcas aprīkojuma noma;*

*c) automašīnu noma gan dienestu personālam, gan augstākajai vadībai, kas ir dažādas kvalitātes, specifikācijas un vērtības automašīnas;*

*d) dažāda lieluma un vērtības kravas automašīnu un furgonu noma pakalpojumu sniegšanas mērķiem;*

*e) atsevišķu darbinieku lietošanai paredzēta IT aprīkojuma noma (piemēram, klēpjdatori, plaukstdatora ierīces, galda printeri un mobilie telefoni);*

*f) serveru noma, tostarp šo serveru uzglabāšanas jaudas palielināšanai paredzētu daudzu atsevišķu moduļu noma. Moduļi tiek laika gaitā pievienoti lieldatora serveriem pēc nomnieka vajadzībām, lai palielinātu serveru uzglabāšanas jaudu;*

*g) biroja aprīkojuma noma:*

*i) biroja mēbeles (piemēram, krēsli, galdi un biroja šķērssienas);*

*ii) ūdens automāti un*

*iii) lieljaudas daudzfunkcionālas fotokopēšanas ierīces.*

Zemas vērtības aktīvu noma

Nomnieks nosaka, ka turpmāk uzskaitīto objektu noma ir zemas vērtības aktīvu noma, pamatojoties uz to, ka katrs atsevišķi pamatā esošais aktīvs, kamēr ir jauns, ir zemas vērtības aktīvs:

a) atsevišķu darbinieku lietošanai paredzēta IT aprīkojuma noma un

b) biroja mēbeļu un ūdens automātu noma.

Nomnieks izvēlas piemērot *IPSAS* 43 7. punkta prasības visu šo nomu uzskaitē.

Lai arī, atsevišķi ņemot, katrs servera modulis varētu būt zemas vērtības aktīvs, servera moduļu noma nav kvalificējama kā zemas vērtības aktīvu noma. Iemesls ir tāds, ka katrs modulis ir savstarpēji cieši saistīts ar citām servera daļām. Nomnieks nenomātu tikai moduļus, nenomājot arī serverus.

Portfeļa piemērošana

Tādējādi nomnieks piemēro *IPSAS* 43 noteiktās atzīšanas un novērtēšanas prasības nekustamā īpašuma, slimnīcu aprīkojuma, vieglo automašīnu, kravas automašīnu un furgonu, serveru un lieljaudas daudzfunkcionālo fotokopēšanas ierīču nomai. Šajā nolūkā nomnieks sagrupē vieglās automašīnas, kravas automašīnas un furgonus portfeļos.

Nomnieka vieglās automašīnas tiek nomātas saskaņā ar vispārējo nomas līgumu virkni. Nomnieks izmanto astoņu dažādu veidu automašīnas, kas atšķiras pēc cenas un ir piešķirtas personālam atkarībā no ieņemamā amata un teritorijas. Attiecībā uz katru automašīnu veidu nomniekam ir vispārējais nomas līgums. Katrā vispārējā nomas līgumā ietvertie atsevišķie nomas līgumi ir līdzīgi (tostarp līdzīgs sākuma un beigu datums), savukārt vispārējo nomas līgumu noteikumi savstarpēji ir atšķirīgi. Tā kā katrā vispārējā nomas līgumā ietvertie atsevišķie nomas līgumi ir līdzīgi, nomnieks pamatoti prognozē, ka, piemērojot *IPSAS* 43 prasības katram vispārējam nomas līgumam, sekas būtībā būtiski neatšķirsies no tā, kādas sekas radīsies, piemērojot *IPSAS* 43 prasības katram atsevišķam vispārējā nomas līgumā ietvertajam nomas līgumam. Attiecīgi nomnieks secina, ka var piemērot *IPSAS* 43 prasības katram vispārējam nomas līgumam kā portfelim. Turklāt nomnieks secina, ka divi no astoņiem vispārējiem nomas līgumiem ir līdzīgi un ietver būtībā līdzīgu veidu automašīnas līdzīgās teritorijās. Nomnieks pamatoti prognozē, ka *IPSAS* 43 piemērošana apvienotajam nomas līgumu portfelim šajos divos vispārējos nomas līgumos radīs sekas, kas būtiski neatšķirsies no *IPSAS* 43 piemērošanas katram nomas līgumam šajā apvienotajā portfelī. Tāpēc nomnieks secina, ka tas var apvienot šos abus vispārējos nomas līgumus vienā nomas portfelī.

Nomnieka kravas automašīnas un furgoni tiek nomāti saskaņā ar atsevišķiem nomas līgumiem. Kopumā ir 6500 nomas līgumu. Visām kravas automašīnām ir līdzīgi nomas nosacījumi, tāpat arī furgonu nomas nosacījumi ir līdzīgi. Kravas automašīnu nomas termiņš parasti ir četri gadi, un tiek nomātas līdzīgu modeļu kravas automašīnas. Furgonu nomas termiņš parasti ir pieci gadi, un tiek nomāti līdzīgu modeļu furgoni. Nomnieks pamatoti prognozē, ka, piemērojot *IPSAS* 43 prasības portfeļiem, kuros ietvertas kravas automašīnas un furgoni, kas sagrupēti pēc pamatā esošā aktīva veida, teritorijas un gada ceturkšņa, kurā tika noslēgts nomas līgums, sekas būtiski neatšķirsies no tām, kas rastos, piemērojot šīs prasības katras atsevišķas kravas automašīnas vai furgona nomai. Attiecīgi nomnieks piemēro *IPSAS* 43 prasības kravas automašīnu un furgonu nomas portfeļiem, nevis 6500 atsevišķiem nomas līgumiem.

# Atlīdzības sadalīšana līguma sastāvdaļām (skat. 13.–17. un AG33.–AG34. punktu)

IE4. Turpmāk sniegtais piemērs ilustrē, kā nomnieks sadala atlīdzību līgumos, kuros ir nomas sastāvdaļa un sastāvdaļa, kas nav noma.

## 12. piemērs. Nomnieks sadala atlīdzību līgumos, kuros ir nomas sastāvdaļa un sastāvdaļa, kas nav noma

*Iznomātājs iznomā nomniekam serveri, mākslīgās plaušu ventilācijas iekārtu un datortomogrāfijas iekārtu uz četriem gadiem, kas šīs iekārtas izmantos slimnīcas darbībās. Iznomātājs arī piekrīt visu nomas termiņu veikt visu iekārtu uzturēšanu. Saskaņā ar līgumu kopējā izmaksājamā atlīdzība ir 600 000 VV*(a)*, kas maksājama pa daļām – 150 000 VV gadā –, un mainīgā summa, kas atkarīga no darba laika, kas veltīts datortomogrāfijas iekārtas uzturēšanas darbiem. Mainīgā maksa ir 2 % no datortomogrāfijas iekārtas aizstāšanas izmaksām. Tiek atlīdzinātas arī katras iekārtas uzturēšanas pakalpojumu izmaksas.*

Nomnieks uzskaita ar nomu nesaistītās sastāvdaļas (uzturēšanas pakalpojumus) atsevišķi no iekārtas nomas, piemērojot *IPSAS* 43 13. punktu. Nomnieks izvēlas nepiemērot praktisko risinājumu, kas sniegts *IPSAS* 43 16. punktā. Nomnieks izvērtē *IPSAS* 43 AG33. punkta prasības un secina, ka servera noma, *mākslīgās plaušu ventilācijas iekārtas* noma un *datortomogrāfijas iekārtas* noma – katra atsevišķi – ir nomas sastāvdaļas. Tam ir šādi iemesli:

a) nomnieks var gūt labumu no tā, ka izmanto šīs trīs iekārtas vai nu atsevišķi, vai kopā ar citiem viegli pieejamiem resursiem (piemēram, nomnieks varētu uzreiz nomāt vai iegādāties alternatīvu mākslīgās plaušu ventilācijas iekārtu vai datortomogrāfijas iekārtu lietošanai savās darbībās), un

b) lai arī nomnieks nomā visas trīs iekārtas vienam nolūkam (t. i., lai nodrošinātu slimnīcas darbības), šīs iekārtas nav savstarpēji ļoti atkarīgas vai savstarpēji saistītas. Nomnieka spēju gūt labumu no šo iekārtu nomas būtiski neietekmē tā lēmums nomāt vai nenomāt no iznomātāja citas iekārtas.

Attiecīgi nomnieks secina, ka līgumā ir trīs nomas sastāvdaļas un trīs ar nomu nesaistītas sastāvdaļas (uzturēšanas pakalpojumi). Nomnieks piemēro *IPSAS* 43 14.–15. punktā sniegtos norādījumus par to, kā sadalīt līgumā atlīdzinājumu trim nomas sastāvdaļām un sastāvdaļām, kas nav noma.

*Vairāki piegādātāji sniedz līdzīga servera un līdzīgas mākslīgās plaušu ventilācijas iekārtas uzturēšanas pakalpojumus. Attiecīgi ir atsevišķas novērojamas cenas šo divu nomāto iekārtu uzturēšanas pakalpojumiem. Nomnieks var noteikt novērojamas atsevišķas cenas servera uzturēšanai un mākslīgās plaušu ventilācijas iekārtas uzturēšanai – attiecīgi 32 000 VV un 16 000 VV, piemērojot maksāšanas noteikumus, kas ir līdzīgi tiem, kas norādīti ar iznomātāju noslēgtajā līgumā. Datortomogrāfijas iekārta ir ļoti specializēta iekārta, un attiecīgi citi piegādātāji neiznomā līdzīgas datortomogrāfijas iekārtas un nesniedz to uzturēšanas pakalpojumus. Tomēr iznomātājs sniedz uzturēšanas pakalpojumu līgumus uz četriem gadiem klientiem, kuri iegādājas līdzīgu datortomogrāfijas iekārtu no iznomātāja. Novērojamā atlīdzība par šiem četru gadu uzturēšanas pakalpojumu līgumiem ir fiksētā summa 56 000 VV apmērā, kas maksājama četrus gadus, un mainīgā summa, kas atkarīga no datortomogrāfijas iekārtas uzturēšanas pakalpojumu darba laika. Šis mainīgais maksājums ir 2 % no datortomogrāfijas iekārtas aizstāšanas izmaksām. Attiecīgi saskaņā ar nomnieka aplēsēm datortomogrāfijas iekārtas uzturēšanas pakalpojumu atsevišķā cena ir 56 000 VV plus mainīgās summas. Nomnieks var noteikt novērojamas atsevišķas cenas servera nomai, galddatora nomai un datortomogrāfijas iekārtas nomai – attiecīgi 170 000 VV, 102 000 VV un 224 000 VV.*

Nomnieks sadala līgumā noteikto fiksēto atlīdzību (600 000 VV), izveidojot nomas sastāvdaļu un ar nomu nesaistītu sastāvdaļu, kā norādīts turpmāk.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **VV** | **Serveris** | **Mākslīgās plaušu ventilācijas iekārta** | **Datortomogrāfijas iekārta** | **Kopā** |
| **Noma** | 170,000 | 102,000 | 224,000 | **496,000** |
| **Nav noma** |  |  |  | **104,000** |
| **Kopējā fiksētā atlīdzība** |  |  |  | **600,000** |

Nomnieks iedala visu mainīgo atlīdzību *datortomogrāfijas iekārtas* uzturēšanai un tādējādi līguma sastāvdaļai, kas nav noma. Tad nomnieks uzskaita katru nomas sastāvdaļu, piemērojot *IPSAS* 43 norādījumus, un sadalīto atlīdzību traktē kā nomas maksājumus par katru nomas sastāvdaļu.

a) Šajos ilustratīvajos piemēros valūtas summas ir izteiktas “valūtas vienībās” (VV).

# Nomnieka veikts novērtējums (skat. 19.–42. un AG35.–AG42. punktu)

IE5. Turpmāk sniegtajā piemērā ir ilustrēts, kā nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvus un nomas saistības. Tāpat ir arī ilustrēts, kā nomnieks uzskaita nomas termiņa izmaiņas.

## 13. piemērs. Nomnieka veikta novērtēšana un nomas termiņa izmaiņu uzskaite

## 1. daļa. Lietošanas tiesību aktīva un nomas saistību sākotnējā novērtēšana

*Nomnieks noslēdz ēkas platības nomas līgumu uz desmit gadiem ar iespēju pagarināt to vēl uz pieciem gadiem. Nomas maksa ir 50 000 VV gadā sākotnējā termiņā un 55 000 VV gadā iespējamā pagarinājuma termiņā, un šī nomas maksa ir jāmaksā katra gada sākumā. Lai iegūtu šo nomu, nomniekam rodas sākotnējās tiešās izmaksas 20 000 VV apmērā, no kurām 15 000 VV ir maksājums iepriekšējam šīs ēkas platības nomniekam un 5000 VV ir komisijas maksa, kas samaksāta nekustamā īpašuma aģentam, kurš sagatavoja šo nomu. Lai stimulētu nomnieku noslēgt šo nomas līgumu, iznomātājs piekrīt nomniekam atlīdzināt nekustamā īpašuma aģentam samaksāto komisijas maksu 5000 VV.*

*Nomas sākuma datumā nomnieks secina, ka katrā ziņā nav pamata izmantot iespēju pagarināt nomu, tāpēc nosaka, ka nomas termiņš ir 10 gadi.*

*Nomā ietvertā procentu likme nav nekavējoties nosakāma. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme 5 procenti gadā, kas ir fiksēta likme, par kādu nomnieks varētu uz 10 gadiem tādā pašā valūtā un ar līdzīgu ķīlu aizņemties summu, kas ir līdzvērtīga lietošanas tiesību aktīva vērtībai.*

Sākuma datumā nomnieks samaksā nomas maksājumu par pirmo gadu, tam rodas sākotnējās tiešās izmaksas, tas saņem nomas veicināšanas maksājumu no iznomātāja un tas novērtē nomas saistības atlikušo deviņu nomas maksājumu 50 000 VV pašreizējā vērtībā, diskontējot ar procentu likmi 5 % gadā, tātad – 355 391 VV.

Nomnieks sākotnēji atzīst ar nomu saistītos aktīvus un saistības, kā norādīts turpmāk.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Lietošanas tiesību aktīvs | 405 391 VV |  |
| Nomas saistības |  | 355 391 VV |
| Nauda (nomas maksājums par pirmo gadu) |  | 50 000 VV |
| Lietošanas tiesību aktīvs | 20 000 VV |  |
| Nauda (sākotnējās tiešās izmaksas) |  | 20 000 VV |
| Nauda (nomas veicināšanas maksājums) | 5000 VV |  |
| Lietošanas tiesību aktīvs |  | 5000 VV |

*2. daļa. Nomas termiņa izmaiņu turpmāka novērtēšana un uzskaite*

*Nomas sestajā gadā nomnieks iegādājas A struktūrvienību. A struktūrvienība nomāja platību citā ēkā. A struktūrvienības noslēgtais nomas līgums paredz iespēju izbeigt līgumu, ko var īstenot A struktūrvienība. Pēc A struktūrvienības iegādes nomniekam ir nepieciešamas divas platības vienā ēkā, kas ir piemērotas darbaspēka pieaugumam. Lai mazinātu izmaksas, nomnieks a) noslēdz atsevišķu citas šajā ēkā esošas platības nomas līgumu uz astoņiem gadiem, kas būs pieejama lietošanai 7. gada beigās, un b) savlaicīgi izbeidz A struktūrvienības noslēgto nomas līgumu, kas stājas spēkā no 8. gada sākuma.*

Pārvietojot A struktūrvienības personālu uz vienu ēku, kas ir nomnieka rīcībā, nomniekam rodas ekonomisks stimuls pagarināt sākotnējo nomas līgumu, kad noslēgsies neatceļamais 10 gadu nomas termiņš. A struktūrvienības iegāde un A struktūrvienības personāla pārvietošana ir nozīmīgs notikums, kas ir nomnieka kontrolē un kas ietekmē to, vai nomnieks ir pamatoti pārliecināts, ka īstenos iespēju pagarināt nomas termiņu, kas sākotnēji netika iekļauta, kad tika noteikts nomas termiņš. Tas tā ir tāpēc, ka sākotnējā platība ir lietderīgāka (un tādējādi nodrošina lielāku labumu) nomniekam nekā alternatīvi aktīvi, kurus varētu nomāt par līdzīgiem nomas maksājumiem uz iespējamo papildu termiņu, proti, nomniekam varētu rasties papildu izmaksas, ja tas nomātu līdzīgu platību citā ēkā, jo darbaspēks būtu jāizvieto dažādās ēkās. Attiecīgi nomnieks 6. gada beigās secina, ka tagad ir pamatota pārliecība, ka tiks izmantota iespēja pagarināt sākotnējo nomas termiņu A struktūrvienības iegādes un plānotās pārvietošanas rezultātā.

*Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme 6. gada beigās ir 6 procenti gadā, kas ir fiksētā likme, par kādu nomnieks varētu uz deviņiem gadiem tādā pašā valūtā un ar līdzīgu ķīlu aizņemties summu, kas ir līdzvērtīga lietošanas tiesību aktīva vērtībai. Nomnieks paredz izlietot lietošanas tiesību aktīva nākotnes saimniecisko labumu vai pakalpojumu potenciālu vienmērīgi visā nomas termiņā un tādējādi aprēķina lietošanas tiesību aktīva nolietojumu pēc lineārās metodes.*

Lietošanas tiesību aktīvs un nomas saistības no 1. gada līdz 6. gadam ir norādītas turpmāk.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Nomas saistības** | | | |  | **Lietošanas tiesību aktīvs** | | |
| **Sākuma bilance** | **Nomas maksājums** | **5 % procentu izdevumi** | **Slēguma bilance** |  | **Sākuma bilance** | **Nolietojuma izmaksas** | **Slēguma bilance** |
| **Gads** | **VV** | **VV** | **VV** | **VV** |  | **VV** | **VV** | **VV** |
| 1 | **355 391** | – | 17 770 | **373 161** |  | **420 391** | (42 039) | **378 352** |
| 2 | **373 161** | (50 000) | 16 158 | **339 319** |  | **378 352** | (42 039) | **336 313** |
| 3 | **339 319** | (50 000) | 14 466 | **303 785** |  | **336 313** | (42 039) | **294 274** |
| 4 | **303 785** | (50 000) | 12 689 | **266 474** |  | **294 274** | (42 039) | **252 235** |
| 5 | **266 474** | (50 000) | 10 823 | **227 297** |  | **252 235** | (42 039) | **210 196** |
| 6 | **227 297** | (50 000) | 8 865 | **186 162** |  | **210 196** | (42 039) | **168 157** |

Sestā gada beigās, kamēr vēl nav ņemtas vērā nomas termiņa izmaiņas, nomas saistības ir 186 162 VV (atlikušo četru nomas maksājumu 50 000 VV apmērā pašreizējā vērtība, diskontējot ar sākotnējo procentu likmi 5 % gadā). Procentu izdevumi 8865 VV apmērā ir atzīti 6. gadā. Nomnieka lietošanas tiesību aktīvs ir 168 157 VV.

Nomnieks pārvērtē nomas saistības četru nomas maksājumu, kas ir 50 000 VV un kam seko pieci maksājumi 55 000 VV apmērā, pašreizējā vērtībā, visu diskontējot ar pārskatīto diskonta likmi 6 procentiem gadā, tātad – 378 174 VV. Nomnieks palielina nomas saistības par 192 012 VV, kas ir pārvērtēto saistību 378 174 VV apmērā un to iepriekšējās uzskaites vērtības 186 162 VV apmērā starpība. Attiecīgi ir koriģēts lietošanas tiesību aktīvs, lai atspoguļotu papildu lietošanas tiesību izmaksas, kas atzīts, kā norādīts turpmāk.

Lietošanas tiesību aktīvs 192 012 VV

Nomas saistības 192 012 VV

Pēc pārvērtēšanas nomnieka lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtība ir 360 169 VV (t. i., 168 157 VV + 192 012 VV). No 7. gada sākuma nomnieks aprēķina procentu izdevumus par nomas saistībām saskaņā ar pārskatīto diskonta likmi, kas ir 6 procenti gadā.

Lietošanas tiesību aktīvs un nomas saistības no 7. gada līdz 15. gadam ir norādītas turpmāk.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Nomas saistības** | | | |  | **Lietošanas tiesību aktīvs** | | |
| **Sākuma bilance** | **Nomas maksājums** | **6 % procentu izdevumi** | **Slēguma bilance** |  | **Sākuma bilance** | **Nolietojuma izmaksas** | **Slēguma bilance** |
| **Gads** | **VV** | **VV** | **VV** | **VV** |  | **VV** | **VV** | **VV** |
| 7 | **378 174** | (50 000) | 19 690 | **347 864** |  | **360 169** | (40 019) | **320 150** |
| 8 | **347 864** | (50 000) | 17 872 | **315 736** |  | **320 150** | (40 019) | **280 131** |
| 9 | **315 736** | (50 000) | 15 944 | **281 680** |  | **280 131** | (40 019) | **240 112** |
| 10 | **281 680** | (50 000) | 13 901 | **245 581** |  | **240 112** | (40 019) | **200 093** |
| 11 | **245 581** | (55 000) | 11 435 | **202 016** |  | **200 093** | (40 019) | **160 074** |
| 12 | **202 016** | (55 000) | 8821 | **155 837** |  | **160 074** | (40 019) | **120 055** |
| 13 | **155 837** | (55 000) | 6050 | **106 887** |  | **120 055** | (40 019) | **80 036** |
| 14 | **106 887** | (55 000) | 3113 | **55 000** |  | **80 036** | (40 018) | **40 018** |
| 15 | **55 000** | (55 000) | – | **–** |  | **40 018** | (40 018) | **–** |

# Mainīgie nomas maksājumi (skat. 28., 40. punktu, 43. punkta b) apakšpunktu un 44. punktu)

IE6. Turpmāk sniegtais piemērs ilustrē, kā nomnieks uzskaita mainīgos nomas maksājumus, kas ir atkarīgi no indeksa, un mainīgos nomas maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā.

## 14. piemērs. Mainīgie nomas maksājumi, kas ir atkarīgi no indeksa, un mainīgie nomas maksājumi, kas ir saistīti ar pārdošanu

*14A. piemērs. Nomnieks noslēdz īpašuma nomas līgumu uz 10 gadiem, kurā nomas maksājumi ir 50 000 VV gadā, kas maksājami katra gada sākumā. Līgumā noteikts, ka nomas maksājumi pieaugs ik pēc diviem gadiem, pamatojoties uz patēriņa cenu indeksa pieaugumu par iepriekšējiem 24 mēnešiem. Sākuma datumā patēriņa cenu indekss ir 125. Piemērā netiek ņemtas vērā sākotnējās tiešās izmaksas. Nomā ietvertā likme nav nekavējoties nosakāma. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme 5 procenti gadā, kas ir fiksēta likme, par kādu nomnieks varētu uz 10 gadiem tādā pašā valūtā un ar līdzīgu ķīlu aizņemties summu, kas ir līdzvērtīga lietošanas tiesību aktīva vērtībai.*

Sākuma datumā nomnieks veic nomas maksājumu par pirmo gadu un novērtē nomas saistības atlikušo deviņu nomas maksājumu, kas ir 50 000 VV, pašreizējā vērtībā, diskontējot ar procentu likmi 5 % gadā, tātad – 355 391 VV.

Nomnieks sākotnēji atzīst ar nomu saistītos aktīvus un saistības, kā norādīts turpmāk.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Lietošanas tiesību aktīvs | 405 391 VV |  |
| Nomas saistības |  | 355 391 VV |
| Nauda (nomas maksājums par pirmo gadu) |  | 50 000 VV |

*Nomnieks paredz izlietot lietošanas tiesību aktīva nākotnes saimniecisko labumu vienmērīgi visā nomas termiņā un tādējādi aprēķina lietošanas tiesību aktīva nolietojumu pēc lineārās metodes.*

Nomas pirmajos divos gados nomnieks atzīst kopsavilkumā šādus ar nomu saistītus rādītājus.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Procentu izdevumi | 33 928 VV |  |
| Nomas saistības |  | 33 928 VV |
| Nolietojuma izmaksas | 81 078 VV (405 391 VV ÷ 10 × 2 gadi) | |
| Lietošanas tiesību aktīvs |  | 81 078 VV |

Otrā gada sākumā nomnieks samaksā nomas maksājumu par otro gadu un atzīst turpmāk norādītos rādītājus.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nomas saistības | 50 000 VV |  |
| Nauda |  | 50 000 VV |

Trešā gada sākumā, kamēr vēl nav ņemtas vērā nākotnes nomas maksājumu izmaiņas, ko rada patēriņa cenu indeksa izmaiņas, un kad tiek veikts nomas maksājums par trešo gadu, nomas saistības ir 339 319 VV (astoņu maksājumu 50 000 VV apmērā pašreizējā vērtība, kas diskontēta ar procentu likmi 5 procenti gadā = 355 391 VV + 33 928 VV – 50 000 VV).

*Nomas trešā gada sākumā patēriņa cenu indekss ir 135.*

Maksājums par trešo gadu, koriģēts ar patēriņa cenu indeksu, ir 54 000 VV (50 000 × 135 ÷ 125). Tā kā mainās nākotnes nomas maksājumi, jo mainās patēriņa cenu indekss, ko izmanto šo maksājumu noteikšanai, nomnieks pārvērtē nomas saistības, lai atspoguļotu šos pārskatītos nomas maksājumus, t. i., nomas saistībās tagad ir ietverti astoņi ikgadējie nomas maksājumi 54 000 VV apmērā.

Trešā gada sākumā nomnieks pārvērtē nomas saistības astoņu maksājumu, kas ir 54 000 VV, pašreizējā vērtībā, diskontējot ar nemainītu procentu likmi, kas ir 5 % gadā, tātad – 366 464 VV. Nomnieks palielina nomas saistības par 27 145 VV, kas ir pārvērtēto saistību 366 464 VV apmērā un to iepriekšējās uzskaites vērtības 339 319 VV apmērā starpību. Attiecīgi ir koriģēts lietošanas tiesību aktīvs, ko atzīst, kā norādīts turpmāk.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Lietošanas tiesību aktīvs | 27 145 VV |  |
| Nomas saistības |  | 27 145 VV |

Trešā gada sākumā nomnieks samaksā nomas maksājumu par trešo gadu un atzīst turpmāk norādītos rādītājus.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nomas saistības | 54 000 VV |  |
| Nauda |  | 54 000 VV |

*14B. piemērs. Pieņemsim, ka fakti ir tādi paši kā 14A. piemērā, izņemot, ka katru gadu ir jāveic mainīgie nomas maksājumi, kas ir 1 % apmērā no nomnieka pārdošanas ieņēmumiem, ko nomnieks guvis no nomātā īpašuma.*

Sākuma datumā nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvu un nomas saistības, kas atzītas ar tādu pašu summu kā 14A. piemērā. Tas tā ir tāpēc, ka papildu mainīgie nomas maksājumi ir saistīti ar nākotnes pārdošanas ieņēmumiem un tādējādi neatbilst nomas maksājumu definīcijai. Attiecīgi šie maksājumi nav iekļauti aktīvu un saistību novērtējumā.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Lietošanas tiesību aktīvs | 405 391 VV |  |
| Nomas saistības |  | 355 391 VV |
| Nauda (nomas maksājums par pirmo gadu) |  | 50 000 VV |

*Nomnieks gatavo finanšu pārskatus katru gadu. Nomas pirmajā gadā nomnieks gūst pārdošanas ieņēmumus 800 000 VV apmērā no nomātā īpašuma.*

Nomniekam rodas papildu izdevumi saistībā ar nomu, kas ir 8000 VV (800 000 VV x 1 procents) un ko nomnieks atzīst pirmajā nomas gadā kā pārpalikumu vai deficītu.

# Nomas līguma grozījumi (skat. 45.–47. punktu)

IE7. 15.–19. piemērs ilustrē *IPSAS* 43 prasības par nomas līguma grozījumiem attiecībā uz nomnieku.

## 15. piemērs. Grozījums, kas ir atsevišķa noma

*Nomnieks noslēdz nomas līgumu uz 10 gadiem par biroja telpu 2000 m2 platībā nomu. 6. gada sākumā nomnieks un iznomātājs vienojas grozīt sākotnējo nomas līgumu uz atlikušajiem pieciem gadiem, iekļaujot vēl biroja telpas 3000 m2 platībā, kas atrodas tajā pašā ēkā. Papildu telpas ir pieejamas nomniekam lietošanai 6. gada otrā ceturkšņa beigās. Kopējā atlīdzība par nomu ir palielināta samērīgi ar pašreizējo tirgus likmi par jaunajām 3000 m2 plašajām biroja telpām, un koriģēta ar diskontu, ko nomnieks saņem, kas atspoguļo to, ka iznomātājs neuzņemas izmaksas, kas tam pretējā gadījumā būtu radušās, ja šīs telpas tiktu iznomātas jaunam nomniekam (piemēram, tirdzniecības izmaksas).*

Nomnieks uzskaita grozījumus kā atsevišķu nomu, kas ir nošķirta no sākotnējās nomas un kas ir noslēgta uz 10 gadiem. Tas tā ir tāpēc, ka grozījumi dod nomniekam papildu tiesības izmantot pamatā esošo aktīvu un ka atlīdzība par nomu ir palielinājusies samērīgi ar atsevišķi noteikto papildu lietošanas tiesību cenu, kas koriģēta, lai atspoguļotu līguma apstākļus. Šajā piemērā pamatā esošais papildu aktīvs ir jaunās biroja telpas 3000 m2 platībā. Attiecīgi jaunā nomas līguma sākuma datumā (6. gada otrā ceturkšņa beigās) nomnieks atzīst lietošanas tiesību aktīvu un nomas saistības attiecībā uz papildu biroja telpu nomu 3000 m2 platībā. Nomnieks šāda grozījuma rezultātā neveic nekādas korekcijas attiecībā uz sākotnējo biroja telpu 2000 m2 platībā nomu.

*16. piemērs. Grozījums, kura rezultātā palielinās nomas līguma darbības joma, jo pagarinās līgumā noteiktais nomas termiņš.*

*Nomnieks noslēdz nomas līgumu uz 10 gadiem par biroja telpu 5000 m2 platībā nomu. Ikgadējie nomas maksājumi ir 100 000 VV, kas jāmaksā katra gada beigās. Nomā ietverto procentu likmi nevar nekavējoties noteikt. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme sākuma datumā ir 6 procenti gadā. 7. gada sākumā nomnieks un iznomātājs vienojas grozīt sākotnējo nomas līgumu, pagarinot nomas līguma termiņu par četriem gadiem. Ikgadējie nomas maksājumi (t. i., 100 000 VV, kas jāmaksā katra gada beigās no 7. gada līdz 14. gadam) netiek mainīti. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme 7. gada sākumā ir 7 procenti gadā.*

Datumā, kad stājas spēkā grozījumi (7. gada sākumā), nomnieks pārvērtē nomas saistības, pamatojoties uz šādiem datiem: a) atlikušais nomas termiņš ir astoņi gadi, b) ikgadējie maksājumi ir 100 000 VV un c) nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme ir 7 procenti gadā. Grozītās nomas saistības ir 597 130 VV. Nomas saistības tieši pirms grozījumiem (tostarp procentu izdevumu līdz 6. gada beigām atzīšana) ir 346 511 VV. Nomnieks atzīst grozīto nomas saistību uzskaites vērtības un tieši pirms grozījumiem esošo nomas saistību uzskaites vērtības starpību (250 619 VV) kā lietošanas tiesību aktīva korekciju.

## 17. piemērs. Grozījumi, ar kuriem samazina nomas līguma darbības jomu

*Nomnieks noslēdz nomas līgumu uz 10 gadiem par biroja telpu 5000 m2 platībā nomu. Ikgadējie nomas maksājumi ir 50 000 VV, kas jāmaksā katra gada beigās. Nomā ietverto procentu likmi nevar nekavējoties noteikt. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme sākuma datumā ir 6 procenti gadā. 6. gada sākumā nomnieks un iznomātājs vienojas grozīt sākotnējo nomas līgumu, samazinot platību līdz 2500 m2 no sākotnējās platības no 6. gada pirmā ceturkšņa beigām. Ikgadējie fiksētie nomas maksājumi (no 6. gada līdz 10. gadam) ir 30 000 VV. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme 6. gada sākumā ir 5 procenti gadā.*

Datumā, kad stājas spēkā grozījumi (6. gada sākumā), nomnieks pārvērtē nomas saistības, pamatojoties uz šādiem datiem: a) atlikušais nomas termiņš ir pieci gadi, b) ikgadējie maksājumi ir 30 000 VV un c) nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme ir 5 procenti gadā. Radusies summa ir vienāda ar 129 884 VV.

Nomnieks nosaka lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtības proporcionālu samazinājumu, pamatojoties uz atlikušo lietošanas tiesību aktīvu (t. i., 2500 m2 atbilst 50 procentiem no sākotnējā lietošanas tiesību aktīva).

50 procenti no lietošanas tiesību aktīva pirms grozījumiem (184 002 VV) ir 92 001 VV. Piecdesmit procenti no nomas saistībām pirms grozījumiem (210 618 VV) ir 105 309 VV. Attiecīgi nomnieks samazina lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtību par 92 001 VV un nomas saistību uzskaites vērtību par 105 309 VV. Nomnieks atzīst nomas saistību samazinājuma un lietošanas tiesību aktīva samazinājuma starpību (105 309 VV – 92 001 VV = 13 308 VV) kā peļņu pārpalikumā vai deficītā grozījumu spēkā stāšanās dienā (6. gada sākumā).

Nomnieks atzīst atlikušo nomas saistību 105 309 VV apmērā un grozīto nomas saistību 129 884 VV apmērā starpību (kas ir vienāda ar 24 575 VV) kā lietošanas tiesību aktīva korekciju, kas atspoguļo par nomu samaksātās atlīdzības izmaiņas un pārskatīto diskonta likmi.

## 18. piemērs. Grozījumi, ar kuriem gan palielina, gan samazina nomas līguma darbības jomu

*Nomnieks noslēdz nomas līgumu uz 10 gadiem par biroja telpu 2000 m2 platībā nomu. Ikgadējie nomas maksājumi ir 100 000 VV, kas jāmaksā katra gada beigās. Nomā ietverto procentu likmi nevar nekavējoties noteikt. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme sākuma datumā ir 6 procenti gadā. 6. gada sākumā nomnieks un iznomātājs vienojas grozīt sākotnējo nomas līgumu, lai a) iekļautu papildu telpu 1500 m2 platībā tajā pašā ēkā, sākot no 6. gada sākuma, un b) samazinātu nomas termiņu no 10 gadiem uz 8 gadiem. Ikgadējais fiksētais nomas maksājums par 3500 m2 ir 150 000 VV, kas jāmaksā katra gada beigās (no 6. gada līdz 8. gadam). Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme 6. gada sākumā ir 7 procenti gadā.*

*Atlīdzība par darbības jomas paplašināšanu par telpām 1500 m2 platībā nav samērīga ar atsevišķo cenu par šo paplašinājumu, kas koriģēts, lai atainotu līguma apstākļus. Attiecīgi nomnieks neuzskaita darbības jomas paplašinājumu, kas dod tiesības papildus izmantot telpas 1500 m2 platībā, kā atsevišķu nomu.*

Lietošanas tiesību aktīvs pirms grozījumiem un nomas saistības pirms grozījumiem attiecībā uz nomu ir norādītas turpmāk.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Nomas saistības** | | | | |  | **Lietošanas tiesību aktīvs** | | |
| **Sākuma bilance** | **6 % procentu izdevumi** | | **Nomas maksājums** | **Slēguma bilance** |  | **Sākuma bilance** | **Nolietojuma izmaksas** | **Slēguma bilance** |
| **Gads** | **VV** | **VV** | | **VV** | **VV** |  | **VV** | **VV** | **VV** |
| 1 | **736 009** | 44 160 | (100 000) | | **680 169** |  | **736 009** | (73 601) | **662 408** |
| 2 | **680 169** | 40 810 | (100 000) | | **620 979** |  | **662 408** | (73 601) | **588 807** |
| 3 | **620 979** | 37 259 | (100 000) | | **558 238** |  | **588 807** | (73 601) | **515 206** |
| 4 | **558 238** | 33 494 | (100 000) | | **491 732** |  | **515 206** | (73 601) | **441 605** |
| 5 | **491 732** | 29 504 | (100 000) | | **421 236** |  | **441 605** | (73 601) | **368 004** |
| 6 | **421 236** |  |  | |  |  | **368 004** |  |  |

Datumā, kad stājas spēkā grozījumi (6. gada sākumā), nomnieks pārvērtē nomas saistības, pamatojoties uz šādiem datiem:

a) atlikušais nomas termiņš ir trīs gadi, b) ikgadējie maksājumi ir 150 000 VV un c) nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme ir 7 procenti gadā. Grozītās saistības ir 393 647 VV, no tām a) 131 216 VV attiecas uz ikgadējo nomas maksājumu pieaugumu no 6. gada līdz 8. gadam 50 000 VV apmērā un b) 262 431 VV attiecas uz atlikušajiem trim ikgadējiem nomas maksājumiem 100 000 VV apmērā no 6. gada līdz 8. gadam.

Nomas termiņa samazināšanās

Datumā, kad stājas spēkā grozījumi (6. gada sākumā), lietošanas tiesību aktīvs pirms grozījumiem ir 368 004 VV. Nomnieks nosaka lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtības proporcionālu samazinājumu, pamatojoties uz atlikušo lietošanas tiesību aktīvu attiecībā uz sākotnējo biroja telpu 2000 m2 platību (t. i., atlikušo trīs gadu nomas termiņu, nevis sākotnējo piecu gadu nomas termiņu). Atlikušais lietošanas tiesību aktīvs attiecībā uz sākotnējo biroja telpu 2000 m2 platību ir 220 802 VV (t. i., 368 004 VV ÷ 5 × 3 gadi).

Datumā, kad stājas spēkā grozījumi (6. gada sākumā), nomas saistības pirms grozījumiem ir 421 236 VV. Atlikušās nomas saistības attiecībā uz sākotnējo biroja telpu 2000 m2 platību ir 267 301 VV (t. i., trīs ikgadējo nomas maksājumu, kas ir 100 000 VV, pašreizējā vērtība, kas diskontēta ar sākotnējo diskonta likmi, kas ir 6 procenti gadā).

Attiecīgi nomnieks samazina lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtību par 147 202 VV (368 004 VV – 220 802 VV) un nomas saistību uzskaites vērtību par 153 935 VV (421 236 VV – 267 301 VV). Nomnieks atzīst nomas saistību samazinājuma un lietošanas tiesību aktīva samazinājuma starpību (153 935 VV – 147 202 VV = 6733 VV) kā peļņu pārpalikumā vai deficītā grozījumu spēkā stāšanās dienā (6. gada sākumā).

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nomas saistības | 153 935 VV |  |
| Lietošanas tiesību aktīvs |  | 147 202 VV |
| Guvums |  | 6733 VV |

Datumā, kad stājas spēkā grozījumi (6. gada sākumā), nomnieks atzīst sekas, ko rada atlikušo nomas saistību pārvērtēšana, atainojot pārskatīto diskonta likmi, kas ir 7 procenti gadā, proti, 4870 VV (267 301 VV – 262 431 VV), kā lietošanas tiesību aktīva korekciju.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nomas saistības | 4870 VV |  |
| Lietošanas tiesību aktīvs |  | 4870 VV |

Nomātās telpas palielināšana

Datumā, kad sākas papildu telpu noma 1500 m2 platībā (6. gada sākumā), nomnieks atzīst nomas saistību pieaugumu saistībā ar darbības jomas paplašinājumu 131 216 VV apmērā (t. i., trīs ikgadējo nomas maksājumu 50 000 VV apmērā pašreizējā vērtība, kas diskontēta ar pārskatīto procentu likmi, kas ir 7 procenti gadā) kā lietošanas tiesību aktīva korekciju.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nomas saistības | 131 216 VV |  |
| Lietošanas tiesību aktīvs |  | 131 216 VV |

Grozītais lietošanas tiesību aktīvs un grozītās nomas saistības attiecībā uz grozīto nomu ir norādītas turpmāk.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Nomas saistības** | | | | |  | **Lietošanas tiesību aktīvs** | | |
| **Sākuma bilance** | **7 % procentu izdevumi** | | **Nomas maksājums** | **Slēguma bilance** |  | **Sākuma bilance** | **Nolietojuma izmaksas** | **Slēguma bilance** |
| **Gads** | **VV** | **VV** | | **VV** | **VV** |  | **VV** | **VV** | **VV** |
| 6 | **393 647** | 27 556 | (150 000) | | **271 203** |  | **347 148** | (115 716) | **231 432** |
| 7 | **271 203** | 18 984 | (150 000) | | **140 187** |  | **231 432** | (115 716) | **115 716** |
| 8 | **140 187** | 9813 | (150 000) | | **–** |  | **115 716** | (115 716) | **–** |

## 19. piemērs. Grozījums, kas ir tikai atlīdzības maiņa

*Nomnieks noslēdz nomas līgumu uz 10 gadiem par biroja telpu 5000 m2 platībā nomu. 6. gada sākumā nomnieks un iznomātājs vienojas grozīt sākotnējo nomas līgumu uz atlikušajiem pieciem gadiem, samazinot nomas maksājumus no 100 000 VV gadā uz 95 000 VV gadā. Nomā ietverto procentu likmi nevar nekavējoties noteikt. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme sākuma datumā ir 6 procenti gadā. Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme 6. gada sākumā ir 7 procenti gadā. Ikgadējos nomas maksājumus ir jāmaksā katra gada beigās.*

Datumā, kad stājas spēkā grozījumi (6. gada sākumā), nomnieks pārvērtē nomas saistības, pamatojoties uz šādiem datiem: a) atlikušais nomas termiņš ir pieci gadi, b) ikgadējie maksājumi ir 95 000 VV un c) nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme ir 7 procenti gadā. Nomnieks atzīst grozīto saistību uzskaites vērtības (389 519 VV) un tieši pirms grozījumiem esošo nomas saistību uzskaites vērtības (421 236 VV) starpību, kas ir 31 717 VV, kā lietošanas tiesību aktīva korekciju.

# Apakšnoma (skat. AG59. punktu)

IE8. 20.–21. piemērs ilustrē, kā tiek piemērotas *IPSAS* 43 prasības starpiznomātājam, kas noslēdz galveno nomu un pēc tam to pašu pamatā esošo aktīvu nodod apakšnomā.

*20. piemērs. Apakšnoma, kas klasificēta kā finanšu noma*

*Galvenā noma – starpiznomātājs noslēdz biroja telpu 5000 m2 platībā nomu uz pieciem gadiem (galvenā noma) ar A struktūrvienību (galvenais iznomātājs).*

*Apakšnoma – 3. gada sākumā starpiznomātājs nodod apakšnomniekam apakšnomā biroja telpas 5000 m2 platībā uz atlikušajiem trim gadiem, kas ir saskaņā ar galveno nomu.*

Starpiznomātājs klasificē apakšnomu ar atsauci uz lietošanas tiesību aktīvu, kas rodas no galvenās nomas. Starpiznomātājs klasificē apakšnomu kā finanšu nomu, ņemot vērā *IPSAS* 43 65.–70. punkta prasības.

Kad starpiznomātājs noslēdz apakšnomas līgumu, tas:

a) pārstāj atzīt ar galveno nomu saistīto lietošanas tiesību aktīvu, ko tas nodod apakšnomniekam, un atzīst neto ieguldījumus apakšnomā;

b) atzīst lietošanas tiesību aktīva un neto ieguldījuma apakšnomā starpību kā pārpalikumu vai deficītu un

c) saglabā ar galveno nomu saistītās nomas saistības savā pārskatā par finansiālo stāvokli, kas ir nomas maksājumi, kas maksājami galvenajam iznomātājam.

Apakšnomas termiņa laikā starpiznomātājs atzīst gan finanšu ieņēmumus no apakšnomas, gan procentu izdevumus par galveno nomu (A struktūrvienība).

## 21. piemērs. Apakšnoma, kas klasificēta kā operatīvā noma

*Galvenā noma – starpiznomātājs noslēdz biroja telpu 5000 m2 platībā nomu uz pieciem gadiem (galvenā noma) ar A struktūrvienību (galvenais iznomātājs).*

*Apakšnoma – galvenās nomas sākuma datumā starpiznomātājs nodod apakšnomniekam apakšnomā biroja telpas 5000 m2 platībā uz diviem gadiem.*

Starpiznomātājs klasificē apakšnomu ar atsauci uz lietošanas tiesību aktīvu, kas rodas no galvenās nomas. Starpiznomātājs klasificē apakšnomu kā operatīvo nomu, ņemot vērā *IPSAS* 43 65.–70. punkta prasības.

Kad starpiznomātājs noslēdz apakšnomas līgumu, tas saglabā ar galveno nomu saistītās nomas saistības un lietošanas tiesību aktīvu savā pārskatā par finansiālo stāvokli.

Apakšnomas termiņa laikā starpiznomātājs:

a) atzīst lietošanas tiesību aktīva nolietojuma izmaksas un procentus par nomas saistībām un

b) atzīst nomas ieņēmumus no apakšnomas.

# Nomnieka atklāta informācija (skat. 62. un AG50.–AG51. punktu)

IE9. 22. piemērs ilustrē, kā nomnieks, kam ir dažādu veidu nomas portfeļi, varētu izpildīt informācijas atklāšanas prasības, kas norādītas *IPSAS* 43 62. un AG50. punktā, attiecībā uz mainīgiem nomas maksājumiem. Šajā piemērā ir parādīta tikai kārtējā perioda informācija. Saskaņā ar *IPSAS* 1 “Finanšu pārskatu sniegšana” institūcijai tiek prasīts sniegt salīdzināmu informāciju.

## 22. piemērs. Mainīga maksājuma noteikumi

# Nomnieks, kuram ir liels nomu apjoms un daži konsekventi maksājuma noteikumi

*22A. piemērs. Pilsēta XYZ (nomnieks) vada četras tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietas A, B, C un D, kurās pārdod ar pilsētu saistītas tūrisma preces. Nomniekam ir liels īpašuma nomu apjoms. Saskaņā ar nomnieka politiku, izveidojot jaunas tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietas, ir jāapspriež mainīgo maksājumu noteikumi. Nomnieks secina, ka informācija par mainīgajiem nomas maksājumiem ir būtiska nomnieka finanšu pārskatu lietotājiem un finanšu pārskatos nekur nav pieejama. Proti, nomnieks secina, ka tā finanšu pārskatu lietotājiem ir būtiski zināt informāciju par to, kādu daļu no kopējiem nomas maksājumiem veido mainīgie maksājumi un kā šie mainīgie maksājumi ietekmē pārdošanas apjomu izmaiņas. Šī informācija ir līdzīga tai, kas tiek ziņota nomnieka augstākai vadībai par mainīgajiem nomas maksājumiem.*

Dažās no īpašuma nomām pilsētā ir ietverti mainīgo maksājumu noteikumi, kas ir saistīti ar tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietās gūto pārdošanas apjomu. Mainīgo maksājumu noteikumi, ja vien iespējams, tiek izmantoti jaunizveidotās tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietās, lai sasaistītu nomas maksājumus ar tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietas naudas plūsmām un mazinātu nemainīgās izmaksas. Turpmāk sniegts kopsavilkums par tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietas nemainīgajiem un mainīgajiem nomas maksājumiem par periodu, kas noslēdzas 20X0. gada 31. decembrī.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vieta** | **Nemainīgie maksājumi** | **Mainīgie maksājumi** | **Kopējie maksājumi** | **Aplēse, kā pārdošanas apjomu procentuālais pieaugums ietekmē tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietas kopējo nomas maksu gadā** |
| **Nr.** | **VV** | **VV** | **VV** | **%** |
| A | 4522 | 3854 | 120 | 3974 | 0,03 % |
| B | 965 | 865 | 105 | 970 | 0,11 % |
| C | 124 | 26 | 163 | 189 | 0,86 % |
| D | 652 | 152 | 444 | 596 | 0,74 % |
|  | **6263** | **4897** | **832** | **5729** | **0,15 %** |

Skatīt vadības piezīmes par tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietas informāciju, kas sniegta kā salīdzināma informācija, un X piezīmi par informāciju pa segmentiem, kas sniegta, piemērojot *IPSAS* 18 “Informācijas sniegšana pa segmentiem”, attiecībā uz tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietām A–D.

*22B. piemērs. Pilsētai XYZ (nomnieks) ir liels apjoms īpašuma nomu saistībā ar tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietām, kurās pārdod ar pilsētu saistītas tūrisma preces. Daudzās no šīm nomām ir ietverti mainīgo maksājumu noteikumi, kas saistīti ar veikala pārdošanas apjomu. Saskaņā ar nomnieka grupas politiku ir noteikts, kādos apstākļos izmanto mainīgo maksājumu noteikumus, un visas sarunas par nomu ir jāapstiprina centralizēti. Nomas maksājumus uzrauga centralizēti. Nomnieks secina, ka informācija par mainīgajiem nomas maksājumiem ir būtiska nomnieka finanšu pārskatu lietotājiem un finanšu pārskatos nekur nav pieejama. Proti, nomnieks secina, ka tā finanšu pārskatu lietotājiem ir būtiski zināt informāciju par to, kādu veidu līguma noteikumi tiek izmantoti attiecībā uz mainīgajiem nomas maksājumiem, kā šie noteikumi ietekmē nomnieka darbības finansiālos rezultātus un cik ļoti šos mainīgos maksājumus ietekmē pārdošanas apjomu izmaiņas. Šī informācija ir līdzīga tai, kas tiek ziņota nomnieka augstākajai vadībai par mainīgajiem nomas maksājumiem.*

Daudzās no īpašuma nomām *pilsētā XYZ* ir ietverti mainīgo maksājumu noteikumi, kas ir saistīti ar pārdošanas apjomiem tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietās. Šie noteikumi, cik vien iespējams, tiek izmantoti, lai salāgotu nomas maksājumus ar tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietām, kas rada augstākas naudas plūsmas. Atsevišķām tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietām līdz pat 100 % nomas maksājumu tiek noteikti, pamatojoties uz mainīgo maksājumu noteikumiem, un tiek piemēroti dažādi peļņas apjoma procenti plašā klāstā. Dažos gadījumos mainīgo maksājumu noteikumos ir ietverti arī minimālie gada maksājumi un augšējās robežvērtības.

Turpmāk sniegts kopsavilkums par nomas maksājumiem un noteikumiem par periodu, kas noslēdzas 20X0. gada 31. decembrī.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietas | **Nemainīgie maksājumi** | **Mainīgie maksājumi** | **Kopējie maksājumi** |
| **Nr.** | **VV** | **VV** | **VV** |
| Tikai nemainīga nomas maksa | 1490 | 1153 | – | 1153 |
| Mainīga nomas maksa bez minimālās maksas | 986 | – | 562 | 562 |
| Mainīga nomas maksa ar minimālo maksu | 3089 | 1091 | 1435 | 2526 |
|  | **5565** | **2244** | **1997** | **4241** |

Lai kopējie nomas maksājumi palielinātos apmēram par 0,6–0,7 %, visās publiskā sektora institūcijas tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietās pārdošanas apjomiem būtu jāpalielinās par 1 %. Lai kopējie nomas maksājumi palielinātos apmēram par 2,6–2,8 %, visās publiskā sektora institūcijas tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietās pārdošanas apjomiem būtu jāpalielinās par 5 %.

# Nomnieks, kuram ir liels nomu apjoms un daudz dažādu maksājumu noteikumu

*22C. piemērs. Pilsētai XYZ (nomnieks) ir liels apjoms īpašuma nomu saistībā ar tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietām, kurās pārdod ar pilsētu saistītas tūrisma preces. Šīs nomas ietver daudz dažādu mainīgo maksājumu noteikumu. Nomas termiņus apspriež un uzrauga vietējā vadība. Nomnieks secina, ka informācija par mainīgajiem nomas maksājumiem ir būtiska nomnieka finanšu pārskatu lietotājiem un finanšu pārskatos nekur nav pieejama. Nomnieks secina, ka tā finanšu pārskatu lietotājiem ir būtiski zināt, kā tiek vadīts nomnieka īpašuma nomu portfelis. Nomnieks arī secina, ka tā finanšu pārskatu lietotājiem ir būtiski zināt, kāds būs gaidāmais mainīgo nomas maksājumu līmenis nākamajā gadā (šī informācija ir līdzīga tai, kas tiek iekšēji sniegta augstākajai vadībai).*

Daudzām īpašuma nomām pilsētā ir ietverti mainīgo maksājumu noteikumi. Vietējā vadība ir atbildīga par veikala peļņas normām. Attiecīgi nomas termiņus apspriež vietējā vadība, un tajos tiek ietverti dažādi maksājumu noteikumi. Mainīgu maksājumu noteikumus izmanto dažādu iemeslu dēļ, tostarp, lai mazinātu nemainīgo izmaksu bāzi jaunizveidotām tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietām vai lai kontrolētu peļņas normu un darbības elastīgumu. Pilsētā ir ļoti atšķirīgi mainīgo maksājumu noteikumi:

a) vairumā gadījumu mainīgo maksājumu noteikumi balstās uz tūrisma pakalpojuma tirdzniecības vietas peļņas apjoma procentuālo diapazonu;

b) nomas maksājumi, kas balstās uz mainīgo maksājumu noteikumiem, ir robežās no 0 % līdz 20 % no kopējiem atsevišķa īpašuma nomas maksājumiem un

c) daži mainīgo maksājumu noteikumi ietver klauzulu par minimālo maksājumu vai augšējo robežu.

Izmantojot mainīgo maksājumu noteikumus, kopējā finansiālā ietekme ir tāda, ka tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietām, kurās ir lielāki pārdošanas apjomi, ir augstākas nomas izmaksas. Tas veicina peļņas normas vadību visās pilsētas tūrisma pakalpojumu tirdzniecības vietās.

Sagaidāms, ka mainīgie nomas izdevumi arī turpmākajos gados būs līdzīga procentuālā daļa no veikala peļņas apjomiem.

IE10. 23. piemērs ilustrē, kā nomnieks, kam ir dažādu veidu nomas portfeļi, varētu izpildīt informācijas atklāšanas prasības, kas norādītas *IPSAS* 43 62. un AG51. punktā, attiecībā uz iespēju pagarināt nomas līgumu un iespēju to izbeigt. Šajā piemērā ir parādīta tikai kārtējā perioda informācija. Saskaņā ar *IPSAS* 1 institūcijai tiek prasīts sniegt salīdzināmu informāciju.

## 23. piemērs. Līguma pagarināšanas iespēja un līguma izbeigšanas iespēja

# Nomnieks, kam ir liels nomu apjoms un ir liels klāsts dažādu noteikumu, kas netiek vadīti centralizēti

*23A. piemērs. Nomniekam ir liels apjoms iekārtu nomu un daudz dažādu nomas noteikumu. Nomas termiņus apspriež un uzrauga vietējā vadība. Nomnieks secina, ka informācija par to, kā tas vada nomas pagarināšanas vai izbeigšanas iespējas, ir būtiska nomnieka finanšu pārskatu lietotājiem un finanšu pārskatos nekur nav pieejama. Nomnieks arī secina, ka informācija par a) pārvērtēšanas iespēju finansiālo ietekmi un b) to īstermiņa nomas portfeļa daļu, kas izriet no nomas līgumiem, kuros ir paredzēta līguma ikgadējā izbeigšanas klauzula, arī ir būtiska tā finanšu pārskatu lietotājiem.*

Iespēja pagarināt vai izbeigt nomu ir iekļauta vairākos saimnieciskās institūcijas iekārtu nomas līgumos. Vietējās darba grupas ir atbildīgas par nomas līgumu vadību, un attiecīgi nomas termiņi tiek apspriesti katrā atsevišķā gadījumā, un tajos ir ietverti dažādi noteikumi. Iespēju robežās pagarināšanas un izbeigšanas iespēja ir iekļauta, lai vietējā vadība varētu elastīgāk saskaņot savas vajadzības piekļūt iekārtai ar klienta līgumu izpildi. Saimnieciskā institūcija izmanto dažādus atsevišķus noteikumus.

Lielākoties noslēgto nomas līgumu pagarināšanas un izbeigšanas iespējas var īstenot tikai nomnieks, nevis attiecīgie iznomātāji. Gadījumos, kad nomnieks nav pamatoti pārliecināts, ka izmantos iespēju pagarināt nomas termiņu, maksājumi saistībā ar iespējas termiņu nav iekļauti nomas saistībās.

20X0. gadā, pārskatot nomas termiņu, lai atspoguļotu līguma pagarināšanas un izbeigšanas iespējas, finansiālā ietekme bija atzīto finanšu saistību pieaugums par 489 VV.

Turklāt nomniekam ir vairākas nomas vienošanās, kurās ir paredzēta ikgadēja līguma izbeigšanas klauzula bez soda naudas. Šīs nomas ir klasificētas kā īstermiņa nomas un nav iekļautas nomas saistībās. Īstermiņa nomas izdevumi 30 VV apmērā, kas atzīti 20X0. gadā, ietver 27 VV, kas attiecas uz nomām, kurās ir ikgadējā līguma izbeigšanas klauzula.

# Nomnieks, kuram ir liels nomu apjoms un daži konsekventi noteikumi un iespējas

*23B. piemērs. Pilsētai XYZ (nomnieks) ir liels apjoms īpašuma nomas līgumu, kuros nomniekam ir dota iespēja izbeigt līgumu bez soda naudas. Nomnieka politika, kad vien ir iespējams, ir iekļaut iespēju izbeigt līgumu gadījumos, kad nomas līgums ir vismaz uz pieciem gadiem. Nomniekam ir galvenā darba grupa īpašumu jomā, kas apspriež nomas jautājumus. Nomnieks secina, ka informācija par līguma izbeigšanas iespējām ir būtiska nomnieka finanšu pārskatu lietotājiem un finanšu pārskatos nekur nav pieejama. Proti, nomnieks secina, ka informācija par a) iespējamo vajadzību veikt nākotnes nomas maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā, un b) to, cik liela daļa ir līgumu, kuros vēsturiski izmantota iespēja izbeigt līgumu, ir tā finanšu pārskata lietotājiem būtiska informācija. Nomnieks arī atzīmē, ka šīs informācijas sniegšana, pamatojoties uz to pašu darbību, attiecībā uz kuru ir sniegta informācija pa segmentiem, piemērojot IPSAS 18, ir būtiska tā finanšu pārskatu lietotājiem. Šī informācija ir līdzīga tai, kas tiek ziņota nomnieka augstākajai vadībai par līguma izbeigšanas iespējām.*

Daudzās no īpašuma nomām pilsētā ir ietvertas līguma izbeigšanas iespējas. Šīs iespējas ir izmantotas, lai ierobežotu periodu, kurā pilsētai ir saistoši atsevišķi nomas līgumi, un lai maksimāli elastīgi varētu atvērt un slēgt atsevišķus birojus. Vairumā gadījumu biroju noma, kas atzīta nomas saistībās, neietver iespējamos nākotnes nomas maksājumus pēc līguma izbeigšanas iespējas īstenošanas datuma, jo nomnieks nav pamatoti pārliecināts, ka pagarinās nomu pēc šā datuma. Tas tā ir vairumā nomas gadījumu, kad garāku nomas termiņu var noteikt tikai nomnieks, ne iznomātājs, un kad saistībā ar šo iespēju nav soda naudas.

Iespējamie turpmākie nomas maksājumi attiecībā uz periodiem pēc līguma izbeigšanas iespējas izmantošanas datuma ir apkopoti turpmāk.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Segments** | **Atzītās nomas saistības (diskontētas)** |  | **Iespējamie turpmākie nomas maksājumi, kas nav iekļauti nomas saistībās (nediskontēti)** | | |
|  |  |  | **Jāmaksā 20X1.–20X5. gadā** | **Jāmaksā 20X6.–20Y0. gadā** | **Kopā** |
| **VV** |  | **VV** | **VV** | **VV** |
| A darbība | 569 |  | 71 | 94 | 165 |
| B darbība | 2455 |  | 968 | 594 | 1562 |
| C darbība | 269 |  | 99 | 55 | 154 |
| D darbība | 1002 |  | 230 | 180 | 410 |
| E darbība | 914 |  | 181 | 321 | 502 |
|  | **5209** |  | **1549** | **1244** | **2793** |

Turpmāk sniegtajā tabulā ir apkopots līguma izbeigšanas iespēju izmantošanas īpatsvars 20X0. gadā.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Segments** |  | **Līguma izbeigšanas iespēja, kas izmantojama 20X0. gadā** | **Līguma izbeigšanas iespēja nav izmantota** | **Līguma izbeigšanas iespēja ir izmantota** |
|  |  | **Nomas līgumu skaits** | **Nomas līgumu skaits** | **Nomas līgumu skaits** |
| A darbība |  | 33 | 30 | 3 |
| B darbība |  | 86 | 69 | 17 |
| C darbība |  | 19 | 18 | 1 |
| D darbība |  | 30 | 5 | 25 |
| E darbība |  | 66 | 40 | 26 |
|  |  | **234** | **162** | **72** |

*23C. piemērs. Nomniekam ir liels apjoms lielu iekārtu nomas līgumu, kuros ietverta termiņa pagarināšanas iespēja, ko nomnieks var izmantot nomas laikā. Nomnieka politika ir izmantot pagarināšanas iespēju, lai salāgotu, ja iespējams, saistībā ar lielo iekārtu uzņemtos nomas termiņus ar saistītā klienta līgumu sākotnējo līguma termiņu, vienlaikus saglabājot elastību vadīt savu lielo iekārtu un pārdalīt aktīvus līgumos. Nomnieks secina, ka informācija par līguma pagarināšanas iespējām ir būtiska nomnieka finanšu pārskatu lietotājiem un finanšu pārskatos nekur nav pieejama. Proti, nomnieks secina, ka a) informācija par iespējamo vajadzību veikt nākotnes nomas maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā, un b) informācija par to, cik liela daļa ir tādu līgumu, kuros vēsturiski izmantota iespēja pagarināt līgumu, ir tā finanšu pārskata lietotājiem būtiska informācija. Šī informācija ir līdzīga tai, kas tiek ziņota nomnieka augstākajai vadībai par līguma pagarināšanas iespējām.*

Daudzās no lielo iekārtu nomām pilsētā ir ietvertas līguma pagarināšanas iespējas. Šos termiņus izmanto, lai varētu maksimāli elastīgi vadīt līgumus. Šie termiņi daudzos gadījumos nav atainoti nomas saistību novērtējumā, jo nav pamatoti droši zināms, ka šīs iespējas tiks izmantotas. Tas tā kopumā ir gadījumos, kad pamatā esošā lielā iekārta nav iedalīta lietošanai saskaņā ar konkrētu klienta līgumu pēc pagarināšanas iespējas izmantošanas datuma. Turpmāk sniegtajā tabulā ir apkopoti iespējamie turpmākie nomas maksājumi attiecībā uz periodiem pēc līguma pagarināšanas iespējas izmantošanas datuma.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Segments** |  | **Atzītās nomas saistības**  **(diskontētas)** | **Iespējamie turpmākie nomas maksājumi, kas nav iekļauti nomas saistībās**  **(diskontēti)** | | | | **Pagarināšanas iespējas izmantošanas**  **vēsturiskais īpatsvars** | | |
|  |  | **VV** | **VV** | | | | **%** | | |
| A darbība |  | 569 | 799 | | | | 52 % | | |
| B darbība |  | 2455 | 269 | | | | 69 % | | |
| C darbība |  | 269 | 99 | | | | 75 % | | |
| D darbība |  | 1002 | 111 | | | | 41 % | | |
| E darbība |  | 914 | 312 | | | | 76 % | | |
|  |  | **5209** | **1590** | | | | **67 %** | | |
|  | | | |  |  |  | |  |  |

# Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi (skat. 97.–102. punktu)

IE11. 24. piemērā ir ilustrēts, kā tiek piemērotas *IPSAS* 43 97.–102. punkta prasības pārdevējam–nomniekam un pircējam–iznomātājam.

## 24. piemērs. Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums

*Institūcija (pārdevējs–nomnieks) pārdod ēku citai institūcijai (pircējam–iznomātājam) par naudu 2 000 000 VV apmērā. Tieši pirms darījuma ēka ir uzskaitīta par cenu, kas ir 1 000 000 VV. Vienlaikus pārdevējs–nomnieks noslēdz līgumu ar pircēju–iznomātāju par tiesībām izmantot ēku 18 gadus, maksājot gada maksājumus 120 000 VV apmērā, kas maksājami katra gada beigās. Darījuma noteikumi ir tādi, ka ēkas nodošana, ko veic pārdevējs–nomnieks, atbilst prasībām, ka ir jānosaka, kad ir īstenots izpildes pienākums saskaņā ar IFRS 15 “Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem”. Attiecīgi pārdevējs–nomnieks un pircējs–iznomātājs uzskaita darījumu kā pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu. Piemērā netiek ņemtas vērā sākotnējās tiešās izmaksas.*

*Ēkas patiesā vērtība pārdošanas dienā ir 1 800 000 VV. Tā kā atlīdzība par ēkas pārdošanu neatbilst tās patiesajai vērtībai, pārdevējs–nomnieks un pircējs–iznomātājs veic korekcijas, lai novērtētu pārdošanas ieņēmumus patiesajā vērtībā. Paaugstinātās pārdošanas cenas atlikumu 200 000 VV apmērā (2 000 000 VV – 1 800 000 VV) atzīst kā papildu finansējumu, ko pircējs–iznomātājs sniedz pārdevējam–nomniekam.*

*Nomā ietvertā procentu likme ir 4,5 procenti gadā, ko pārdevējs–nomnieks var skaidri noteikt. Ikgadējo maksājumu pašreizējā vērtība (18 maksājumi pa 120 000 VV ar diskontu 4,5 procenti gadā) ir 1 459 200 VV, no tās 200 000 VV attiecas uz papildu finansējumu un 1 259 200 VV attiecas uz nomu, kas atbilst 18 ikgadējiem maksājumiem, kas attiecīgi ir 16 447 VV un 103 553 VV.*

Pārdevējs–nomnieks

Sākuma datumā pārdevējs–nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvu, kas rodas no ēkas saņemšanas atpakaļ nomā, kā daļu no ēkas iepriekšējās uzskaites vērtības, kas ir saistīta ar pārdevēja–nomnieka saglabātajām lietošanas tiesībām, kas ir 699 555 VV. To aprēķina šādi: 1 000 000 VV (ēkas uzskaites vērtība) ÷ 1 800 000 VV (ēkas patiesā vērtība) × 1 259 200 VV (diskontētie nomas maksājumi par tiesībām lietot aktīvu 18 gadus).

Pārdevējs–nomnieks atzīst tikai peļņu, kas attiecas uz pircējam–iznomātājam nodotām tiesībām, 240 355 VV apmērā, ko aprēķina šādi. Peļņa no ēkas pārdošanas ir 800 000 VV (1 800 000 VV – 1 000 000 VV), no tās:

a) 559 645 VV (800 000 VV ÷ 1 800 000 VV × 1 259 200 VV) attiecas uz ēkas lietošanas tiesībām, ko saglabājis pārdevējs–nomnieks, un

b) 240 355 VV (800 000 VV ÷ 1 800 000 VV × (1 800 000 VV – 1 259 200 VV)) attiecas uz tiesībām, kas nodotas pircējam–iznomātājam.

Sākuma datumā pārdevējs–nomnieks uzskaita darījumu, kā norādīts turpmāk.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nauda | 2 000 000 VV |  |
| Lietošanas tiesību aktīvs | 699 555 VV |
| Ēka |  | 1 000 000 VV |
| Finanšu saistības |  | 1 459 200 VV |
| Peļņa no nodotajām tiesībām |  | 240 355 VV |

Pircējs–iznomātājs

Sākuma datumā pircējs–iznomātājs uzskaita darījumu, kā norādīts turpmāk.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ēka | 1 800 000 VV |  |
| Finanšu aktīvs | 200 000 VV (18 maksājumi pa 16 447 VV ar diskontu 4,5 procenti gadā) | |
| Nauda |  | 2 000 000 VV |

Pēc sākuma datuma pircējs–iznomātājs uzskaita nomu, traktējot 103 553 VV no ikgadējiem maksājumiem 120 000 VV apmērā kā nomas maksājumus. Atlikušos 16 447 VV no ikgadējiem maksājumiem, kas saņemti no pārdevēja–nomnieka, uzskaita kā a) maksājumus, kas saņemti, lai norēķinātos par finanšu aktīvu 200 000 VV apmērā, un b) kā procentu ieņēmumus.

|  |
| --- |
| Salīdzinājums ar *IFRS* 16 *IPSAS* 43 “Noma” ir izstrādāts, primāri pamatojoties uz *IFRS* 16 (2016) “Noma”, tostarp tā grozījumiem līdz 2021. gada martam.  *IPSAS* 43 un *IFRS* 16 galvenās atšķirības ir šādas:   * *IPSAS* 43 un *IFRS* 16 tiek izmantota atšķirīga terminoloģija. Piemēram, *IPSAS* 43 izmanto terminus “ieņēmumi”, “darbība”, “uzkrātais pārpalikums/(deficīts)” un “segments”, savukārt *IFRS* 16 izmanto attiecīgi terminus “ienākums”, “uzņēmuma vienība”, “nesadalītā peļņa” un “uzņēmējdarbības segments”. * *IPSAS* 43 iedaļā par nomas identificēšanu attiecīgā gadījumā ir norāde gan uz “saimniecisko labumu”, gan “pakalpojumu potenciālu”, savukārt *IFRS* 16 ir norāde tikai uz “saimniecisko labumu”. * *IPSAS* 43 nav iekļautas īpašas prasības ražotājam vai iznomātājiem, kas ir komercaģenti, savukārt *IFRS* 16 ir iekļautas šādas prasības. |

|  |
| --- |
| Salīdzinājums ar *GFS* Izstrādājot *IPSAS* 43 “Noma”, *IPSASB* izvērtēja Valdības finanšu statistikas (*GFS*) sniegšanas vadlīnijas.  Galvenās līdzības un atšķirības ir norādītas turpmāk.   * *IPSAS* 43 piemēro lietošanas tiesību modeli nomniekiem un risku un atlīdzību modeli iznomātājiem, savukārt *GFS* piemēro risku un atlīdzību modeli gan nomniekiem, gan iznomātājiem. * Saskaņā ar *IPSAS* 43 iznomātāji klasificē nomu kā finanšu nomu vai operatīvo nomu, bet nomnieki neklasificē nomu kā finanšu nomu vai operatīvo nomu. Saskaņā ar *GFS* nomu klasificē kā finanšu nomu, operatīvo nomu vai resursu nomu. * Saskaņā ar *IPSAS* 43 nomnieki atzīst lietošanas tiesību aktīvu un nomas saistības. Saskaņā ar *GFS* pamatā esošo aktīvu un aizdevumu atzīst kā finanšu nomu un operatīvās nomas maksājumus atzīst kā preču un pakalpojumu lietošanu. * *IPSAS* 43 ir paredzēta iespēja nepiemērot nomniekiem atzīšanu attiecībā uz īstermiņa nomu un nomu, kurā pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību. *GFS* nav paredzēts šāds atzīšanas atbrīvojums. |

1. Informācija ir ticama, ja tajā nav būtisku kļūdu un neobjektivitātes un lietotāji var paļauties, ka tā patiesi atveido to, ko ir paredzēts atveidot vai ko saskaņā ar pamatotu pieņēmumu tai jāatveido. *IPSAS* 1 BC16. punktā ir apspriesta pagaidu pieeja ticamības jēdziena skaidrojumam. [↑](#footnote-ref-1)