

Ilgtermiņa finanšu ieguldījumi un to uzrādīšana finanšu pārskatā

Jau vairākus gadus Gada pārskatu likums neparedz ilgtermiņa finanšu ieguldījumu citās kapitālsabiedrībās ikgadēju pārvērtēšanu, izmantojot pašu kapitāla metodi, t.i., atbilstoši iegādātās sabiedrības pašu kapitāla vērtības izmaiņām, tādēļ rodas situācijas un jautājumi, kas jārisina patstāvīgi.

Ilgtermiņa finanšu ieguldījumi klasificējami atbilstoši Gada pārskatu likuma 9. panta otrajai daļai, kur noteikts, ka: «Radniecīga sabiedrība ir uzņēmuma meitassabiedrība, t.i., ieguldījuma daļa sabiedrībā ir lielāka par 50%, koncerna mātesabiedrības cita meitassabiedrība, koncerna meitassabiedrības meitassabiedrība.

Un attiecīgi bilances posteņi «Līdzdalība radniecīgo sabiedrību kapitālā» uzrāda ieguldījumus:

- meitassabiedrībā;
- koncerna citas meitassabiedrībā;
- meitassabiedrības meitassabiedrībā;
- koncerna mātesabiedrībā.

Asociēta sabiedrība ir sabiedrības būtiskā ietekmē esoša sabiedrība, kurā uzņēmumam pieder ne mazāk kā 20, bet ne vairāk kā 50 procenti no akcionāru vai dalībnieku balsstiesībām.

«Līdzdalība asociēto sabiedrību kapitālā» uzrāda ieguldījumus, kuri ir ne mazāki par 20, bet ne lielāki par 50% no akcionāru vai dalībnieku balsstiesībām.»

Rodas jautājums, kādā bilances posteņi atspoguļojami ieguldījumi sabiedrībās, kuri ir mazāki par 20% no akcionāru vai dalībnieku balsstiesībām? Šādi ieguldījumi kapitālsabiedrībās jāuzrāda bilances posteņi «Pārējie vērtspapīri un ieguldījumi».

Tāpat šajā posteņi uzrādāmi ieguldījumi personālsabiedrībās, jo personālsa-



Ilgtermiņa finanšu ieguldījumiem var piemērot vērtības samazināšanu, tos novērtējot atbilstoši zemākajai vērtībai bilances datumā.

IEVA

LIEPIŅA,

SIA Ievas Liepiņas

birojs valdes locekle,

zvērināta revidente,

sertificēta nodokļu

konsultante

biedrība nav kapitālsabiedrība un dibinātājiem nav jāveic iemaksas pamatkapitālā, bet personālsabiedrības dibināšanas līgums var paredzēt biedru ieguldījumu iemaksas.

Gada pārskatu likuma 26. panta pirmā daļa noteikta, ka:

«Ilgtermiņa ieguldījumi jānovērtē atbilstoši to sākotnējai vērtībai, tas ir, iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai.» Taču šobrīd Gada pārskatu likums precīzi nenoteic, ka pēc sākotnē-

jās ilgtermiņa finanšu ieguldījumu atzīšanas to iegādes pašizmaksā būtu nepieciešama to obligāta turpmāka pārvērtēšana. Tomēr jāņem vērā, ka Gada pārskatu likuma 28. un 29. pants paredz situācijas, kad jāpieņem lēmums par ilgtermiņa ieguldījumu, tajā skaitā arī ilgtermiņa finanšu ieguldījumu, pārvērtēšanu. Gada pārskatu likuma 28. pants reglamentē, ka ilgtermiņa finanšu ieguldījumiem var piemērot vērtības samazināšanu, tos novērtējot atbilstoši zemākajai vērtībai bilances datumā, un objekta novērtēšanu zemākajā vērtībā bilances datumā var pārtraukt, ja vērtības samazināšanai vairs nav pamata.

Piemēram, SIA *Kaļķītis* 2008. gadā iegādājies 100% SIA *Auto* kapitāla daļas Ls 2 000 vērtībā. Bilances datumā 2008. gada 31. decembrī SIA *Auto* pašu kapitāls bija negatīvs un sadalījās šādi:

Pamatkapitāls	Ls 2 000
Iepriekšējo gadu nesadalītā peļņa	Ls -3 000
Pārskata gada peļņa	Ls -4 000
Pašu kapitāls kopā	Ls -5 000

Šajā gadījumā SIA *Auto* saimnieciskās darbības zaudējumu segšanai izlietots viss sabiedrībā ieguldītais kapitāls un SIA *Kaļķītis* finanšu pārskatā 2008. gada 31. decembrī kapitāla daļu iegādes pašizmaksa jāattiecinā uz pārējām saimnieciskās darbības izmaksām. Tomēr pirms pārvērtēšanas būtu jāpārlicinās, no kā sastāv SIA *Auto* aktīvi un vai tie novērtēti atbilstoši faktiskai situācijai. Piemēra gadījumā iespējami divi varianti.

1. Tiek konstatēts, ka SIA *Auto* aktīvos ietilpstošās materiālās vērtības novērtētas ticami un atbilstoši faktiskajai tirgus situācijai. Tādēļ SIA *Kaļķītis* finanšu pārskatā 2008. gada 31. decembrī ieguldījums meitassabiedrībā Ls 2 000 vērtībā jānoraksta izmaksās un jāattie-

Ja finanšu pārskatā tiek atzīts iegādāto kapitāla daļu vērtības pieaugums, tad katru gadu jāizvērtē, vai atzītais vērtības pieaugums ir pamatots un vai nav nepieciešama tā samazināšana.

cina uz peļņas vai zaudējumu aprēķina posteni «Ilgtermiņa finanšu ieguldījumu un īstermiņa vērtspapīru vērtības norakstīšana».

Gada pārskatu likuma 28. panta ceturtda daļa noteic, ka šāda ieguldījuma vērtības samazināšana pietiekami pamatoti un detalizēti jāatspoguļo finanšu pārskata pielikumā, tādēļ SIA *Kaļķītis* finanšu pārskata pielikuma būtu jāsniedz šāda informācija:

Meitas-sabiedrības nosaukums	Līdzdalības daļa, %	Kapitāla daļu iegādes pašizmaksa, Ls	Kapitāla daļu bilances vērtība, Ls	Kapitāla daļu bilances vērtības izmaiņas 2008. gadā, Ls	Meitas-sabiedrības pašu kapitāla vērtība 31.12.2008, Ls
SIA <i>Auto</i>	100	2 000	—	-2 000	-5 000

Uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas vajadzībām SIA *Kaļķītis* apliekamais ienākums jāpalielina par Ls 2 000, jo kapitāla daļu pārvērtēšana neietekmē pārskata periodā maksājamā nodokļa apmēru.

Nākamajā bilances datumā 2009. gada 31. decembrī SIA *Auto* pašu kapitāls ir pozitīvs un sadalās šādi:

Pamatkapitāls	Ls 2 000
Iepriekšējo gadu nesadalītā peļņa	Ls -7 000
Pārskata gada peļņa	Ls 5 100
Pašu kapitāls kopā	Ls 100

Šādā situācijā, sagatavojot 2009. gada pārskatu, ir pietiekams pamatojums atjaunot finanšu ieguldījuma sākotnējo iegādes vērtību, iegrāmatojot ieņēmumus no kapitāla daļu pārvērtēšanas Ls 2 000, jo pārskata periodā uzņēmums spējis nopelnīt. Finanšu pārskata pielikumā SIA *Kaļķītis* sniegs šādu informāciju:

Meitas-sabiedrības nosaukums	Līdzdalības daļa, %	Kapitāla daļu iegādes pašizmaksa, Ls	Kapitāla daļu bilances vērtība, Ls	Kapitāla daļu bilances vērtības izmaiņas 2009. gadā, Ls	Meitas-sabiedrības pašu kapitāla vērtība 31.12.2009, Ls
SIA <i>Auto</i>	100	2 000	2 000	+2 000	100

Attiecīgi uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā apliekamais ienākums jāsamazina par Ls 2 000.

2. Tiek konstatēts, ka SIA *Auto* aktīvu sastāvā ietilpst trīs nekustamie īpašumi šādās vērtībās:

Nosaukums	Bilances vērtība 31.12.2008, Ls	Kadastrālā vērtība 31.12.2008, Ls
Administratīvā ēka	400	8 500
Zemes gabals	10 000	8 500
Ražošanas ēka	30	4 000

Tā kā administratīvās un ražošanas ēkas bilances vērtības ir būtiski mazākas par to kadastrālo vērtību SIA *Kaļķītis*, novērtējot ieguldījumu meitassabiedrībā, drīkst ņemt vērā SIA *Auto* piederošā nekustamā īpašuma iespējamās faktiskās vērtības un veikt šādus aprēķinus:

pamatkapitāls ir negatīvs, jo meitassabiedrībai piederošie aktīvi bilancē novērtēti būtiski zemāk par to faktisko vērtību.

Retos gadījumos tomēr jāizvērtē, vai ilgtermiņa finanšu ieguldījumu bilances vērtība būtu jāpalielina. Šādu vērtības palielināšanu paredz Gada pārskatu likuma 29. panta pirmā daļa:

«Ilgtermiņa ieguldījumu objektu, kura vērtība ir būtiski lielāka par tā iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksu, vai novērtējumu iepriekšējā gada bilancē, var pārvērtēt atbilstoši augstākai vērtībai, ja var pieņemt, ka vērtības paaugstinājums būs ilgstošs.»

Piemēram, SIA *Sakta* iegādājusies 51% SIA *Ausma* kapitāla daļas par Ls 1 100. SIA *Ausma* pašu kapitāla vērtība bijusi šāda:

2006. gada 31. decembrī	Ls 260 000
2007. gada 31. decembrī	Ls 280 000
2008. gada 31. decembrī	Ls 300 000

No tā varam secināt, ka finanšu ieguldījuma faktiskā vērtība ir stabila un būtiski lielāka par tā iegādes pašizmaksu. Tādēļ, lai SIA *Sakta* finanšu pārskats sniegtu patiesāku priekšstatu par sabiedrības aktīvu vērtību bilances datu-

Nosaukums	Bilances vērtība 31.12.2008, Ls	Kadastrālā vērtība 31.12.2008, Ls	Iespējamā pārvērtētā vērtība 31.12.2008, Ls	Iespējamā ilgtermiņa ieguldījumu pārvērtēšanas rezerve 31.12.2008, Ls
Administratīvā ēka	400	8 500	8 500	8 100
Zemes gabals	10 000	8 500	10 000	—
Ražošanas ēka	30	4 000	4 000	3 970
Kopā	10 430	21 000	22 500	12 070

Pamatkapitāls	Ls 2 000
Iespējamā ilgtermiņa ieguldījumu pārvērtēšanas rezerve	Ls 12 070
Iepriekšējo gadu nesadalītā peļņa	Ls -3 000
Pārskata gada peļņa	Ls -4 000
Pašu kapitāls kopā	Ls 7 070

Līdz ar to SIA *Kaļķītis* 2008. gada 31. decembrī finanšu pārskatā ieguldījumu meitassabiedrībā SIA *Auto* drīkst uzrādīt iegādes pašizmaksā, t.i., Ls 2 000 vērtībā, kaut gan SIA *Auto*

mā, pieļaujama finanšu ieguldījuma vērtības palielināšana. Atbilstoši Gada pārskatu likuma 29. panta otrajai daļai šāds vērtības pieaugums jāiegrāmato pašu kapitāla postenī «Ilgtermiņa ieguldījumu pārvērtēšanas rezerve». Tomēr vēlos vērēt uzmanību uz to, ka, ja finanšu pārskatā tiek atzīts iegādāto kapitāla daļu vērtības pieaugums, tad katru gadu jāizvērtē, vai atzītais vērtības pieaugums ir pamatots un vai nav nepieciešama tā samazināšana. Tāpat ilgtermiņa ieguldījumu pārvērtēšanas rezervi samazina, ja pārvērtētais objekts tiek likvidēts vai atsavināts.

Līdzīgi kā vērtības samazinājuma gadījumā, arī veicot ieguldījuma vērtības palielināšanu finanšu pārskata pielikumā, par katru pārvērtēto bilances aktīva posteni jānorāda pārvērtēšanas pamatojums un novērtējuma starpība. ■