

Par kapitalizējamiem procentu izdevumiem

Jautājums

Pārskata gadā sabiedrība ir veikusi nekustamā īpašuma celtniecību. Tajā pašā laikā sabiedrībai ir noslēgti vairāki aizņēmumu līgumi, kuru mērķis ir celtniecības darbu finansēšana un apgrozāmo līdzekļu papildināšana, kas nosaka dažādas mainīgās un fiksētās procentu likmes. Kā būtu jāaprēķina procentu izdevumu summa, ko sabiedrība varētu kapitalizēt kā nekustamā īpašuma projekta aktīva vērtības sastāvdaļu?

Atbilde

Aizņēmuma procentu kapitalizāciju nosaka Latvijas grāmatvedības standarts Nr. 7 «Pamatlīdzekļi» un Starptautiskais grāmatvedības standarts Nr. 23. Aizņēmumu izmaksa kā kritērijiem atbilstošā aktīva izmaksu daļas kapitalizācija jāsāk tad, kad rodas izdevumi par šo aktīvu, aizņēmumu izmaksas un notiek darbības, kas ir nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.

Pieņemsim, ka sabiedrības rīcībā ir šādi dati:

Pārskata gadā sabiedrībai radās dažādi izdevumi, kas ir tieši attiecināmi uz nekustamā īpašuma celtniecību:

Datums	Ls
1. jūnijā	5000
1. oktobrī	10 000
1. novembrī	10 000
	25 000

Pārskata gadā sabiedrībai ir bijuši šādi aizņēmumi, kā rezultātā radās procentu izdevumi, kas atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā:

Aizņēmums	Summa, Ls	Likme	Procenti pārskata gadā, Ls
Ilgtermiņa aizņēmums	35 000	10%	3500
Ilgtermiņa aizņēmums	10 000	8%	800
Īstermiņa aizņēmums*	12 000		1600
Bankas overdrafts*	5000		500
	62 000		6400

* Īstermiņa aizņēmuma un bankas overdrafta summas atspoguļo vidējo pārskata gadā izmantoto finanšu resursu summas. Savukārt procentu izdevumi par īstermiņa aizņēmumu un bankas overdraftu ir peļņas vai zaudējumu aprēķinā atspoguļojotie faktiskie procentu izdevumi.

Izmantojot iepriekš minēto informāciju, var aprēķināt vidējo procentu likmi pārskata gadā:

$$6400/62\ 000 = 10,32\%$$

Izmantojot minētos datus, varam aprēķināt procentu izdevumu summu, ko drīkst iekļaut nekustamā īpašuma celtniecības tieši attiecināmās izmaksas:

Datums	Ls	Aizņēmumu izmantošanas laiks, mēnešos	Vidējā procentu likme	Kapitalizējamie procentu izdevumi
1. jūnijā	5000	7	10,32%	301
1 oktobrī	10 000	3	10,32%	258
1. novembrī	10 000	2	10,32%	172
	25 000			731

Jāpiebilst, ka procentu kapitalizācija aktīva tiešās izmaksas ir atļauta, ja celtniecības darbi aktīvi turpinās, kā arī ir ticams, ka šie aktīvi nodrošinās sabiedrībai nākotnē saimniecisko labumu pieaugumu. Dažkārt pabeigtā projekta nodošana ekspluatācijā tiek kavēta, un šajā gadījumā ir svarīgi saprast kavēšanās cēloni: ja kavēšanās ir sabiedrības vainas dēļ — tad procentu kapitalizācija ir jāpārtrauc; ja sabiedrība nevar paātrināt aktīva nodošanu ekspluatācijā — tad procentu kapitalizācija ir pieļaujama līdz aktīva nodošanai lietošanā. Jebkurā gadījumā laika posmam no aktīva būvēšanas pilnīgas pabeigšanas līdz nodošanai ekspluatācijā nevajadzētu būt pārmērīgi lieliem.

Ja celtniecības projekts ir sadalīts vairākos posmos (piemēram, projekts paredz 5 dzīvojamo māju celtniecību, bet katra māja tiek nodota pēc tās pabeigšanas, tas ir, katra māja ir atsevišķs posms), tad procentu kapitalizācija ir jāuzskaita atsevišķi par katru posmu.

Svarīgi ir atcerēties, ka grāmatvedības politika attiecībā uz kapitalizētiem procentu izdevumiem ir jāpielieto sistemātiski un konsekventi visos sabiedrības projektos.

Jautājums

Mūsdienās koncerni mēdz būt ietverti ļoti sarežģītās struktūrās, kur katrs grupas uzņēmums attīsta noteiktu biznesa segmentu. Piemēram, mātes sabiedrībai A pieder divi meitas uzņēmumi B un C; B uzņēmums nodarbojas ar būvniecību, savukārt C nodarbojas ar grupas uzņēmumu finansēšanu, un tam ir pieejams trešās puses finansējums, par ko C uzņēmums maksā procentus un kas tiek izmantots B celtniecības projekta attīstībai. No sabiedrības B nekādi procentu maksājumi par sabiedrības C finansējuma izmantošanu netiek iekasēti (arī rēķins netiek piestādīts). Vai šajā gadījumā sabiedrībai B ir iespēja kapitalizēt procentu izdevumus, ko maksā sabiedrība C?

Atbilde

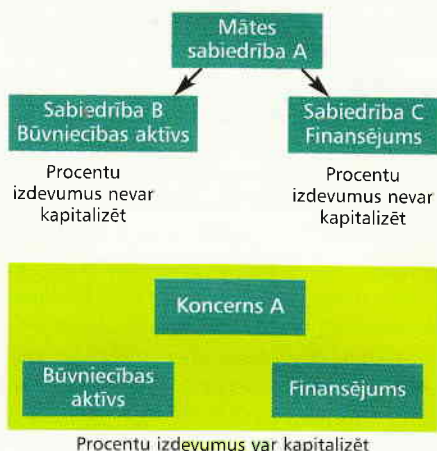
Latvijas likumdošanā rast skaidru atbildi uz šo jautājumu diemžēl nevar, bet Starptautiskais grāmatvedības standarts

Nr. 23 šādā situācijā iesaka:

Sabiedrība B nevar kapitalizēt procentu izdevumus, jo tādu izdevumu sabiedrībai B nav, jo B un C uzņēmumu starpā nav paredzēta procentu iekasēšana. Savukārt sabiedrība C nevar kapitalizēt šos procentus, jo trūkst attiecīgā

kvalificējamā būvniecības aktīva sabiedrības C bilancē.

Tomēr ir iespēja kapitalizēt sabiedrības C procentus uz sabiedrības B celtniecības projektu, atspoguļojot to mātes sabiedrības A konsolidētajā finanšu pārskatā, pielietojot attiecīgos kapitalizācijas kritērijus. Mātes sabiedrības A konsolidētā finanšu pārskata ietvaros tiks uzrādīts gan celtniecības objekts (sabiedrības B kvalificējama aktīvs), gan procentu izdevumi par sabiedrības C aizņēmumu.



2011. gada 1. janvārī stājās spēkā izmaiņas Starptautiskajā grāmatvedības standartā Nr. 23, kas paredz obligātu tieši attiecināmo procentu izdevumu kapitalizāciju attiecīgiem aktīviem; līdz šim tā bija alternatīva metode. Latvijas grāmatvedības standartā Nr. 7 «Pamatlīdzekļi» nekādas izmaiņas netiek plānotas, un iespēja kapitalizēt procentu izdevumus pastāvēs arī pēc 2011. gada 1. janvāra, kas savukārt ir saskaņā ar LR Gada pārskata likumu.

JELĒNA MIHEJENKOVA,
Deloitte Audits Latvia
audita menedžere,
zvērināta revidente