

Sabiedrību un koncernu iedalījums saskaņā ar Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskata likumu

2016. gada 1. janvārī stājās spēkā jaunais Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likums (turpmāk – likums), kas aizstāja divus līdzšinējos likumus – Gada pārskatu likumu un Konsolidēto gada pārskatu likumu.

Likuma normas attiecas uz gada pārskatiem un konsolidētajiem gada pārskatiem, sākot ar 2016. pārskata gadu (pārskata gadam, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai vēlāk). Savukārt tām sabiedrībām, kuras saistībā ar darbības izbeigšanu 2016. gadā sagatavoja gada pārskatu par laikposmu, kas ir sākies par 12 mēnešiem, bija atļauts līdz 2016. gada 31. decembrim piemērot līdzšinējā Gada pārskatu likuma normas.

1. Sabiedrību kategorijas

Jaunais likums nosaka šādas sabiedrību kategorijas atkarībā no to lieluma:

- mikrosabiedrība;
- maza sabiedrība;
- vidēja sabiedrība;
- liela sabiedrība.

Mikrosabiedrība ir tāda maza sabiedrība, kura bilances datumā nepārsniedz vismaz divas no trim 1. tabulā minētajām kritēriju robežvērtībām.

Maza sabiedrība ir tāda, kura bilances datumā nepārsniedz vismaz divas no trim 1. tabulā minētajām robežvērtībām.

Jāpievērš uzmanība, ka šī likuma izpratnē mikrosabiedrība ir arī maza sabiedrība, jo atbilst gan mikrosabiedrības definīcijai, gan mazas sabiedrības definīcijai. Tāpēc visos jautājumos, kur likums atsevišķi neregulē uz mikrosabiedrībām attiecināmo kārtību, tām jāpiemēro šajā likumā noteiktās prasības attiecībā uz mazām sabiedrībām. Acīmredzams piemērs šīs normas piemērošanai, kas līdz šim raisījis daudz jautājumu un neskaidrību, ir prasība veikt obligāto gada pārskatu revīziju koncerna mātes sabiedrībai, kas ir maza sabiedrība (sk. šī raksta 3. nodaļu) – atbilstoši mazas sabiedrības definīci-

jai gada pārskata revīzija ir obligāta tai skaitā arī visām mikrosabiedrībām, kas ir koncerna mātes sabiedrības, jo likums neparedz mikrosabiedrībām atsevišķus izņēmumus šai ziņā.

Vidēja sabiedrība ir tāda, kura nav maza sabiedrība un kura bilances datumā nepārsniedz vismaz divas no trim 1. tabulā minētajām robežvērtībām.

Liela sabiedrība ir tāda, kura bilances datumā pārsniedz vismaz divas no trim 1. tabulā minēto kritēriju robežvērtībām.

Likuma jomas, kur pielietojams sabiedrību iedalījums kategorijās (jeb, citiem vārdiem, kādam nolūkam nepieciešams zināt, kurā kategorijā ietilpst sabiedrība):

- Šis sadalījums kalpo par pamatu tālākam sabiedrību sadalījumam, lai

noteiktu obligātas revīzijas vai ierobežotas pārbaudes nepieciešamību (sk. 3. nodaļu).

- Atkarībā no tā, kādai kategorijai pieder sabiedrība, ir dažādas prasības attiecībā uz:

- gada pārskata obligātajām sastāvdaļām;
- atklājamo informāciju finanšu pārskata pielikumā;
- atklājamo informāciju vadības ziņojumā;
- gada pārskata iesniegšanas termiņiem.

Kritēriju izvērtēšanas periods

Likuma 5. panta 6. daļā noteikts, ka, ja sabiedrība divus pārskata gadus pēc kārtas (gan kārtējā, gan iepriekšējā

1. TABULA

Sabiedrības veids	Nosacījumi	Kritēriji		
		Bilances kopsumma bilances datumā (eiro)	Neto apgrozījums bilances datumā (eiro)*	Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā
		1.	2.	3.
Mikrosabiedrība	Nepārsniedz 2 no 3 kritērijiem	350 000	700 000	10
Maza sabiedrība	Nepārsniedz 2 no 3 kritērijiem	4 000 000	8 000 000	50
Vidēja sabiedrība	<ul style="list-style-type: none"> ■ Nepārsniedz 2 no 3 kritērijiem; ■ nav maza sabiedrība 	20 000 000	40 000 000	250
Liela sabiedrība	Pārsniedz 2 no 3 kritērijiem	20 000 000	40 000 000	250

* Jāņem vērā, ka atšķirībā no iepriekšējā Gada pārskatu likuma jaunais likums paredz, ka gadījumos, ja sabiedrībai peļņas vai zaudējumu aprēķina postenī «Neto apgrozījums» nav summas vai ja tā ir nenozīmīga, bet citos peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņos iekļautās ieņēmumu summas ir nozīmīgas, kritērija «Neto apgrozījums» vietā izmanto kritēriju «Ieņēmumu kopsumma», kuru aprēķina, ņemot vērā arī tās ieņēmumu summas, kuras norādītas visos pārējos peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņos. Tas var būt, piemēram, tādos gadījumos, kad sabiedrība atbilstoši savam pamatdarbības veidam saņem galvenokārt procentu ieņēmumus vai ieņēmumus no dividendēm, vai arī gadījumos, kad sabiedrībai ir nelieli ieņēmumi no pamatdarbības, bet nozīmīgi pārējie ieņēmumi (piemēram, sabiedrība ir saņēmusi būtisku finansiālo atbalstu no Eiropas Savienības vai citas starptautiskās organizācijas, vai arī tai ir lieli ieņēmumi no aktīvu pārvērtēšanas u.tml.).



Ilga Matule,
zvērīnāta revidente,
SIA *Leinonen Audit*

pārskata gadā) bilances datumā pārsniedz divas no trim kritēriju robežvērtībām (sk. 1. tabulu), tā zaudē tiesības piemērot likumā noteiktos atvieglojumus vai atbrīvojumus, kas paredzēti attiecīgajai sabiedrību kategorijai. Ja sabiedrība divus pārskata gadus pēc kārtas (gan kārtējā, gan iepriekšējā pārskata gadā) nepārsniedz divas no trim kritēriju robežvērtībām, tā iegūst tiesības piemērot likumā noteiktos atvieglojumus vai atbrīvojumus, kas paredzēti attiecīgajai sabiedrību kategorijai. Izņēmums ir jaunizveidotas sabiedrības — tās ir tiesīgas piemērot minētos atvieglojumus vai atbrīvojumus jau pirmajā pārskata gadā.

Tādējādi, lai noteiktu sabiedrības atbilstību konkrētajai kategorijai, jāvērtē kritēriju robežvērtības tikai attiecīgā pārskata gada bilances datumā (t.i., vērtē tikai vienu gadu).

Savukārt, lai sabiedrība iegūtu tiesības piemērot likumā noteiktos atvieglojumus un atbrīvojumus (tai skaitā attiecībā uz gada pārskata sastāvu un uz atklājamo informāciju finanšu pārskata pielikumā), jābūt spēkā nosacījumam, ka kritēriju robežvērtības netiek pārsniegtas divus pārskata gadus pēc kārtas (gan kārtējā, gan iepriekšējā pārskata gadā). Attiecībā uz šo normu likumā nav noteikts nekāds pārejas periods, tātad var secināt, ka, sagatavojot 2016. gada pārskatu, sabiedrība vērtē 2015. gada un 2016. gada kritēriju robežvērtības.

Tas nozīmē, ja, piemēram, visos iepriekšējos gados sabiedrība ir bijusi maza sabiedrība, bet 2016. gadā tā kļuvusi par mikrosabiedrību, tad gada pārskats 2016. gadā tai jā sagatavo pēc likumā noteiktajām prasībām attiecībā uz mazu sabiedrību gada pārskatiem.

Jāņem vērā, ka atšķirībā no iepriekšējā Gada pārskatu likuma jaunais likums paredz, ka gadījumos, ja sabiedrībai peļņas vai zaudējumu aprēķina postenī «Neto apgrozījums» nav summas vai ja tā ir nenozīmīga, bet citos peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņos iekļautās ieņēmumu summas ir nozīmīgas, kritērija «Neto apgrozījums» vietā izmanto kritēriju «Ieņēmumu kopsumma», kuru aprēķina, ņemot vērā arī tās ieņēmumu summas, kuras norādītas visos pārējos peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņos.

1. PIEMĒRS

SIA «Ābolu maiss» pamatdarbības veids ir ābolu ievārījuma ražošana. Tās bilances kopsumma 2016. gada 31. decembrī ir 340 000 EUR (2015. gada 31. decembrī — 300 000 EUR), neto apgrozījums — 650 000 EUR (2015. gada 31. decembrī — 600 000 EUR), darbinieku vidējais skaits 2016. gadā — 11 (2015. gadā — 11). SIA «Ābolu maiss» pieder 100% «Zaķis un Co» kapitāla daļu. SIA «Zaķis un Co» pamatdarbības veids ir ievārījuma tirdzniecība. SIA «Ābolu maiss» gan 2015. gadā, gan 2016. gadā ir mikrosabiedrība, jo tā bilances datumā nepārsniedz divas no trim kritēriju robežvērtībām (bilances kopsumma 350 000 EUR un neto apgrozījums — 700 000 EUR). Līdz ar to SIA «Ābolu maiss», sastādot gada pārskatu, var piemērot visus mikrosabiedrībām paredzētos atbrīvojumus un atvieglojumus, tai skaitā nesagatavot vadības ziņojumu un sagatavot saīsinātu finanšu pārskata pielikumu. Tai pašā laikā SIA «Ābolu maiss» arī atbilst mazas sabiedrības definīcijai, jo nepārsniedz divas no trim kritēriju robežvērtībām (bilances kopsumma 4 000 000 EUR un neto apgrozījums — 8 000 000 EUR). Tā kā SIA «Ābolu maiss» ir koncerna mātes sabiedrība, tās gada pārskats ir pakļauts obligātai gada pārskata revīzijai, jo likums nosaka, ka mazas sabiedrības sagatavoto gada pārskatu, ja šī sabiedrība ir koncerna mātes sabiedrība, neatkarīgi no tā, vai uz to attiecas vai neattiecas atbrīvojums no pienākuma sagatavot konsolidēto gada pārskatu, revidē zvērīnāts revidents.

2. PIEMĒRS

SIA «Dzeņa līgzda» ir nodibināta 2015. gada 1. decembrī. 2016. gads ir tās pirmais pārskata gads. Sabiedrības pamatdarbības veids ir mežkopība. Šim nolūkam sabiedrība iegādājas zemi un mežaudzes ar nolūku ilgtermiņā audzēt mežu. 2016. gadā sabiedrības ieņēmumus veidoja ieņēmumi no cirsmu pārdošanas 100 000 EUR apmērā, ko sabiedrība atspoguļoja postenī «Neto apgrozījums», un saņemtais finansiālais atbalsts no Lauku atbalsta dienesta meža audzēšanas un kopšanas izmaksām 830 000 EUR apmērā, ko sabiedrība atspoguļoja postenī «Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi». SIA «Dzeņa» bilances kopsumma 2016. gada 31. decembrī bija 400 000 EUR, bet vidējais darbinieku skaits 2016. gadā — 3. Līdz ar to, ja kā kritērijs tiktu izmantots neto apgrozījums, sabiedrība varētu tikt uzskatīta par mikrosabiedrību, jo tā nepārsniegtu divas no trim kritēriju robežvērtībām (neto apgrozījums — 700 000 EUR un darbinieku skaits — 10). Tomēr sabiedrības pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi veido nozīmīgu summu salīdzinājumā ar tās neto apgrozījumu, tāpēc kritērija «Neto apgrozījums» vietā jāizmanto kritērijs «Ieņēmumu kopsumma». Sabiedrības ieņēmumu kopsumma 2016. gadā ir 930 000 EUR, tāpēc tā neatbilst mikrosabiedrības definīcijai un ir maza sabiedrība.

2. Koncernu kategorijas

Likums nosaka šādas koncernu kategorijas atkarībā no to lieluma:

- mazs koncerns;
- vidējs koncerns;
- liels koncerns.

Mazs koncerns ir tāds koncerns, kurš bilances datumā konsolidēti nepārsniedz vismaz divas no trim 2. tabulā minētajām kritēriju robežvērtībām.

Vidējs koncerns ir tāds koncerns, kurš nav mazs koncerns un kurš bilances datumā konsolidēti nepārsniedz vismaz divas no trim 2. tabulā minētajām robežvērtībām.

Liels koncerns ir tāds koncerns, kurš bilances datumā konsolidēti pārsniedz vismaz divas no trim 2. tabulā minēto kritēriju robežvērtībām.

Likuma jomas, kur pielietojams koncernu iedalījums kategorijās (jeb, citiem vārdiem, kādam nolūkam nepieciešams zināt, kurā kategorijā ietilpst koncerns):

- Likums nosaka, ka maza koncerna mātes sabiedrībai ir atbrīvojums no pienākuma sagatavot konsolidēto gada pārskatu.
- Likums nenosaka speciālus atbrīvojumus vai atvieglojumus attiecībā tieši uz vidējiem koncerniem. Taču, tā kā likums nosaka, ka uz konsolidētā finanšu pārskata pielikumu un konsolidēto vadības ziņojumu attiecas tās pašas prasības, kas uz atsevišķā finanšu pārskata pielikumu un vadības ziņojumu, iespējams, to attiecīgi var traktēt tā, ka uz vidējiem koncerniem attiecas visi tie paši atvieglojumi finanšu pārskata pielikuma un vadības ziņojuma sastādīšanai, kas ir vidējām sabiedrībām.

2. TABULA

Koncerna veids	Nosacījumi	Kritēriji		
		Bilances kopsumma bilances datumā (eiro)*	Neto apgrozījums bilances datumā (eiro)*	Vidējais darbinieku skaits pārskata gadā
		1.	2.	3.
Mazs koncerns	Nepārsniedz 2 no 3 kritērijiem	4 000 000	8 000 000	50
Vidējs koncerns	Nepārsniedz 2 no 3 kritērijiem; ■ nav mazs koncerns	20 000 000	40 000 000	250
Liels koncerns	Pārsniedz 2 no 3 kritērijiem	20 000 000	40 000 000	250

* Gadījumos, kad, piemērojot likumā paredzētos atbrīvojumus un atvieglojumus, netiek veiktas tādas konsolidācijas procedūras kā koncerna mātes sabiedrības ieguldījuma bilances vērtības un atbilstošās līdzdalības daļas vērtības meitas sabiedrības pašu kapitālā savstarpējā izslēgšana un konsolidācijā iesaistīto sabiedrību savstarpējo norēķinu, ieņēmumu un izdevumu no savstarpējiem darījumiem un aktīvu vērtības palielinājuma vai samazinājuma summu no savstarpējiem darījumiem izslēgšana, bilances un neto apgrozījuma kritēriju robežvērtības palielina par 20 procentiem.

Kritēriju izvērtēšanas perioda noteikšanas principi koncerniem ir tādi paši kā atsevišķām sabiedrībām, t.i., lai noteiktu koncerna kategoriju, vērtē tikai pārskata gada kritērijus, savukārt, lai noteiktu tiesības piemērot atbrīvojumus un atvieglojumus, vērtē pārskata gada un iepriekšējā pārskata gada kritērijus.

3. Gada pārskata revīzija vai ierobežotā pārbaude – papildu kritēriji

Saskaņā ar likuma 91. un 92. pantu ir noteiktas prasības **zvērinātu revidentu veiktajam gada pārskatu revīzijām vai pārbaudēm** atkarībā no sabiedrības

veida (mazā, vidējā vai lielā sabiedrība):

- gada pārskata revīzija, kas veikta saskaņā ar Starptautiskās grāmatvežu federācijas izdotiem starptautiskajiem revīzijas standartiem (turpmāk tekstā — revīzija);
- gada pārskata ierobežotā pārbaude, tai skaitā pārbaude par uzņēmumu ienākuma nodokļa summu atbilstību, kas veikta saskaņā ar Starptautiskās grāmatvežu federācijas izdotiem starptautiskajiem pārbaudes uzdevumu standartiem (turpmāk tekstā — pārbaude).

Informācija par gada pārskata revīzijas un pārbaudes kritērijiem ir apkopota 3. tabulā. ■

3. TABULA

Kam ir obligāta gada pārskata revīzija	Kam ir obligāta gada pārskata pārbaude
Vidējas sabiedrības	Neattiecas
Lielas sabiedrības	Neattiecas
Sabiedrības, kuru pārvedamie vērtspapīri ir iekļauti regulētajā tirgū	Neattiecas
Koncerna mātes sabiedrības sagatavotais konsolidētais gada pārskats	Neattiecas

Mazās sabiedrības, ja:

- 1) sabiedrības rādītāji **divus gadus pēc kārtas (kārtējais un iepriekšējais gads)** bilances datumā vai jaunizveidotajai sabiedrībai — pirmā pārskata gada bilances datumā pārsniedz divas no turpmāk minētajām robežvērtībām:
 - bilances kopsumma — 800 000 eiro,
 - neto apgrozījums — 1 600 000 eiro,
 - vidējais darbinieku skaits — 50.
- 2) ja mazā sabiedrība (tai skaitā ja tā ir mikrosabiedrība) ir koncerna mātes sabiedrība (neatkarīgi no pienākuma sagatavot vai nesagatavot konsolidēto gada pārskatu);
- 3) ja sabiedrība ir publiskas personas kapitālsabiedrība, tās meitas sabiedrība vai publiski privātā kapitālsabiedrība Publiskas personas kapitāla daļu un kapitālsabiedrību pārvaldības likuma izpratnē;
- 4) ja sabiedrība, piemērojot likuma 13. panta piektās daļas 2. punktu, attiecīgus finanšu pārskata posteņus (piemēram, atlikto nodokli, bioloģiskos aktīvus, ieguldījuma īpašumu vai jebkuru citu posteni) ir sagatavojusi saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem.

Mazās sabiedrības, ja tām nav jāveic pilna apjoma pārbaude un sabiedrības rādītāji bilances datumā **divus gadus pēc kārtas** pārsniedz divas no šādām robežvērtībām:

- bilances kopsumma — 400 000 eiro,
- neto apgrozījums — 800 000 eiro,
- vidējais darbinieku skaits pārskata gadā — 25.

Piezīme

Šāda sabiedrība gada pārskata pārbaudes vietā ir tiesīga izvēlēties arī revīziju.