

KOMISIJAS REGULA (EK) Nr. 495/2009

(2009. gada 3. jūnijs),

ar kuru groza Regulu (EK) Nr. 1126/2008, ar ko pieņem noteiktus starptautiskos grāmatvedības standartus saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 1606/2002, attiecībā uz 3. starptautisko finanšu pārskatu standartu (SFPS)

(Dokuments attiecas uz EEZ)

EIROPAS KOPIENU KOMISIJA,

ņemot vērā Eiropas Kopienas dibināšanas līgumu,

ņemot vērā Eiropas Parlamenta un Padomes 2002. gada 19. jūlija Regulu (EK) Nr. 1606/2002 par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu⁽¹⁾ un jo īpaši tās 3. panta 1. punktu,

tā kā:

(1) Ar Komisijas Regulu (EK) Nr. 1126/2008⁽²⁾ tika pieņemti noteikti starptautiski standarti un to interpretācijas, kas bija spēkā 2008. gada 15. oktobrī.

(2) Starptautiskā grāmatvedības standartu padome (IASB) 2008. gada 10. janvārī publicēja 3. starptautisko finanšu pārskatu standartu (SFPS) "Komerccarbības apvienošana" (pārskatīts), turpmāk "pārskatītais 3. SFPS". Pārskatītajā 3. SFPS ir noteikti principi un noteikumi, kā komerccarbības apvienošanā pārņēmējam savā grāmatvedībā jāatzīst un jānovērtē dažādi elementi (piemēram, identificējamie aktīvi, pieņemtās saistības, nekontrolējoša līdzdalība uzņēmumā un nemateriālā vērtība), kas saistīti ar pārņemšanas darījumam piemērojamo grāmatvedības metodi. Tajā arī noteikts, kāda informācija jāatklāj par šādiem darījumiem.

(3) Apspriešanās ar Eiropas Finanšu pārskatu padomdevējas grupas (EFRAG) tehnisko ekspertu grupu (TEG) apstiprina, ka pārskatītais 3. SFPS atbilst Regulas (EK) Nr. 1606/2002 3. panta 2. punktā izklāstītajiem pieņemšanas tehniskajiem kritērijiem. Saskaņā ar Komisijas 2006. gada 14. jūlija Lēmumu 2006/505/EK, ar ko izveido Grāmatvedības standartu pārskata grupu, lai konsultētu Komisiju par Eiropas Finanšu pārskatu padomdevējas grupas (EFRAG) atzinumu objektivitāti un neitralitāti⁽³⁾, Grāmatvedības standartu pārskata grupa izskatīja EFRAG atzinumu par apstiprināšanu un Komisijai ziņoja, ka tas ir līdzsvarots un objektīvs.

(4) Pārskatītā 3. SFPS pieņemšana nozīmē, ka attiecīgi jāizdara grozījumi 1. SFPS, 2. SFPS, 7. SFPS, 12. starptautiskajā grāmatvedības standartā (SGS), 16. SGS, 28. SGS, 32. SGS, 33. SGS, 34. SGS, 36. SGS, 37. SGS, 38. SGS un 39. SGS, kā arī Starptautisko finanšu pārskatu interpretācijas komitejas (SFPIK) 9. interpretācijā, lai nodrošinātu starptautisko grāmatvedības standartu saskanību.

(5) Tādēļ attiecīgi jāgroza Regula (EK) Nr. 1126/2008.

(6) Šajā regulā paredzētie pasākumi ir saskaņā ar Grāmatvedību regulējošās komitejas atzinumu,

IR PIENĒMUSI ŠO REGULU.

1. pants

Regulas (EK) Nr. 1126/2008 pielikumu groza šādi.

1) Aizstāj 3. starptautisko finanšu pārskatu standartu (SFPS) "Komerccarbības apvienošana" ar pārskatīto 3. SFPS, kā noteikts šīs regulas pielikumā.

2) 1. SFPS, 2. SFPS, 7. SFPS, 12. starptautiskajā grāmatvedības standartu (SGS), 16. SGS, 28. SGS, 32. SGS, 33. SGS, 34. SGS, 36. SGS, 37. SGS, 38. SGS un 39. SGS, kā arī Starptautisko finanšu pārskatu interpretācijas komitejas (SFPIK) 9. interpretāciju groza atbilstīgi 3. SFPS grozījumiem, kā noteikts šīs regulas pielikumā.

2. pants

Katrs uzņēmums piemēro pārskatīto 3. SFPS, kā noteikts šīs regulas pielikumā, vēlākais no dienas, kurā sākas tā pirmās finanšu gads pēc 2009. gada 30. jūnija.

⁽¹⁾ OV L 243, 11.9.2002., 1. lpp.

⁽²⁾ OV L 320, 29.11.2008., 1. lpp.

⁽³⁾ OV L 199, 21.7.2006., 33. lpp.

3. pants

Šī regula stājas spēkā trešajā dienā pēc tās publicēšanas *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī*.

Šī regula uzliek saistības kopumā un ir tieši piemērojama visās dalībvalstīs.

Briselē, 2009. gada 3. jūnijā

Komisijas vārdā —
Komisijas loceklis
Charlie McCREEVY

PIELIKUMS

STARPTAUTISKIE GRĀMATVEDĪBAS STANDARTI

3. SFPS	Komerccdarbības apvienošana
---------	-----------------------------

3. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Uzņēmējdarbības apvienošana

MĒRKIS

1. Šī SFPS mērķis ir uzlabot informācijas, ko pārskatu sniedzējs uzņēmums sniedz savos finanšu pārskatos par *uzņēmējdarbības apvienošanu* un tās ietekmi, atbilstīgumu, ticamību un salīdzināmību. Lai sasniegtu šo mērķi, šajā SFPS noteikti principi un prasības attiecībā uz to, kā *pircejs*:
 - a) atzīst un novērtē savos finanšu pārskatos iegādātos *identificējamus* aktīvus, pārņemtās saistības un *nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā*;
 - b) atzīst un novērtē uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā iegādāto *nemateriālo vērtību* vai guvumu no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā; un
 - c) nosaka, kāda informācija jāatklāj, lai finanšu pārskatu lietotāji varētu izvērtēt uzņēmējdarbības apvienošanas raksturu un finansiālo ietekmi.

DARBĪBAS JOMA

2. Šis SFPS attiecas uz darījumu vai citu notikumu, kas atbilst uzņēmējdarbības apvienošanas definīcijai. Šis SFPS neattiecas uz:
 - a) kopuzņēmuma izveidi;
 - b) tāda aktīva vai aktīvu grupas iegādi, kas neveido *uzņēmējdarbību*. Šādos gadījumos pircējs identificē un atzīst iegādātos atsevišķos identificējamus aktīvus (tajā skaitā tos aktīvus, kas atbilst 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* noteiktajai *nemateriālo aktīvu* definīcijai un atzīšanas kritērijiem) un pārņemtās saistības. Koncerna izmaksas sadala pa atsevišķiem identificējamiem aktīviem un saistībām, pamatojoties uz to salīdzinošajām *patiesajām vērtībām* iegādes datumā. Šāds darījums vai notikums nerada *nemateriālo vērtību*.
 - c) tādu uzņēmumu vai uzņēmējdarbības apvienošanu, kas tiek kopīgi kontrolēti (atbilstošie piemērošanas norādījumi ietverti B1.-B4. punktā).

UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAS IDENTIFICĒŠANA

3. **Uzņēmums nosaka, vai darījums vai kāds cits notikums ir uzņēmējdarbības apvienošana, piemērojot šajā SFPS ietvertu definīciju, kurā ietverta prasība, ka iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām jāveido uzņēmējdarbība. Ja iegādātie aktīvi nav uzņēmējdarbība, pārskatu sniedzējs uzņēmums uzskaita šo darījumu vai citu notikumu kā aktīvu iegādi. B5.-B12. punktā sniegti norādījumi par uzņēmējdarbības apvienošanas identificēšanu un uzņēmējdarbības definīcija.**

IEGĀDES METODE

4. **Uzņēmums uzskaita katru uzņēmējdarbības apvienošanu, piemērojot iegādes metodi.**
5. Lai piemērotu iegādes metodi, ir:
 - a) jāidentificē pircējs;
 - b) jānosaka *iegādes datums*;
 - c) jāatzīst un jānovērtē iegādātie identificējamie aktīvi, pārņemtās saistības un nekontrolējošā līdzdalība iegādātajā uzņēmumā; un
 - d) jāatzīst un jānovērtē *nemateriālā vērtība* vai guvums no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā.

Pircēja identificēšana

6. **Katrā no uzņēmējdarbības apvienošanas darījumiem vienu no uzņēmumiem, kas apvienojas, identificē kā pircēju.**
7. Pircēja – uzņēmuma, kas iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, – identificēšanai izmanto 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* ietvertos norādījumus. Ja uzņēmējdarbības apvienošana ir notikusi, bet 27. SGS ietvertos norādījumu piemērošana skaidri nenosaka, kurš no apvienotajiem uzņēmumiem ir pircējs, tad šī apstākļa noteikšanai izmanto B14.-B18. punktā ietvertos faktoros.

Iegādes datuma noteikšana

8. **Pircējs nosaka iegādes datumu, kas ir datums, kurā pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu.**

9. Datums, kurā pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, parasti ir datums, kurā pircējs juridiski nodod atbildību, iegādājas aktīvus un pārņem pircēja saistības, – noslēguma datums. Tomēr pircējs var iegūt kontroli arī kādā datumā pirms vai pēc noslēguma datuma. Piemēram, iegādes datums pienāk pirms noslēguma datuma, ja rakstisks līgums paredz, ka pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu pirms noslēguma datuma. Nosakot iegādes datumu, pircējs izvērtē visus attiecināmos faktus un apstākļus.

Iegādāto identificējamo aktīvu, pārņemto saistību un nekontrolējošas līdzdalības iegādātajā uzņēmumā atzīšana un novērtēšana

Atzīšanas princips

10. **Pircējs, sākot ar iegādes datumu, atsevišķi no nemateriālās vērtības atzīst iegādātos identificējamus aktīvus, pārņemtās saistības un nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā. Uz iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību atzīšanu attiecas 11. un 12. punkta nosacījumi.**

Atzīšanas nosacījumi

11. Lai varētu atzīt iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības, piemērojot iegādes metodi, tām jāatbilst *Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas pamatnostādņēs* ietvertajām aktīvu un saistību definīcijām iegādes datumā. Piemēram, pircēja izmaksas, kuru rašanās nākotnē ir paredzama, bet nav obligāta saistībā ar iegādātā uzņēmuma darbības beigšanu, darba tiesisko attiecību izbeigšanu ar iegādātā uzņēmuma darbiniekiem vai viņu nodarbināšanas vietas maiņu, nav uzskatāmas par saistībām iegādes datumā. Tādēļ pircējs, piemērojot iegādes metodi, neatzīst šīs izmaksas. Tā vietā pircējs atzīst šīs izmaksas savos finanšu pārskatos par periodu pēc apvienošanas saskaņā ar citiem SFPS.
12. Turklāt, lai varētu atzīt izmaksas, piemērojot iegādes metodi, iegādātajiem identificējamiem aktīviem un pārņemtajām saistībām jābūt ietvertām maiņas darījumā, ar kuru pircējs un iegādātais uzņēmums (jeb tā bijušie *īpašnieki*) apvienoja uzņēmējdarbību, nevis atsevišķu darījumu rezultātā. Nosakot, kuri iegādātie aktīvi vai pārņemtās saistības ir ietverti maiņas darījumā ar iegādāto uzņēmumu un kuri ir atsevišķu darījumu rezultāts un jāuzskaita atbilstoši to raksturam un piemērojamiem SFPS, pircējs piemēro 51.-53. punktā ietvertos norādījumus.
13. Pircējs, piemērojot šo atzīšanas principu un nosacījumus, var atzīt dažus aktīvus un saistības, ko iegādātais uzņēmums savos finanšu pārskatos nav iepriekš atzinis kā aktīvus un saistības. Piemēram, pircējs var atzīt tādus iegādātos identificējamus nemateriālos aktīvus kā zīmolu, patentu vai sadarbību ar klientiem, ko iegādātais uzņēmums savos finanšu pārskatos nav atzinis kā aktīvus, jo tas ir tos izstrādājis uzņēmuma ietvaros un grāmatojis ar tiem saistītās izmaksas izdevumos.
14. B28.-B40. punktā sniegti norādījumi par operatīvās nomas un nemateriālo aktīvu atzīšanu. 22.-28. punktā norādīti identificējamo aktīvu un saistību veidi, uz kuriem saskaņā ar šo SFPS attiecas ierobežoti atbrīvojumi no atzīšanas principa un nosacījumiem.

Uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību klasificēšana vai noteikšana

15. **Iegādes datumā pircējs pēc vajadzības klasificē vai nosaka iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības, lai varētu turpmāk piemērot citus SFPS. Klasificēšanu vai noteikšanu pircējs veic, pamatojoties uz līgumu noteikumiem, ekonomiskajiem apstākļiem, tā pamatdarbības vai uzskaites politikām un citiem attiecināmajiem nosacījumiem iegādes datumā.**
16. Dažās situācijās SFPS paredz atšķirīgu uzskaiti atkarībā no tā, kā uzņēmums klasificē vai nosaka kādu konkrētu aktīvu vai saistības. Piemēri par klasifikāciju un noteikšanu, ko pircējs veic, pamatojoties uz attiecināmajiem nosacījumiem iegādes datumā, var būt šādi, bet ne tikai:
- a) konkrētu finanšu aktīvu un saistību klasificēšana par finanšu aktīviem to patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, vai par pārdošanai pieejamu vai līdz termiņa beigām turētu finanšu aktīvu saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*;
- b) atvasinātā instrumenta noteikšana par riska ierobežošanas instrumentu saskaņā ar 39. SGS; un
- c) novērtēšana, vai iegultais atvasinātais instruments jānoskaidro no galvenā līguma saskaņā ar 39. SGS (kas ir "klasifikācijas" jautājums – saskaņā ar šī termina lietojumu šajā SFPS).

17. Šajā SFPS paredzēti divi izņēmumi 15. punktā ietvertajam principam:

- a) nomas līguma klasificēšana par operatīvo nomu vai finanšu nomu saskaņā ar 17. SGS *Nomas*; un
- b) līguma klasificēšana par apdrošināšanas līgumu saskaņā ar 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*.

Pircējs klasificē šos līgumus, pamatojoties uz līgumu noteikumiem un citiem faktoriem līguma noslēgšanas datumā (vai, ja līguma noteikumi ir mainīti tā, ka mainās arī tā klasifikācija, šo izmaiņu veikšanas datumā, kas varētu būt iegādes datums).

Novērtēšanas princips

18. Pircējs novērtē iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības to iegādes datuma patiesajās vērtībās.

19. Katrā uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā pircējs novērtē nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā vai nu pēc patiesās vērtības, vai arī pēc nekontrolējošās līdzdalības proporcionālās daļas iegādātā uzņēmuma identificējamos neto aktīvos.
20. B41.-B45. punktā sniegti norādījumi par to, kā novērtēt konkrētu identificējamu aktīvu patieso vērtību un nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā. 24.-31. punktā norādīti identificējamo aktīvu un saistību veidi, tajā skaitā posteņi, uz kuriem saskaņā ar šo SFPS attiecas ierobežoti atbrīvojumi no novērtēšanas principa.

Atzīšanas vai novērtēšanas principu izņēmumi

21. Šajā SFPS noteikti ierobežoti atbrīvojumi no atzīšanas un novērtēšanas principa. 22.-31. punktā norādīti gan konkrētie posteņi, uz kuriem attiecināmi izņēmumi, gan arī šo izņēmumu raksturs. Pircējs uzskaita šos posteņus, piemērojot 22.-31. punkta prasības, kuru rezultātā dažus posteņus:

- a) atzīs, vai nu piemērojot atzīšanas nosacījumus, kas papildina 11. un 12. punktā ietvertos, vai arī piemērojot citu SFPS prasības, un iegūtie rezultāti atšķirsies no rezultātiem, kas būtu iegūti, piemērojot atzīšanas principu un nosacījumus;
- b) novērtēs par summu, kas nav to patiesā vērtība iegādes datumā.

Atzīšanas principa izņēmums

Iespējamās saistības

22. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* iespējamās saistības definētas šādi:

- a) iespējams pienākums, kura pamatā ir pagātnes notikumi un kura pastāvēšana apstiprināsies tikai atkarībā no tā, vai būs vai nebūs noticis viens vai vairāki nenoteikti nākotnes notikumi, kurus uzņēmums pilnībā nevar kontrolēt; vai
- b) pašreizējs pienākums, kura pamatā ir pagātnes notikumi, bet kuru neatzīst, jo:
 - i) nepastāv liela varbūtība, ka šā pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde; vai
 - ii) pienākuma summu nevar pietiekami ticami novērtēt.

23. Nosakot, kuras iespējamās saistības jāatzīst iegādes datumā, 37. SGS prasības nepiemēro. Tā vietā pircējs iegādes datumā atzīst iespējamās saistības, kas pārņemtās uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, ja tās ir pašlaik spēkā esošas saistības, kas izriet no pagātnes notikumiem, un to patieso vērtību var ticami novērtēt. Tādēļ pretrunā ar 37. SGS pircējs atzīst uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā pārņemtās iespējamās saistības iegādes datumā pat tad, ja nepastāv būtiska varbūtība, ka pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde. 56. punktā sniegti norādījumi par iespējamo saistību turpmāku uzskaiti.

Atzīšanas un noteikšanas principu izņēmumi

Ienākuma nodokļi

24. Pircējs atzīst un novērtē atliktā nodokļa aktīvu vai saistības, kas izriet no uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām, saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*.

25. Pircējs uzskaita iespējamo nodokļu ietekmi uz iegādātā uzņēmuma pagaidu starpību un uz nākamajiem periodiem pārnesto summu, kas pastāv iegādes datumā vai rodas iegādes rezultātā saskaņā ar 12. SGS.

Darbinieku pabalsti

26. Pircējs atzīst un novērtē saistības (vai aktīvus, ja tādi ir), kas saistītas ar iegādātā uzņēmuma darbinieku pabalstu sistēmu saskaņā ar 19. SGS *Darbinieku pabalsti*.

Zaudējumu atlīdzināšanas aktīvi

27. Uzņēmējdarbības apvienošanas darījumā pārdevējs var ar līgumu apņemt atļūdzināt pircēja zaudējumus, kas var rasties tādas iespējamās situācijas vai nenoteiktības rezultātā, kas saistīta ar kādu konkrētu aktīvu vai saistībām, vai to daļu. Piemēram, pārdevējs var atļūdzināt pircēja zaudējumus no konkrētas nenoteiktības izraisītām saistībām, kas pārsniedz noteiktu summu; citiem vārdiem, pārdevējs garantē, ka pircēja saistības nepārsniegs norādīto summu. Šī darījuma rezultātā pircējs iegādājas zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu. Pircējs atzīst zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu vienlaikus ar posteni, par kuru zaudējumi atļūdzināmi, un novērtē to pēc tās pašas metodes kā šo posteni, ja nepieciešams, veicot novērtējuma korekciju par neiekasējamām summām. Tādēļ, ja zaudējumu atlīdzināšanas pienākums ir saistīts ar aktīvu vai saistībām, kas ir atzītas iegādes datumā un ir novērtētas pēc to patiesās vērtības iegādes datumā, pircējs atzīst šo zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu iegādes datumā, novērtējot to pēc tā patiesās vērtības iegādes datumā. Nosakot zaudējumu atlīdzināšanas aktīva patieso vērtību, ņem vērā ietekmi, kāda var būt neskaidrībai par naudas plūsmām nākotnē iekasējamības apsvērumu dēļ, un atsevišķa novērtējuma korekcija nav nepieciešama (atbilstošie piemērošanas norādījumi sniegti B41. punktā).

28. Dažos gadījumos zaudējumu atlīdzināšanas pienākums var būt saistīts ar aktīvu vai saistībām, uz kurām attiecas atzīšanas vai novērtēšanas principu izņēmums. Piemēram, zaudējumu atlīdzināšana var būt saistīta ar iespējamām saistībām, kas iegādes datumā netiek atzītas, jo šajā datumā to patiesā vērtība nav ticami novērtējama. Zaudējumu atlīdzināšana var būt saistīta arī ar aktīvu vai saistībām, kas, piemēram, izriet no darbinieku pabalstiem, ko nenovērtē, pamatojoties uz patieso vērtību iegādes datumā. Šajos apstākļos zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu atzīst un novērtē, izmantojot pieņēmumus, kas konsekventi atspoguļo pieņēmumus, kas izmantoti tā posteņa novērtēšanai, par kuru var būt jāatļūdzina zaudējumi, saskaņā ar vadības novērtējumu par zaudējumu atlīdzināšanas aktīva iekasēšanas iespējam un līgumā paredzētajiem atļūdzināmās summas ierobežojumiem. 57. punktā sniegti norādījumi par zaudējumu atlīdzināšanas aktīva turpmāku uzskaiti.

Novērtēšanas principa izņēmumi

Atpirktas tiesības

29. Atpirkto tiesību, kas atzītas kā nemateriāls aktīvs, vērtību pircējs nosaka, pamatojoties uz atbilstošā līguma atlikušo darbības termiņu, neatkarīgi no tā, vai tirgus dalībnieki, nosakot to patieso vērtību, ņemtu vērā līguma atjaunošanas iespējamību. Atbilstošie norādījumi par piemērošanu ietverti B35. un B36. punktā.

Piešķirtie maksājumi ar akcijām

30. Pircējs novērtē saistības vai pašu kapitāla instrumentu, kas saistīts ar iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu ar akcijām aizstāšanu ar pircēja piešķirtajiem maksājumiem ar akcijām, saskaņā ar 2. SFPS *Maksājums ar akcijām* ietverto metodi. (Šajā SFPS šīs metodes rezultāts dēvēts par piešķirto maksājumu "tirgus vērtējumu".)

Pārdošanai turēti aktīvi

31. Pircējs novērtē iegādāto ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas klasificēts kā turēts pārdošanai iegādes datumā saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*, no patiesās vērtības atskaitot pārdošanas izmaksas saskaņā ar šī SFPS 15.-18. punktu.

Nemateriālās vērtības vai guvuma no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā, atzīšana un novērtēšana

32. Pircējs atzīst nemateriālo vērtību iegādes datumā, izsakot to kā a) un b) starpību:

a) kopsomma, ko veido:

- i) nodotā atļūdzība, kas novērtēta saskaņā ar šo SFPS, kuras noteikšanai parasti nepieciešama patiesā vērtība iegādes datumā (sk. 37. punktu);

- ii) nekontrolējošās līdzdalības apmērs iegādātajā uzņēmumā, kas noteikts saskaņā ar šo SFPS; un

iii) pakāpeniski veiktā uzņēmējdarbības apvienošanā (sk. 41. un 42. punktu) pircēja bijusī līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā patiesā vērtība iegādes datumā;

b) iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību neto summas iegādes datumā, kas noteiktas saskaņā ar šo SFPS.

33. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kurā pircējs un iegādātais uzņēmums (vai tā bijušie īpašnieki) apmainās tikai ar līdzdalību pašu kapitālā, iegādātā uzņēmuma līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā, iespējams, var novērtēt ticamāk nekā pircēja līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā. Ja tā, pircējs nosaka nemateriālo vērtību, izmantojot iegādātā uzņēmuma līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā, nevis nodotās līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā. Lai noteiktu nemateriālo vērtību uzņēmējdarbības apvienošanā, kurā atlīdzība netiek nodota, pircējs izmanto pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patieso vērtību iegādes datumā, kas noteikta, nodotās atlīdzības patiesās vērtības vietā izmantojot novērtēšanas metodi (32. punkta a) apakšpunkta i) daļa). B46.-B49. punktā sniegti atbilstošie norādījumi par piemērošanu.

Izdevīgi iegādes darījumi

34. Dažkārt pircējs noslēdz izdevīgu iegādes darījumu, kas ir uzņēmējdarbības apvienošana, kurā 32. punkta b) apakšpunktā norādītā summa pārsniedz 32. punkta a) apakšpunktā norādīto summu kopsummu. Ja šāds pārsniegums vēl pastāv pēc 36. punkta prasību piemērošanas, pircējs atzīst atbilstošu guvumu peļņā vai zaudējumos iegādes datumā. Guvumu attiecina uz pircēju.
35. Izdevīgi iegādes darījumi var rasties, piemēram, uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir piespiedu pārdošana, kurā pārdevējs rīkojas spaidu kārtā. Tomēr arī 22.-31. punktā aprakstītie konkrēto posteņu atzīšanas vai novērtēšanas izņēmumi var izraisīt guvuma atzīšanu (vai atzītā guvuma summas maiņu) izdevīgā iegādes darījumā.
36. Pirms guvuma no izdevīga iegādes darījuma atzīšanas pircējs atkārtoti novērtē, vai tas ir pareizi identificējis visus iegādātos aktīvus un visas pārņemtās saistības, un atzīst šīs pārskatīšanas gaitā identificētos aktīvus vai saistības. Pēc tam pircējs pārskata to summu novērtēšanas procedūras, kas saskaņā ar šo SFPS jāatzīst iegādes datumā attiecībā uz visiem šiem elementiem:

- a) identificējamie iegādātie aktīvi un pārņemtās saistības;
- b) nekontrolējošā līdzdalība iegādātajā uzņēmumā, ja tāda ir;
- c) pakāpeniski veiktai uzņēmējdarbības apvienošanai – pircēja bijusī līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā; un
- d) nodotā atlīdzība.

Pārskatīšanas mērķis – nodrošināt, lai novērtējums pareizi atspoguļotu visu pieejamo informāciju par situāciju iegādes datumā.

Nodotā atlīdzība

37. Uzņēmējdarbības gaitā nodoto atlīdzību novērtē pēc tās patiesās vērtības, ko aprēķina kā šādu saskaitāmo summu: pircēja nodoto aktīvu patiesā vērtība iegādes datumā, pircēja uzņemtās saistības pret iegādātā uzņēmuma bijušajiem īpašniekiem un pircēja emitētās līdzdalības daļas pašu kapitālā. (Tomēr tādu pircēja piešķirtu maksājumu ar akcijām daļu, kas apmainīti pret iegādātā uzņēmuma darbiniekiem piešķirtajiem maksājumiem ar akcijām, kura iekļauta uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā nodotajā atlīdzībā, novērtē saskaņā ar 30. punktu, nevis pēc tās patiesās vērtības.) Iespējamie atlīdzības veidi var būt šādi: nauda, citi aktīvi, pircēja uzņēmējdarbība vai meitasuzņēmums, *iespējamā atlīdzība*, pašu kapitāla parastie vai priekšrocību instrumenti, iespēju līgumi, garantijas un dalībnieku līdzdalība *kopējos uzņēmumos*.
38. Nodotajā atlīdzībā var būt pircēja aktīvi vai saistības, kuru uzskaites vērtības atšķiras no patiesās vērtības iegādes datumā (piemēram, nemonetārie aktīvi vai pircēja uzņēmējdarbība). Ja tā, pircējs atkārtoti novērtē nodotos aktīvus vai saistības atbilstoši to patiesajai vērtībai iegādes datumā un atzīst aprēķinātos guvumus vai zaudējumus, ja tādi ir, peļņā vai zaudējumos. Tomēr dažkārt pēc uzņēmējdarbības apvienošanas nodotie aktīvi vai saistības paliek apvienotā uzņēmuma turējumā (piemēram, tādēļ ka aktīvi vai saistības ir nodoti iegādātajam uzņēmumam, nevis tā bijušajiem īpašniekiem), un tādēļ pircējs saglabā kontroli pār tiem. Šajā situācijā pircējs novērtē šos aktīvus un saistības pēc to uzskaites vērtības tieši pirms iegādes datuma un neatzīst guvumu vai zaudējumu peļņā vai zaudējumos par aktīviem vai saistībām, kuras tas kontrolē gan pirms, gan arī pēc uzņēmējdarbības apvienošanas.

Iespējamā atlīdzība

39. Atlīdzība, kuru pircējs nodod apmaiņā pret iegādāto uzņēmumu, ietver aktīvus vai saistības, kas izriet no vienošanās par iespējamu atlīdzību (sk. 37. punktu). Pircējs atzīst iespējamās atlīdzības patieso vērtību iegādes datumā kā daļu no atlīdzības, kas nodota apmaiņā pret iegādāto uzņēmumu.
40. Pircējs klasificē pienākumu maksāt iespējamu atlīdzību kā saistības vai kā pašu kapitālu, pamatojoties uz 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* 11. punktā vai citos piemērojamajos SFPS ietvertajām pašu kapitāla instrumenta un finanšu saistību definīcijām. Tiesības saņemt iepriekš nodoto atlīdzību, ja izpildās norādītie nosacījumi, pircējs klasificē kā aktīvu. 58. punktā sniegti norādījumi par iespējamās atlīdzības turpmāku uzskaiti.

Papildu norādījumi par iegādes metodes piemērošanu noteiktu veidu uzņēmējdarbības apvienošanā

Pakāpeniska uzņēmējdarbības apvienošana

41. Dažkārt pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, kura pašu kapitālā tam ir bijusi līdzdalība tieši pirms iegādes datuma. Piemēram, 20X1. gada 31. decembrī Uzņēmuma A turējumā atrodas 35 procenti nekontrolējošas līdzdalības Uzņēmuma B pašu kapitālā. Šajā datumā Uzņēmums A iegādājas papildu 40 procentu līdzdalību Uzņēmumā B, kas tam nodrošina kontroli pār Uzņēmumu B. Šajā SFPS šāds darījums dēvēts par pakāpenisku uzņēmējdarbības apvienošanu, un dažkārt to sauc arī par pakāpenisku iegādi.
42. Pakāpeniskas uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā pircējs atkārtoti novērtē bijušo līdzdalību iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā pēc tās patiesās vērtības iegādes datumā un atzīst atbilstošo ieguvumu vai zaudējumus, ja tādi ir, peļņā vai zaudējumos. Iespējams, iepriekšējos pārskata periodos pircējs ir atzinis līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā vērtības izmaiņas citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā (piemēram, tādēļ, ka ieguldījums bijis klasificēts kā pieejams pārdošanai). Ja tā, tad summu, kas atzīta citos ienākumos, kuri netiek iekļauti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atzīst pēc tās pašas metodes, kas būtu jāpiemēro, ja iegādātais būtu tieši atsavinājis iepriekš turēto līdzdalību pašu kapitālā.

Uzņēmējdarbības apvienošana, nenododot atlīdzību

43. Dažkārt pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, nenododot atlīdzību. Šādas apvienošanas gadījumā piemēro uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaites iegādes metodi. Šie apstākļi var būt šādi.
- a) Iegādātais uzņēmums atpērk pietiekamu savu akciju skaitu, lai esošais ieguldītājs (pircējs) varētu iegūt kontroli.
- b) Zaudē spēku mazākuma akcionāru veto tiesības, kas iepriekš neļāva pircējam kontrolēt iegādāto uzņēmumu, kura balsstiesību vairākums bija pircēja turējumā.
- c) Pircējs un iegādātais uzņēmums vienojas par uzņēmējdarbības apvienošanu tikai uz līguma pamata. Pircējs nenodod atlīdzību apmaiņā pret kontroli iegādātajā uzņēmumā, un ne iegādes datumā, ne arī pirms tam pircēja turējumā neatrodas līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā. Tikai uz līguma pamata notiekošas uzņēmējdarbības apvienošanas piemēri var būt divu uzņēmumu apvienošana pašu kapitāla vērtspapīru apvienošanas darījumā vai sabiedrības ar diviem akcionāru sarakstiem nodibināšana.
44. Ja uzņēmējdarbības apvienošana notiek tikai uz līguma pamata, pircējs uz iegādātā uzņēmuma īpašniekiem attiecina tādu iegādātā uzņēmuma neto aktīvu summu, kas atzīta saskaņā ar šo SFPS. Citiem vārdiem, līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā, kurš atrodas tādu citu pušu turējumā, kas nav pircējs, jāatspoguļo pircēja pēcapvienošanās finanšu pārskatos kā nekontrolējoša līdzdalība pat tad, ja tās rezultātā visa līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā ir attiecināta uz nekontrolējošo līdzdalību.

Novērtējuma periods

45. Ja uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaitē nav pabeigta līdz tā pārskata perioda beigām, kurā notiek apvienošana, pircējs savos finanšu pārskatos norāda provizoriskas summas par tiem posteņiem, kuru uzskaites dati ir nepilnīgi. Novērtējuma perioda laikā pircējs retrospektīvi koriģē iegādes datumā atzītās provizoriskās summas, lai tās atspoguļotu jauno informāciju, kas iegūta par faktiem un apstākļiem, kuri bija spēkā iegādes datumā un, ja tie būtu bijuši zināmi, būtu ietekmējuši šajā datumā atzīto summu novērtējumu. Novērtējuma perioda laikā pircējs arī atzīst papildu aktīvus vai saistības, ja ir saņemta informācija par faktiem un apstākļiem, kas bija spēkā iegādes datumā un, ja tie būtu bijuši zināmi, būtu izraisījuši šo aktīvu un saistību atzīšanu šajā datumā. Novērtējuma periods beidzas, tiklīdz pircējs saņem meklēto informāciju par faktiem un apstākļiem, kas bija spēkā iegādes datumā, vai uzzina, ka papildu informācija nav pieejama. Tomēr novērtējuma periods nepārsniedz vienu gadu no iegādes datuma.

46. Novērtējuma periods ir periods pēc iegādes datuma, kurā pircējs var koriģēt uzņēmējdarbības apvienošanā atzītās provizoriskās summas. Novērtējuma periods nodrošina pircējam pietiekami ilgu laiku nepieciešamās informācijas iegūšanai, lai varētu identificēt un novērtēt situāciju iegādes datumā saskaņā ar šī SFPS prasībām attiecībā uz šādiem elementiem:
- a) iegādātie identificējamie aktīvi, pārņemtās saistības un nekontrolējoša līdzdalība iegādātajā uzņēmumā;
 - b) iegādātajam uzņēmumam nodotā atlīdzība (vai cita summa, kas izmantota nemateriālās vērtības novērtēšanai);
 - c) pakāpeniski veiktai uzņēmējdarbības apvienošanai – līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā, kas iepriekš atradās pircēja turējumā; un
 - d) nemateriālā vērtība vai ieguvums, kas radies tāda izdevīga iegādes darījuma rezultātā.
47. Nosakot, vai pēc iegādes datuma iegūtās informācijas rezultātā ir jākoriģē atzītās provizoriskās vērtības vai arī šī informācija izriet no notikumiem, kas bijuši pēc iegādes datuma, pircējs izvērtē visus attiecināmos faktoros. Par attiecināmiem faktoriem uzskata datumu, kad iegūta papildu informācija, un to, vai pircējs var identificēt provizorisko summu mainīšanas cēloni. Visticamāk, informācija, kas iegūta drīz pēc iegādes datuma, labāk atspoguļos apstākļus, kas bija spēkā iegādes datumā, nekā informācija, kas iegūta vairākus mēnešus vēlāk. Piemēram, ja vien pēc iegādes datuma nevar identificēt notikumu, kas mainījis aktīva patieso vērtību, tā pārdošana trešajai pusei neilgi pēc iegādes datuma par summu, kas būtiski atšķiras no tā provizoriskās patiesās vērtības, kas noteikta šajā datumā, visticamāk, norāda uz kļūdu provizoriskās summas noteikšanā.
48. Pircējs atzīst identificējama aktīva (saistību) atzītās provizoriskās summas palielinājumu (samazinājumu) kā nemateriālās vērtības samazinājumu (palielinājumu). Tomēr, ja novērtējuma perioda laikā iegūta jauna informācija, dažkārt var būt nepieciešama vairāk nekā viena aktīva vai saistību provizoriskās summas korekcija. Piemēram, pircējs var būt uzņēmies saistības apmaksāt izdevumus sakarā ar kaitējumu, kas radies negadījumā iegādātā uzņēmuma ražošanas telpās, kurus pilnīgi vai daļēji sedz iegādātā uzņēmuma apdrošināšanas polise. Ja pircējs novērtējuma perioda laikā saņem jaunu informāciju par šādu saistību patieso vērtību iegādes datumā, novērtējuma korekcija, kas izriet no izmaiņām atzītajā provizoriskajā saistību summā, būtu jāieskaita (pilnībā vai daļēji) pret atbilstošo nemateriālās vērtības korekciju, kas izriet no apdrošinātājam pieprasītās atlīdzības summas izmaiņām salīdzinājumā ar atzīto provizorisko summu.
49. Novērtējuma perioda laikā pircējs atzīst provizorisko summu korekcijas tā, it kā uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē būtu pabeigta iegādes datumā. Tādējādi pircējs pēc nepieciešamības pārskata finanšu pārskatos sniegto salīdzinošo informāciju par iepriekšējiem periodiem, veicot arī izmaiņas nolietojuma, amortizācijas vai citos ienākumu ietekmes aspektos, kas atzīti, pabeidzot sākotnējo uzskaiti.
50. Pēc novērtējuma perioda beigām pircējs uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaiti pārskata tikai ar nolūku koriģēt kļūdu saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*.

Uzņēmējdarbības apvienošanas darījuma daļu noteikšana

51. **Iespējams, pircējs un iegādātais uzņēmums ir nodibinājis darījumu attiecības vai noslēdzis citu vienošanos pirms pārrunu sākšanas par uzņēmējdarbības apvienošanu, vai arī tie var pārrunu gaitā noslēgt vienošanos, kas nav uzņēmējdarbības apvienošanas daļa. Abās šajās situācijās pircējs identificē summas, ar kurām pircējs un iegādātais uzņēmums (vai tā bijušie īpašnieki) nav apmainījušies uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā, t. i., summas, kas neietilpst iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījumā. Piemērojot iegādes metodi, pircējs atzīst tikai iegādātajam uzņēmumam nodoto atlīdzību un iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījumā iegādātos aktīvus un pārņemtās saistības. Atsevišķos darījumus uzskaita saskaņā ar atbilstošajiem SFPS.**
52. Darījums, ko pirms apvienošanās noslēdzis pircējs vai kāda cita persona pircēja vārdā un kas galvenokārt nāk par labu pircējam vai apvienotajam uzņēmumam, nevis galvenokārt nāk par labu iegādātajam uzņēmumam (vai tā bijušajiem īpašniekiem), domājams, ir atsevišķs darījums. Turpmāk uzskaitīti atsevišķu darījumu piemēri, ko neietver apvienošanā, izmantojot iegādes metodi:
- a) darījums, kurā iepriekš noslēgtu darījumu attiecību ietvaros faktiski notiek norēķināšanās starp pircēju un iegādāto uzņēmumu;
 - b) darījums, kurā iegādātā uzņēmuma darbinieki vai bijušie īpašnieki saņem atlīdzību par turpmāko darbu; un
 - c) darījums, kurā iegādātajam uzņēmumam vai tā bijušajiem īpašniekiem atlīdzina to apmaksātās pircēja izmaksas saistībā ar iegādi.

B50.-B62. punktā sniegti atbilstošie norādījumi par piemērošanu.

Ar iegādi saistītās izmaksas

53. Ar iegādi saistītās izmaksas ir izmaksas, kas pircējam radušās uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā. Šīs izmaksas ietver: mākeru komisijas; juridiskās, grāmatvedības, vērtēšanas un citas profesionālās vai konsultāciju maksas; vispārīgas administratīvās izmaksas, tajā skaitā iekšēja iegādes departamenta uzturēšanas izmaksas; un parāda un pašu kapitāla vērtspapīru reģistrēšanas un emisijas izmaksas. Pircējs uzskaita ar iegādi saistītās izmaksas kā to periodu izdevumus, kuros izmaksas ir radušās un pakalpojumi ir saņemti, ar vienu izņēmumu. Parāda vai pašu kapitāla vērtspapīru emisijas izmaksas atzīst saskaņā ar 32. SGS un 39. SGS.

TURPMĀKA NOVĒRTĒŠANA UN UZSKAITE

54. **Principā pircējs turpmāk novērtē un uzskaita uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos aktīvus, pārņemtās vai radušās saistības un emitētos pašu kapitāla instrumentus saskaņā ar citiem šiem posteņiem piemērojamiem SFPS – atkarībā no to dabas. Tomēr šajā SFPS sniegti norādījumi par šādu uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto aktīvu, pārņemto vai radušos saistību un emitēto pašu kapitāla instrumentu turpmāku novērtēšanu un uzskaiti:**

- a) **atpirktas tiesības;**
- b) **iespējamās saistības, kas atzītas atbilstoši situācijai iegādes datumā;**
- c) **zaudējumu atlīdzināšanas aktīvi; un**
- d) **iespējamā atlīdzība.**

Atbilstošie norādījumi par piemērošanu ietverti B63. punktā.

Atpirktas tiesības

55. Atpirktās tiesības, kas atzītas par nemateriālu aktīvu, amortizē tā līguma atlikušajā darbības laikā, kurā šīs tiesības ir piešķirtas. Pircējs, kas pēc iegādes pārdod atpirktās tiesības trešajai pusei, nemateriālā aktīva uzskaites vērtību ietver pārdošanas rezultātā radušos guvumu vai zaudējumu aprēķinā.

Iespējamās saistības

56. Pēc sākotnējās atzīšanas un līdz saistību dzēšanai, anulēšanai vai termiņa beigām iegādātais novērtē uzņēmējdarbības apvienošanā atzītas iespējamās saistības kā augstāko no šīm vērtībām:

- a) summa, kas jāatzīst saskaņā ar 37. SGS; un
- b) sākotnēji atzītā summa, no kuras atskaitīta uzkrātā amortizācija, ja tādu aprēķina saskaņā ar 18. SGS *Ieņēmumi*.

Šo prasību nepiemēro attiecībā uz līgumiem, kas uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS.

Zaudējumu atlīdzināšanas aktīvi

57. Katra turpmākā pārskata perioda beigās pircējs novērtē iegādes datumā atzīto zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu pēc tās pašas metodes kā apdrošinātās saistības vai aktīvu, ņemot vērā līgumā paredzētos tā summas ierobežojumus, un, ja zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu turpmāk nenovērtē tā patiesajā vērtībā, vadības vērtējumu par zaudējumu atlīdzināšanas aktīva iekasēšanas iespējām. Pircējs pārtrauc zaudējumu atlīdzināšanas aktīva atzīšanu tikai tad, ja tas iekasē aktīvu, pārdod to vai kā citādi zaudē uz to tiesības.

Iespējama atlīdzība

58. Dažas izmaiņas iespējamās atlīdzības patiesajā vērtībā, ko pircējs atzīst pēc iegādes datuma, var būt jāveic tādas papildu informācijas dēļ, ko pircējs pēc iegādes datuma ir ieguvis par faktiem un apstākļiem, kuri pastāvējuši iegādes datumā. Saskaņā ar 45.-49. punktu šādas izmaiņas ir novērtējuma perioda korekcijas. Bet izmaiņas, kas izriet no notikumiem pēc iegādes datuma, piemēram, peļņas uzdevumu izpildes, noteiktas akciju cenas sasniegšanas vai kāda izpētes un attīstības projekta posma sasniegšanas, nav novērtējuma perioda korekcijas. Izmaiņas iespējamās atlīdzības patiesajā vērtībā, kas nav novērtējuma perioda korekcijas, pircējs uzskaita šādi:

- a) iespējamo atlīdzību, kas klasificēta kā pašu kapitāls, nenovērtē atkārtoti, un tās turpmāku apmaksu uzskaita pašu kapitālā;

- b) iespējamo atlīdzību, kas klasificēta kā aktīvs vai saistības un kas:
- ir finanšu instruments un ietilpst 39. SGS darbības jomā, novērtē patiesajā vērtībā, guvumus vai zaudējumus atzīstot vai nu peļņā vai zaudējumos, vai arī citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, saskaņā ar šo SFPS;
 - neietilpst 39. SGS darbības jomā, uzskaita attiecīgi saskaņā ar 37. SGS vai citiem SFPS.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

59. **Pircējs atklāj informāciju, kura tā finanšu pārskatu lietotājiem sniedz iespēju izvērtēt tādas uzņēmējdarbības apvienošanas finanšu ietekmi, kas notiek:**
- pašreizējā pārskata perioda laikā; vai
 - pēc pārskata perioda beigām, bet pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publicēšanai.
60. Lai sasniegtu 59. punktā noteikto mērķi, pircējs atklāj B64.-B66. punktā norādīto informāciju.
61. **Pircējs atklāj informāciju, kura tā finanšu pārskatu lietotājiem sniedz iespēju izvērtēt pašreizējā pārskata periodā atzīto korekciju finanšu ietekmi saistībā ar uzņēmējdarbības apvienošanu, kas notikusi šajā periodā vai iepriekšējos pārskata periodos.**
62. Lai sasniegtu 61. punktā noteikto mērķi, pircējs atklāj B67. punktā norādīto informāciju.
63. Ja šajā un citos SFPS noteiktās informācijas atklāšanas prasības nav pietiekamas 59. un 61. punktā noteikto mērķu sasniegšanai, pircējs atklāj visu papildu informāciju, kas nepieciešama šo mērķu sasniegšanai.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

Spēkā stāšanās datums

64. Šo SFPS perspektīvi piemēro uzņēmējdarbības apvienošanai, kuras iegādes datums sakrīt ar pirmā gada pārskata perioda, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma, sākumu vai pienāk pēc tam. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Tomēr šo SFPS piemēro tikai tāda gada pārskata perioda sākumā, kas sākas 2007. gada 30. jūnijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS pirms 2009. gada 1. jūlija, tas šo faktu atklāj un vienlaikus piemēro 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem).

Pāreja

65. Piemērojot šo SFPS, no uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras iegādes datums pienāk pirms šī SFPS piemērošanas, izrietošos aktīvus un saistības nekoriģē.
66. Uzņēmums, piemēram, kopējs uzņēmums, kas vēl nav piemērojis 3. SFPS un vienreiz vai vairākkārt ir veicis uzņēmējdarbības apvienošanu, kura uzskaitīta, izmantojot iegādes metodi, piemēro B68. un B69. punktā ietvertos pārejas noteikumus.

Ienākuma nodokļi

67. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras iegādes datums pienāk pirms šī SFPS piemērošanas, pircējs perspektīvi piemēro 12. SGS 68. punkta prasības saskaņā ar šī SFPS veiktajiem grozījumiem. Tas nozīmē, ka pircējs nekoriģē iepriekš veiktas uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaiti atbilstoši iepriekš atzītajām izmaiņām atzītajos atliktā nodokļa aktīvos. Tomēr no šī SFPS piemērošanas datuma pircējs atzīst izmaiņas atzītajos atliktā nodokļa aktīvos kā peļņas vai zaudējumu korekciju (vai, ja 12. SGS tā nosaka, neiekļaujot tos peļņas vai zaudējumu aprēķinā).

3. SFPS (2004.) ATSAUKŠANA

68. Šis SFPS aizstāj 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (publicēts 2004. gadā).

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir šā SFPS neatņemama daļa.

iegādātais uzņēmums	Uzņēmums vai uzņēmumi, pār kuriem pircejs iegūst kontroli uzņēmējdarbības apvienošanā .
pircejs	Uzņēmums, kas iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu .
iegādes datums	Datums, kurā pircejs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu .
uzņēmējdarbība	Integrēts darbību un aktīvu kopums, ko var vadīt un pārvaldīt ar mērķi tieši ieguldītājiem vai citiem īpašniekiem, biedriem vai dalībniekiem nodrošināt atdevi dividendžu veidā, zemākas izmaksas vai citus ekonomiskos labumus.
uzņēmējdarbības apvienošana	Darījums vai kāds cits notikums, kurā pircejs iegūst kontroli pār vienu vai vairākām uzņēmējdarbībām . Arī darījumi, ko dažkārt sauc par "faktisku sapludināšanu" vai "vienlīdzīgu uzņēmumu sapludināšanu", ir uzņēmējdarbības apvienošana saskaņā ar šī termina lietojumu šajā SFPS.
iespējamā atlīdzība	Parasti pirceja pienākums nodot papildu aktīvus vai līdzdalību pašu kapitālā iegādātā uzņēmuma bijušajiem īpašniekiem apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu , ja notiek norādītie notikumi vai tiek izpildīti norādītie nosacījumi. Tomēr iespējamā atlīdzība var arī piešķirt pircejam tiesības uz iepriekš nodotās atlīdzības atgūšanu, ja tiek izpildīti norādītie nosacījumi.
kontrolē	Spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības.
līdzdalība pašu kapitālā	Šajā SFPS termins <i>līdzdalība pašu kapitālā</i> lietots plašā nozīmē un nozīmē īpašumtiesības ieguldītājam piederošajos uzņēmumos un īpašnieka, biedra un dalībnieka līdzdalību kopējos uzņēmumos .
patiesā vērtība	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
nemateriālā vērtība	Aktīvs, kurš nākotnē nodrošinās ekonomiskos labumus, kas izriet no citiem uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem aktīviem, kas nav individuāli identificēti un atsevišķi atzīti.
identificējams	Aktīvs ir <i>identificējams</i> , ja tas vai nu: a) ir nošķirams, t. i., to var nošķirt vai atdalīt no uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt vai nu individuāli, vai arī kopā ar attiecīgu līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām, neskatoties uz to, vai uzņēmums plāno tā rīkoties; vai arī b) radies no līgumiskām vai citām juridiskām tiesībām, neskatoties uz to, vai šīs tiesības ir nododamas vai nošķiramas no uzņēmuma vai no citām tiesībām un pienākumiem.
nemateriāls aktīvs	Identificējams nemonetārs, bezķermenisks aktīvs.
kopējs uzņēmums	Uzņēmums, kas nav ieguldītājam piederošs uzņēmums un nodrošina dividendes, zemākas izmaksas vai citus ekonomiskos labumus tieši saviem īpašniekiem , biedriem vai dalībniekiem. Piemēram, savstarpējā apdrošināšanas sabiedrība, kredītsabiedrība un kooperatīvais uzņēmums ir kopēji uzņēmumi.
nekontrolējoša līdzdalība	Pašu kapitāls meitasuzņēmumā, kas nav tieši vai netieši attiecināms uz mātesuzņēmumu.
īpašnieki	Šajā SFPS termins <i>īpašnieki</i> lietots plašā nozīmē un ietver līdzdalības pašu kapitālā turētājus ieguldītājam piederošajos uzņēmumos un kopējo uzņēmumu īpašniekus, biedrus vai dalībniekus.

B pielikums

Piemērošanas norādījumi

Šis pielikums ir šā SFPS neatņemama daļa.

KOPĪGI KONTROLĒTU UZŅĒMUMU UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANA (2. PUNKTA c) APAKŠPUNKTA PIEMĒROŠANA)

- B1. Šis SFPS neattiecas uz vienotā kontrolē esošu uzņēmumu vai struktūrvienību uzņēmējdarbības apvienošanu. Vienotā kontrolē esošu uzņēmumu vai struktūrvienību uzņēmējdarbības apvienošana ir uzņēmējdarbības apvienošana, kuras rezultātā visus apvienotos uzņēmumus vai struktūrvienības kontrolē viena un tā pati puse vai puses gan pirms, gan pēc uzņēmējdarbības apvienošanas un šī kontrole nav pārejoša.
- B2. Uzskata, ka personu grupa kontrolē uzņēmumu, ja līgumiskas vienošanās rezultātā tām pieder kopēja vara finanšu un pamatdarbības politikas pārvaldīt tā, lai tā darbība dotu saimnieciskus labumus. Tādēļ uzņēmējdarbības apvienošana neietilpst šī SFPS darbības jomā, ja vienai un tai pašai personu grupai līgumiskas vienošanās rezultātā pieder galīga kopēja vara pārvaldīt finanšu un pamatdarbības politiku katrā no apvienotajiem uzņēmumiem, lai gūtu saimnieciskus labumus no to darbības, un šī galīgā kopējā vara nav pārejoša.
- B3. Uzņēmumu var kontrolēt persona vai personu grupa, kas darbojas kopā saskaņā ar līgumisku vienošanos, un uz šo personu vai personu grupu var neattiekties SFPS finanšu pārskatu sniegšanas prasības. Tādēļ apvienotajiem uzņēmumiem nav jābūt iekļautiem vienos un tajos pašos apvienoto uzņēmumu konsolidētajos pārskatos, lai to uzskatītu par kopīgi kontrolētu uzņēmumu apvienošanu.
- B4. Nosakot, vai uzņēmējdarbības apvienošanā ir iesaistīti kopīgi kontrolēti uzņēmumi, nekontrolējošās līdzdalības apmērs katrā no apvienotajiem uzņēmumiem pirms un pēc uzņēmējdarbības apvienošanas nav būtisks. Tāpat, nosakot, vai uzņēmējdarbības apvienošanā ir iesaistīti kopīgi kontrolēti uzņēmumi, fakts, ka kāds no apvienotajiem uzņēmumiem ir meitasuzņēmums, kas ir izslēgts no konsolidētajiem finanšu pārskatiem, nav būtisks.

UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAS IDENTIFICĒŠANA (3. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

- B5. Šajā SFPS uzņēmējdarbības apvienošana definēta kā darījums vai cits notikums, kurā pircējs iegūst kontroli pār vienu vai vairākiem uzņēmumiem. Pircējs var iegūt kontroli pār iegādāto uzņēmumu dažādos veidos, piemēram:
- nododot naudu, naudas ekvivalentus vai citus aktīvus (arī neto aktīvus, kas veido uzņēmējdarbību);
 - uzņemoties saistības;
 - emitējot līdzdalību pašu kapitālā;
 - nodrošinot vairāk nekā vienu atlīdzības veidu; vai
 - nenododot atlīdzību, piemēram, tikai noslēdzot līgumu (sk. 43. punktu).
- B6. Uzņēmējdarbības apvienošana var būt strukturēta dažādos veidos atkarībā no juridiskiem, nodokļu vai citiem apsvērumiem, tajā skaitā, bet ne tikai:
- viena vai vairākas uzņēmējdarbības kļūst par pircēja meitasuzņēmumiem vai vienas vai vairāku uzņēmējdarbību neto aktīvus juridiski apvieno, iekļaujot tos pircējā;
 - viens no apvienošanā iekļautajiem uzņēmumiem nodod savus neto aktīvus vai tā īpašnieki nodod savu līdzdalību pašu kapitālā kādam citam apvienošanā iekļautam uzņēmumam vai tā īpašniekiem;
 - visi apvienošanā iekļautie uzņēmumi nodod savus neto aktīvus vai šo uzņēmumu īpašnieki nodod savu līdzdalību pašu kapitālā jaunizveidotam uzņēmumam (dažkārt to sauc par sapulcēšanas vai salikšanas darījumu); vai
 - īpašnieku grupa kādā no apvienotās uzņēmējdarbības uzņēmumiem iegūst kontroli pār apvienoto uzņēmumu.

UZŅĒMĒJDARBĪBAS DEFINĪCIJA (3. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

- B7. Uzņēmējdarbība sastāv no izejmateriāliem un šo izejmateriālu apstrādes procesiem, ar kuriem var radīt produkciju. Lai gan uzņēmējdarbības rezultātā parasti saražo produkciju, produkcija nav obligāti nepieciešama, lai varētu atzīt integrētu kopumu par uzņēmējdarbību. Uzņēmējdarbības trīs elementus definē šādi:

- a) **Izejmateriāli:** jebkurš saimnieciskais resurss, kas izveido vai var izveidot produkciju, ja to apstrādā viena vai vairāku procesu gaitā. Kā piemērus var minēt ilgtermiņa aktīvus (tajā skaitā nemateriālos aktīvus vai tiesības izmantot nemateriālos aktīvus), intelektuālo īpašumu, spēju piekļūt vajadzīgajiem materiāliem vai tiesībām un darbiniekiem.
- b) **Process:** jebkura sistēma, standarts, protokols, vienošanās vai noteikumi, kas, ja tos pielieto saistībā ar izejmateriālu vai izejmateriāliem, var izveidot produkciju. Kā piemērus var minēt stratēģiskās vadības procesus, pamatdarbības procesus un resursu pārvaldības procesus. Šie procesi parasti ir dokumentēti, bet organizēts darbaspēks, kam ir nepieciešamās iemaņas un pieredze un tas ievēro noteikumus un vienošanās, var paredzēt, kādi procesi var tikt pielietoti, lai no izejmateriāliem saražotu produkciju. (Uzskaitē, rēķinu izrakstīšana, algu aprēķina un citas administratīvās sistēmas parasti nav procesi, ko izmanto produkcijas ražošanai.)
- c) **Produkcija:** izejmateriālu un saistībā ar šiem izejmateriāliem pielietoto procesu rezultāts, kas tieši ieguldītājiem vai citiem īpašniekiem, biedriem vai dalībniekiem nodrošina vai var nodrošināt atdevi dividendžu, zemāku izmaksu vai citu saimniecisko labumu veidā.
- B8. Lai to varētu vadīt un pārvaldīt atbilstoši definētajiem mērķiem, integrētam darbību un aktīvu kopumam nepieciešami divi būtiski elementi – izejmateriāli un šiem izejmateriāliem pielietoti procesi, kurus kopā izmanto vai izmantos produkcijas ražošanai. Tomēr uzņēmējdarbībai nav jāietver visi izejmateriāli vai procesi, ko pārdevējs ir izmantojis uzņēmējdarbības veikšanai, ja tirgus dalībnieki var iegādāties šo uzņēmējdarbību un turpināt ražot produkciju, piemēram, integrējot uzņēmējdarbību ar saviem izejmateriāliem un procesiem.
- B9. Uzņēmējdarbības elementu raksturs atšķiras atkarībā no nozares un uzņēmuma pamatdarbības (darbību) struktūras, arī no uzņēmuma attīstības pakāpes. Uzņēmumos, kas jau nostiprinājušies, bieži vien ir daudz dažādu izejmateriālu, procesu un produkcijas veidu, savukārt jaundibinātiem uzņēmumiem ir maz izejmateriālu un procesu un dažkārt tikai viens produkcijas veids (produkts). Gandrīz jebkurā uzņēmējdarbībā ir arī saistības, bet uzņēmējdarbībā nav obligāti jābūt saistībām.
- B10. Integrētai darbību un aktīvu kopai, kas atrodas attīstības posmā, var nebūt produkcijas. Ja tās nav, pircējam ir jāizvērtē citi faktori, lai noteiktu, vai attiecīgais kopums ir uzņēmējdarbība. Šie faktori ietver šādus (bet ne tikai) apstākļus:
- a) vai šis kopums ir sācis īstenot galvenās plānotās darbības;
- b) vai tam ir darbinieki, intelektuālais īpašums un citi izejmateriāli un procesi, ko var pielietot saistībā ar šiem izejmateriāliem;
- c) vai tas cenšas īstenot plānu ražot produkciju; un
- d) vai tas spēs piekļūt klientiem, kas iegādāsies šo produkciju.

Ne visi šie faktori ir nepieciešami, lai kādu noteiktu integrētu darbību un aktīvu kopumu, kas atrodas attīstības posmā, varētu uzskatīt par uzņēmējdarbību.

- B11. Nosakot, vai attiecīgais aktīvu un darbību kopums ir uzņēmējdarbība, jāpamatojas uz to, vai tirgus dalībnieks var veikt un pārvaldīt šo integrēto kopumu kā uzņēmējdarbību. Tādējādi, novērtējot, vai attiecīgais kopums ir uzņēmējdarbība, nav būtiski, vai pārdevējs ir vadījis šo kopumu kā uzņēmējdarbību un vai pircējs plāno vadīt šo kopumu kā uzņēmējdarbību.
- B12. Ja nekas neliecina par pretējo, uzskata, ka attiecīgais aktīvu un darbību kopums, kurā ir nemateriālā vērtība, ir uzņēmējdarbība. Tomēr uzņēmējdarbībā nav obligāti jābūt nemateriālajai vērtībai.

PIRCĒJA IDENTIFICĒŠANA (6. UN 7. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

- B13. Pircēja – uzņēmuma, kas iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, – identificēšanai izmanto 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* ietvertos norādījumus. Ja uzņēmējdarbības apvienošana ir notikusi, bet 27. SGS ietvertos norādījumu piemērošana skaidri nenosaka, kurš no apvienotajiem uzņēmumiem ir pircējs, tad šī apstākļa noteikšanai izmanto B14.-B18. punktus ietvertos faktoros.
- B14. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kuru īsteno, galvenokārt nododot naudu vai citus aktīvus vai uzņemoties saistības, parasti pircējs ir uzņēmums, kas nodod naudu vai citus aktīvus vai uzņemas saistības.

- B15. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kuru īsteno, galvenokārt apmainoties ar līdzdalību pašu kapitālā, pircējs parasti ir uzņēmums, kas emitē līdzdalību pašu kapitālā. Tomēr dažos uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumos, ko parasti sauc par "apvērsto iegādi", emitējošais uzņēmums ir iegādātais uzņēmums. Norādījumi par apvērsto iegādes darījumu uzskaiti sniegti B19.-B27. punktā. Identificējot pircēju uzņēmējdarbības apvienošanā, ko īsteno, apmainoties ar līdzdalību pašu kapitālā, ņem vērā arī citus attiecināmos faktus un apstākļus, to skaitā:
- a) *relatīvās balsstiesības apvienotajā uzņēmumā pēc uzņēmējdarbības apvienošanas* – pircējs parasti ir tas no apvienotajiem uzņēmumiem, kura īpašnieki kā grupa patur vai iegūst lielāko balsstiesību daļu apvienotajā uzņēmumā. Nosakot, kura īpašnieku grupa patur vai saņem balsstiesību lielāko daļu, uzņēmums izvērtē, vai nepastāv neparastas vai īpašas balsošanas vienošanās un iespēju līgumi, garantijas līgumi vai konvertējami vērtspapīri.
 - b) *lielas mazākuma balsošanas līdzdalības pastāvēšana apvienotajā uzņēmumā, ja nevienam citam īpašniekam vai organizētai īpašnieku grupai nav būtiskas balsošanas līdzdalības* – pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kura viens īpašnieks vai vairāku īpašnieku organizēta grupa tur lielāko mazākuma balsošanas līdzdalību apvienotajā uzņēmumā.
 - c) *apvienotā uzņēmuma vadības institūcijas sastāvs* – pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kura īpašnieki var ievēlēt vai iecelt, vai atcelt lielāko daļu apvienotā uzņēmuma vadības institūcijas locekļu.
 - d) *apvienotā uzņēmuma augstākās vadības sastāvs* – pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kura (bijušie) vadošie darbinieki dominē apvienotā uzņēmuma vadībā.
 - e) *līdzdalības pašu kapitālā apmaiņas noteikumi* – pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kas maksā uzcenojumu par līdzdalības apvienošanā iesaistītā uzņēmuma vai uzņēmumu pašu kapitālā patieso vērtību pirms apvienošanās.
- B16. Pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kura salīdzinošais lielums (kas, izteikts, piemēram, aktīvos, ieņēmumos vai peļņā) ir būtiski lielāks nekā cita vai citu apvienoto uzņēmumu lielums.
- B17. Nosakot pircēju uzņēmējdarbības apvienošanā, kurā ir iesaistīti vairāk nekā divi uzņēmumi, papildus citiem faktoriem izvērtē, kurš no apvienotajiem uzņēmumiem ir uzsācis apvienošanas darījumu, kā arī apvienoto uzņēmumu relatīvo lielumu.
- B18. Jauns uzņēmums, kas izveidots uzņēmējdarbības apvienošanas nolūkos, ne vienmēr ir pircējs. Ja ir izveidots jauns uzņēmums ar mērķi emitēt līdzdalību pašu kapitālā uzņēmējdarbības apvienošanai, piemērojot B13.–B17. punktā ietvertos norādījumus, par pircēju uzskata vienu no uzņēmumiem, kas pastāvēja pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Savukārt, ja jaunizveidots uzņēmums nodod naudu vai citus aktīvus vai uzņemas saistības kā atlīdzību, iespējams, tas ir pircējs.

APVĒRSTĀS IEGĀDES

- B19. Apvērsta iegāde notiek, ja uzņēmumu, kas emitē vērtspapirus, (juridisko pircēju), pamatojoties uz B13.–B18. punktā ietvertajiem norādījumiem, identificē kā iegādāto uzņēmumu. Lai darījumu varētu uzskatīt par apvērsto iegādi, uzņēmums, kura līdzdalību pašu kapitālā iegādājas (juridiskais iegādātais uzņēmums), uzskaites mērķiem jāuzskata par pircēju. Piemēram, apvērsta iegāde dažkārt notiek, ja privāts uzņēmums vēlas kļūt par publisku uzņēmumu, bet nevēlas reģistrēt savas pašu kapitāla akcijas. Lai sasniegtu šo mērķi, privātais uzņēmums vienojas ar kādu publisku uzņēmumu, ka tas iegādāsies līdzdalību privātā uzņēmuma pašu kapitālā apmaiņā pret līdzdalību publiskā uzņēmuma pašu kapitālā. Šajā piemērā, publiskais uzņēmums ir **juridiskais pircējs**, jo tas ir emitējis līdzdalību savā pašu kapitālā, un privātais uzņēmums ir **juridiskais iegādātais uzņēmums**, jo ir iegādāta līdzdalība tā pašu kapitālā. Tomēr, piemērojot B13.–B18. punktā ietvertos norādījumus, tiek noteikts, ka:
- a) publiskais uzņēmums uzskaites mērķiem ir **iegādātais uzņēmums** (uzskaites iegādātais uzņēmums); un
 - b) privātais uzņēmums uzskaites mērķiem ir **pircējs** (uzskaites pircējs).

Lai darījumu varētu uzskatīt kā apvērsto iegādi, uzskaites iegādātajam uzņēmumam ir jāatbilst uzņēmējdarbības definīcijai un tam ir piemērojami visi šā SFPS atzīšanas un novērtēšanas principi, arī prasība atzīt nemateriālo vērtību.

Nodotās atbildības novērtēšana

- B20. Apvērstajā iegādē uzskaites pircējs parasti nenodod atbildību iegādātajam uzņēmumam. Tā vietā uzskaites iegādātais uzņēmums parasti emitē sava pašu kapitāla akcijas uzskaites pircēja īpašniekiem. Tādēļ uzskaites pircēja nodotās atbildības patiesā vērtība iegādes datumā par tā līdzdalību uzskaites iegādātajā uzņēmumā pamatojas uz līdzdalības pašu kapitālā apmēru, kas juridiskajam meitasuzņēmumam būtu bijis jāemitē, lai sniegtu juridiskā mātesuzņēmuma īpašniekiem tādu pašu procentuālu līdzdalību apvienotajā uzņēmumā, kāda izriet no apvērstās iegādes. Šādi aprēķināto līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību var izmantot kā apmaiņas darījuma pret iegādāto uzņēmumu nodotās atbildības patieso vērtību.

Konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošana un sniegšana

- B21. Pēc apvērstās iegādes sagatavotos konsolidētos finanšu pārskatus sastāda ar juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) nosaukumu, bet piezīmēs ir norādīts, ka tie ir juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) finanšu pārskatu turpinājums, veicot vienu korekciju – retroaktīvi koriģējot uzskaites pircēja juridisko kapitālu, lai atspoguļotu uzskaites iegādātā uzņēmuma juridisko kapitālu. Šī korekcija ir nepieciešama, lai atspoguļotu juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) kapitālu. Retroaktīvi koriģē arī šajos konsolidētajos finanšu pārskatos sniegto salīdzinošo informāciju, lai atspoguļotu juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites pircēja) juridisko kapitālu.
- B22. Tā kā konsolidētie finanšu pārskati ir juridiskā meitasuzņēmuma finanšu pārskatu turpinājums, izņemot tā kapitāla struktūru, konsolidētie finanšu pārskati atspoguļo:
- a) juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) aktīvus un saistības, kas atzīti un novērtēti atbilstoši to uzskaites vērtībām pirms apvienošanas;
 - b) juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites pircēja) aktīvus un saistības, kas atzītas un novērtētas atbilstoši šim SFPS;
 - c) juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) nesadalīto peļņu un citus pašu kapitāla atlikumus **pirms** uzņēmējdarbības apvienošanas;
 - d) summu, kas konsolidētajos finanšu pārskatos atzīta kā emitētā līdzdalība pašu kapitālā un noteikta, pieskaitot emitēto līdzdalību juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) pašu kapitālā tieši pirms uzņēmējdarbības apvienošanas juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) patiesajai vērtībai, kas noteikta saskaņā ar šo SFPS. Tomēr pašu kapitāla struktūra (t. i., emitētās līdzdalības pašu kapitālā instrumentu skaits un veids) atspoguļo juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) pašu kapitāla struktūru, arī līdzdalību juridiskā mātesuzņēmuma pašu kapitālā, kas emitēta apvienošanās rezultātā. Līdz ar to juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) pašu kapitāla struktūru pārreķina, izmantojot iegādes līgumā noteikto apmaiņas koeficientu, lai noteiktu apvērstajā iegādē emitēto juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) akciju skaitu.
 - e) nekontrolējošās līdzdalības proporcionālo daļu juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) nesadalītās peļņas un citu pašu kapitāla atlikumu uzskaites vērtībās pirms apvienošanās, kā norādīts B23. un B24. punktā.

Nekontrolējoša līdzdalība

- B23. Iespējams, apvērstajā iegādē daži no juridiskā iegādātā uzņēmuma (uzskaites pircēja) īpašniekiem neapmaina savu līdzdalību pašu kapitālā pret līdzdalību juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) pašu kapitālā. Pēc apvērstās iegādes šos īpašniekus konsolidētajos finanšu pārskatos uzskata par nekontrolējošo līdzdalību. Tā notiek, jo juridiskā iegādātā uzņēmuma īpašniekiem, kas neapmaina savu līdzdalību pašu kapitālā pret līdzdalību juridiskā pircēja pašu kapitālā, ir līdzdalība tikai juridiskā iegādātā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos – bet ne apvienotā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos. Un pretēji – lai gan juridiskais pircējs uzskaites mērķiem ir iegādātais uzņēmums, juridiskā pircēja īpašniekiem ir līdzdalība apvienotā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos.
- B24. Juridiskā iegādātā uzņēmuma aktīvus un saistības konsolidētajos finanšu pārskatos novērtē un atzīst atbilstoši to uzskaites vērtībai pirms apvienošanas (skatiet B22. punkta a) apakšpunktu). Tādēļ apvērstajā iegādē nekontrolējošā līdzdalība atspoguļo nekontrolējošo akcionāru proporcionālo līdzdalību juridiskā iegādātā uzņēmuma neto aktīvu uzskaites vērtībās pirms apvienošanas, pat ja nekontrolējošo līdzdalību citos apvienošanas darījumos novērtē pēc tās patiesās vērtības iegādes datumā.

Peļņa par akciju

- B25. Kā noteikts B22. punkta d) apakšpunktā, konsolidētajos finanšu pārskatos, kas sagatavoti pēc apvērstās iegādes, pašu kapitāla struktūra atspoguļo juridiskā pircēja (uzskaites iegādātā uzņēmuma) pašu kapitāla struktūru, ieskaitot juridiskā pircēja emitēto līdzdalību pašu kapitālā uzņēmējdarbības apvienošanai.
- B26. Aprēķinot apgrozībā esošo parasto akciju vidējo svērto skaitu (saucējs peļņas par akciju aprēķinā) periodā, kurā notikusi apvērsta iegāde:
- apgrozībā esošo parasto akciju skaitu no perioda sākuma līdz iegādes datumam aprēķina, pamatojoties uz šajā periodā apgrozībā esošo juridiskā iegādātā uzņēmuma (uzskaites pircēja) parasto akciju vidējo svērto skaitu, kas reizināts ar apvienošanās līgumā noteikto apmaiņas koeficientu; un
 - apgrozībā esošo parasto akciju skaits no iegādes datuma līdz šī perioda beigām ir juridiskā pircēja (uzskaites iegādātā uzņēmuma) faktiskais šajā periodā apgrozībā esošo parasto akciju skaits.
- B27. Pēc apvērstās iegādes finanšu pārskatos atspoguļotā pamatpeļņa par akciju katrā salīdzinošajā periodā pirms iegādes datuma tiek aprēķināta, dalot:
- juridiskā iegādātā uzņēmuma peļņu vai zaudējumus, kas katrā no šiem periodiem attiecināmi uz parastajiem akcionāriem, ar
 - juridiskā iegādātā uzņēmuma vēsturisko apgrozībā esošo parasto akciju vidējo svērto skaitu, kas reizināts ar iegādes līgumā noteikto apmaiņas koeficientu.

KONKRĒTU IEGĀDĀTO AKTĪVU UN PĀRŅEMTO SAISTĪBU ATZĪŠANA (10.–13. PUNKTA PIEMĒROŠANA)**Operatīvā noma**

- B28. Pircējs neatzīst ar tādu operatīvo nomu saistītos aktīvus vai saistības, kurā iegādātais uzņēmums ir nomnieks, izņemot B29. un B30. punktā noteiktajos gadījumos.
- B29. Pircējs nosaka, vai katras operatīvās nomas, kurā iegādātais uzņēmums ir nomnieks, noteikumi ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi. Pircējs atzīst nemateriālo aktīvu, ja operatīvās nomas noteikumi ir labvēlīgi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem, un saistības, ja šie noteikumi ir nelabvēlīgi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem. B42. punktā sniegti norādījumi par aktīvu, kas ir tādas operatīvās nomas priekšmets, kurā iegādātais uzņēmums ir iznomātājs, iegādes datumā esošās patiesās vērtības novērtēšanu.
- B30. Operatīvā noma var būt saistīta ar identificējamu nemateriālo aktīvu, par ko var liecināt tirgus dalībnieku vēlme maksāt par šo nomu, pat ja tā ir noslēgta atbilstoši tirgus noteikumiem. Piemēram, sektora noma lidostā vai mazumtirdzniecības telpu noma augstākā līmeņa lielveikalā, iespējams, nākotnē var nodrošināt piekļuvi tirgum vai citus saimnieciskos labumus, ko var uzskatīt par identificējamiem nemateriālajiem aktīviem, piemēram, klientu bāzi. Šajos apstākļos pircējs atzīst saistītos identificējamos nemateriālos aktīvus saskaņā ar B31. punktu.

Nemateriālie aktīvi

- B31. Pircējs atzīst uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos identificējamos nemateriālos aktīvus atsevišķi no nemateriālās vērtības. Nemateriālais aktīvs ir identificējams, ja tas atbilst nošķiramības kritērijam vai līgumu juridiskajam kritērijam.
- B32. Nemateriālais aktīvs, kas atbilst līgumu juridiskajam kritērijam, ir identificējams pat tad, ja aktīvs nav nododams vai nošķirams no iegādātā uzņēmuma vai no citām tiesībām un pienākumiem. Piemēram:
- iegādātais uzņēmums nomā ražošanas telpas atbilstoši operatīvās nomas līgumam, kura noteikumi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem vērtējami kā labvēlīgi. Nomas noteikumi skaidri nosaka, ka nomas nodošana (pārdošanas vai apakšnomas veidā) ir aizliegta. Summa, par kādu nomas noteikumi ir labvēlīgi salīdzinājumā ar pašreizējo tirgus darījumu noteikumiem ar tādiem pašiem vai līdzīgiem darījuma priekšmetiem, ir nemateriāls aktīvs, kas atbilst līguma juridiskajam kritērijam par atzīšanu atsevišķi no nemateriālās vērtības, lai gan pircējs šo nomas līgumu nevar pārdot vai kā citādi nodot.
 - pircējam pieder atomelektrostacija, kuras darbību tas pārvalda. Atomelektrostācijas darbības atļauja ir nemateriāls aktīvs, kas atbilst līguma juridiskajam kritērijam par atzīšanu atsevišķi no nemateriālās vērtības, pat ja pircējs nevar pārdot vai nodot to atsevišķi no iegādātās atomelektrostācijas. Pircējs var finanšu pārskatos atzīt darbības atļaujas patieso vērtību un atomelektrostācijas patieso vērtību kā vienu aktīvu, ja šo aktīvu lietderīgas lietošanas laiks ir līdzīgs.

- c) iegādātajam uzņēmumam pieder tehnoloģiju patents. Tas ir licencējis šo patentu citiem uzņēmumiem ekskluzīvai lietošanai ārpus vietējā tirgus, apmaiņā saņemot noteiktu procentuālu daļu no ārvalstīs gūstamajiem ieņēmumiem. Gan tehnoloģiju patents, gan ar to saistītais licences līgums atbilst līguma juridiskajam kritērijam par atzīšanu atsevišķi no nemateriālās vērtības, pat ja patenta un ar to saistītās licences atsevišķa pārdošana vai maiņa nebūtu lietderīga.
- B33. Nošķiramības kritērijs nozīmē, ka iegādāto nemateriālo aktīvu var nošķirt vai atdalīt no iegādātā uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt vai nu atsevišķi, vai arī kopā ar saistītu līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām. Nemateriālais aktīvs, ko pircējs varētu pārdot, licencēt vai kā citādi apmainīt pret ko citu, kam ir vērtība, atbilst nošķiramības kritērijam pat tad, ja pircējs neplāno to pārdot, licencēt vai kā citādi apmainīt. Iegādātais nemateriālais aktīvs atbilst nošķiramības kritērijam, ja ir pieejami pierādījumi par šāda vai līdzīga veida aktīva apmaiņas darījumiem pat tad, ja šādi darījumi nenotiek bieži, un neatkarīgi no tā, vai pircējs tajos ir iesaistīts. Piemēram, klientu un abonentu sarakstus nereti licencē, tādējādi tie atbilst nošķiramības kritērijam. Pat tad, ja iegādātais uzņēmums uzskata, ka tā klientu sarakstiem ir raksturiezīmes, kuru dēļ tie atšķiras no citiem klientu sarakstiem, fakts, ka klientu sarakstus nereti licencē, vispārīgi nozīmē, ka iegādātais klientu saraksts atbilst nošķiramības kritērijam. Tomēr uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts klientu saraksts neatbilstu nošķiramības kritērijam, ja konfidencialitātes vai citu līgumu noteikumi liegtu uzņēmumam pārdot, iznomāt vai kā citādi apmainīties ar informāciju par saviem klientiem.
- B34. Nemateriālais aktīvs, kas nav individuāli nošķirams no iegādātā vai apvienotā uzņēmuma, atbilst nošķiramības kritērijam, ja tas ir nošķirams kopā ar saistītu līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām. Piemēram:
- a) Tirgus dalībnieki apmainās ar noguldījumu saistībām un ar tām saistītajiem noguldītāju bāzes nemateriālajiem aktīviem pārbaudāmos apmaiņas darījumos. Tādēļ pircējam jāatzīst noguldītāju bāzes nemateriālais aktīvs atsevišķi no nemateriālās vērtības.
- b) Iegādātajam uzņēmumam pieder reģistrēta preču zīme un dokumentētas, bet nepatentētas tehniskās zināšanas, kas tiek izmantotas ar preču zīmi aizsargātās produkcijas ražošanai. Lai nodotu īpašumtiesības uz preču zīmi, īpašniekam ir jānodod arī viss pārējais, kas jaunajam īpašniekam nepieciešams, lai varētu piedāvāt tādu produktu vai pakalpojumu, kas neatšķiras no bijušā īpašnieka piedāvātā. Tā kā nepatentētas tehniskās zināšanas ir jānošķir no iegādātā vai apvienotā uzņēmuma un jāpārdod, ja pārdod ar tām saistīto preču zīmi, tās atbilst nošķiramības kritērijam.

Atpirkta tiesības

- B35. Uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā pircējs var atpirkt iegādātajam uzņēmumam iepriekš piešķirtās tiesības lietot vienu vai vairākus no pircēja atzītiem vai neatzītiem aktīviem. Šādu tiesību piemēri var būt šādi: tiesības izmantot pircēja preču zīmi saskaņā ar franšīzes līguma noteikumiem vai tiesības izmantot pircēja tehnoloģijas saskaņā ar tehnoloģiju licencēšanas līgumu. Atpirkta tiesības ir identificējams nemateriālais aktīvs, ko pircējs atzīst atsevišķi no nemateriālās vērtības. 29. punktā sniegti norādījumi par atpirkto tiesību novērtēšanu, un 55. punktā sniegti norādījumi par atpirktu tiesību turpmāko uzskaiti.
- B36. Ja līguma noteikumi, ar kuriem tiesības tiek atpirktas, ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi salīdzinājumā ar pašreizējo tirgus darījumu noteikumiem par tiem pašiem vai līdzīgiem posteņiem, pircējs atzīst norēķinu guvumu vai zaudējumus. B52. punktā sniegti norādījumi par šāda norēķinu guvuma vai zaudējumu novērtēšanu.

Pieejamais darbaspēks un citi neidentificējami posteņi

- B37. Tāda iegādāta nemateriālā aktīva vērtību, kas iegādes datumā nav identificējams, pircējs ietver nemateriālajā vērtībā. Piemēram, pircējs var attiecināt vērtību uz pieejamo darbaspēku, kas ir darbinieku kopums, kurš ļauj pircējam turpināt iegādāto uzņēmējdarbību jau iegādes datumā. Pieejamais darbaspēks neatspoguļo prasmīgā darbaspēka intelektuālo kapitālu – tās (nereti specializētās) zināšanas un pieredzi, ko savā darbā izmanto iegādātā uzņēmuma darbinieki. Tā kā pieejamais darbaspēks nav identificējams aktīvs, ko atzīst atsevišķi no nemateriālās vērtības, uz to attiecināto vērtību ietver nemateriālajā vērtībā.
- B38. Pircējs ietver nemateriālajā vērtībā arī uz tādiem posteņiem attiecināto vērtību, kas iegādes datumā nav uzskatāmi par aktīviem. Piemēram, pircējs var attiecināt vērtību uz potenciālajiem līgumiem, par kuru noslēgšanu iegādātais uzņēmums iegādes datumā ved pārrunas ar iespējamiem jaunajiem klientiem. Tā kā potenciālie līgumi iegādes datumā paši par sevi vēl nav uzskatāmi par aktīviem, pircējs tos neatzīst atsevišķi no nemateriālās vērtības. Pircējam nevajadzētu vēlāk pārklasificēt šo līgumu vērtību no nemateriālās vērtības uz notikumiem, kas notiek pēc iegādes datuma. Tomēr pircējam ir jāizvērtē fakti un apstākļi saistībā ar notikumiem, kas notiek drīz pēc iegādes datuma, lai noteiktu, vai iegādes datumā nepastāvēja atsevišķi atzīstams nemateriālais aktīvs.

- B39. Pēc sākotnējās atzīšanas pircējs uzskaita uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos nemateriālos aktīvus saskaņā ar 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* noteikumiem. Tomēr, kā aprakstīts 38. SGS 3. punktā, dažu iegādāto nemateriālo aktīvu uzskaiti pēc sākotnējās atzīšanas reglamentē citi SFPS.
- B40. Identificējamības kritēriji nosaka, vai nemateriālo aktīvu atzīst atsevišķi no nemateriālās vērtības. Tomēr šie kritēriji nesniedz norādījumus par nemateriālā aktīva patiesās vērtības novērtēšanu un arī neierobežo nemateriālā aktīva patiesās vērtības novērtēšanā izmantotos pieņēmumus. Tā, novērtējot patieso vērtību, pircējs ņemtu vērā pieņēmumus, ko apsvērtu arī citi tirgus dalībnieki, piemēram, līguma termiņa turpmākas pagarināšanas izredzes. Līguma termiņa pagarināšanas iespējām nav obligāti jāatbilst identificējamības kritērijiem. (Tomēr skatiet arī 29. punktu, kurā noteikts patiesās vērtības novērtēšanas principa izņēmums attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanā atzītām atpirkām tiesībām.) 38. SGS 36. un 37. punktā sniegti norādījumi, kā noteikt, vai nemateriālie aktīvi ir jāapvieno vienā uzskaites vienībā ar citiem nemateriāliem vai materiāliem aktīviem.

NOTEIKTU IDENTIFICĒJAMU AKTĪVU UN NEKONTROLĒJOŠAS LĪDZDALĪBAS IEGĀDĀTĀJĀ UZŅĒMUMĀ PATIESĀS VĒRTĪBAS NOVĒRTĒŠANA (18. UN 19. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

Aktīvi ar nenoteiktām naudas plūsmām (novērtēšanas uzkrājumi)

- B41. Pircējs iegādes datumā neatzīst atsevišķus novērtēšanas uzkrājumus attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātajiem aktīviem, kas novērtēti atbilstoši to patiesajai vērtībai iegādes datumā, jo nenoteiktība par naudas plūsmām nākotnē ir ietverta patiesās vērtības novērtējumā. Piemēram, tā kā šis SFPS nosaka, ka pircējs novērtē iegādātos debitoru parādus, tajā skaitā aizdevumus, to patiesajā vērtībā iegādes datumā, pircējs neatzīst atsevišķus novērtēšanas uzkrājumus attiecībā uz līgumos paredzētajām naudas plūsmām, kas šajā datumā uzskatāmas par neiekasējamām.

Aktīvu operatīvā noma, kur iegādātais uzņēmums ir iznomātājs

- B42. Novērtējot tāda aktīva, piemēram, ēkas vai patenta, patieso vērtību iegādes datumā, par kuru noslēgts operatīvās nomas līgums, kurā iegādātais uzņēmums ir iznomātājs, pircējs ņem vērā nomas noteikumus. Citiem vārdiem, pircējs neatzīst atsevišķu aktīvu vai saistības, ja operatīvās nomas noteikumi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi, kā noteikts B29. punktā attiecībā uz nomas darījumiem, kuros iegādātais uzņēmums ir nomnieks.

Aktīvi, kurus pircējs neplāno izmantot vai plāno izmantot citādi, nekā tos izmantotu citi tirgus dalībnieki

- B43. Konkurences vai citu apsvērumu dēļ pircējs, iespējams, neplāno izmantot iegādāto aktīvu, piemēram, pētniecības un attīstības nemateriālo aktīvu, vai plāno to izmantot citādi, nekā to izmantotu citi tirgus dalībnieki. Tomēr pircējam aktīvs jānovērtē atbilstoši tā patiesajai vērtībai, kas noteikta atbilstoši tam, kā to izmantotu citi tirgus dalībnieki.

Nekontrolējoša līdzdalība iegādātajā uzņēmumā

- B44. Šis SFPS ļauj pircējam novērtēt nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā atbilstoši tās patiesajai vērtībai iegādes datumā. Dažkārt pircējs varēs novērtēt nekontrolējošas līdzdalības patieso vērtību iegādes datumā, pamatojoties uz tām cenām aktīvā tirgū, kādas ir pašu kapitāla akcijām, kas neatrodas pircēja turējumā. Tomēr dažās situācijās pašu kapitāla akciju cena aktīvā tirgū nebūs pieejama. Šajās situācijās pircējs nosaka nekontrolējošas līdzdalības patieso vērtību, izmantojot citas novērtēšanas metodes.
- B45. Pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesā vērtība un nekontrolējošas līdzdalības akciju patiesā vērtība var atšķirties. Visticamāk, galveno atšķirību izraisa kontroles uzcenojums pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā akcijas patiesajā vērtībā vai, tieši pretēji, diskonta iekļaušana par kontroles trūkumu (to sauc arī par mazākuma diskontu) nekontrolējošās līdzdalības akcijas patiesajā vērtībā.

NEMATERIĀLĀS VĒRTĪBAS VAI SAVSTARPĒJAS VIENOŠANĀS CEĻĀ NOSLĒGTA DARĪJUMA GUVUMA NOVĒRTĒŠANA

Pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesās vērtības iegādes datumā noteikšana, izmantojot novērtēšanas paņēmienus (33. punkta piemērošana)

- B46. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kas veikta, nenododot atlīdzību, pircējam ir jāaizstāj tā līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesā vērtība iegādes datumā ar nodotās atlīdzības patieso vērtību iegādes datumā, lai novērtētu nemateriālo vērtību vai guvumu no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā (sk. 32.-34. punktu). Pircējam ir jānovērtē tā līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesā vērtība iegādes datumā, izmantojot vienu vai vairākus novērtēšanas paņēmienus, kuri ir piemēroti attiecīgajiem apstākļiem un kuriem ir pieejami pietiekami dati. Izmantojot vairāk nekā vienu novērtēšanas paņēmieni, pircējam jānovērtē šo paņēmieni sniegtie rezultāti, ņemot vērā izmantoto datu atbilstību un uzticamību un datu pieejamību.

Īpaši apsvērumi par iegādes metodes piemērošanu kopēju uzņēmumu apvienošanā (33. punkta piemērošana)

- B47. Apvienojot divus kopējus uzņēmumus, pašu kapitāla vai dalībnieku līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patieso vērtību (vai iegādātā uzņēmuma patieso vērtību), iespējams, var novērtēt ar lielāku ticamību nekā pircēja nodotās dalībnieku līdzdalības patieso vērtību. 33. punkts nosaka, ka šajā situācijā pircējs nosaka nemateriālo vērtību, izmantojot iegādātā uzņēmuma līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā, nevis atlīdzībā nodotās pircēja līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā. Turklāt kopēju uzņēmumu apvienošanas darījumā pircējs savā finanšu stāvokļa pārskatā atzīst iegādātā uzņēmuma neto aktīvus kā tiešu kapitāla vai pašu kapitāla papildinājumu nevis kā nesadalītās peļņas papildinājumu, kas atbilst tam, kā citu veidu uzņēmumi piemēro iegādes metodi.
- B48. Lai gan kopējie uzņēmumi savā ziņā ir līdzīgi citiem uzņēmējdarbības veidiem, tiem ir atšķirīgas raksturiezīmes, kas galvenokārt rodas tādēļ, ka to dalībnieki vienlaikus ir gan klienti, gan īpašnieki. Kopēju uzņēmumu dalībnieki parasti plāno par savu dalību saņemt priekšrocības, nereti samazinātas preču vai pakalpojumu cenas vai pastāvīga klienta atlaizi veidā. Katram dalībniekam piešķirtā pastāvīga klienta atlaizi daļa nereti pamatojas uz dalībnieka un kopējā uzņēmuma darījumu apmēru attiecīgajā gadā.
- B49. Kopējā uzņēmuma patiesās vērtības novērtējumā jāietver tirgus dalībnieku pieņēmumi par kopējā uzņēmuma dalībnieku priekšrocībām nākotnē, kā arī visi citi atbilstošie tirgus dalībnieku pieņēmumi par kopējo uzņēmumu. Piemēram, kopējā uzņēmuma patiesās vērtības noteikšanai var izmantot naudas plūsmu aplēšu modeli. Modelī izmantotajiem datiem par naudas plūsmām jāpamatojas uz paredzamām kopējā uzņēmuma naudas plūsmām, kas, visticamāk, atspoguļo dalībnieku priekšrocību izraisītos samazinājumus, piemēram, samazinātas preču un pakalpojumu cenas.

UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAS DAĻU NOTEIKŠANA (51. UN 52. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

- B50. Nosakot, vai darījums ir iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījuma daļa vai darījums ir nošķirams no uzņēmējdarbības apvienošanas darījuma, pircējam jāņem vērā turpmāk norādītie faktori, kas nav ne savstarpēji izslēdzoši, ne katrs par sevi izšķiroši:
- a) **Darījuma noslēgšanas iemesli** – saprotot iemeslus, kādēļ apvienošanās darījuma puses (pircējs un iegādātais uzņēmums, kā arī to īpašnieki, valdes locekļi un vadītāji – un to pilnvarotās personas) ir noslēgušas konkrēto darījumu vai vienošanos, var gūt ieskatu, vai darījums ir nodotās atlīdzības un iegūto aktīvu vai pārņemto saistību daļa. Piemēram, ja darījums ir noorganizēts galvenokārt pircēja vai apvienotā uzņēmuma labā nevis galvenokārt iegādātā uzņēmuma vai tā bijušo īpašnieku labā, kam uzņēmums piederēja pirms apvienošanās, tad samaksātā darījuma cenas daļa (un atbilstošie aktīvi vai saistības), visticamāk, neietilpst iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījumā. Tādēļ pircējs uzskaitītu šo daļu atsevišķi no uzņēmējdarbības apvienošanas darījuma.
- b) **Kas uzsāka darījumu** – saprotot, kas uzsāka darījumu, var gūt ieskatu, vai darījums ir iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījuma daļa. Piemēram, darījums vai cits notikums, ko ir uzsācis pircējs, iespējams, ir noslēgts, lai nākotnē nodrošinātu saimnieciskos labumus pircējam vai apvienotajam uzņēmumam, bet iegādātais uzņēmums vai tā bijušie īpašnieki, kam uzņēmums piederēja pirms apvienošanās, saņemtu maz saimniecisko labumu vai nesaņemtu tos nemaz. No otras puses, darījums vai vienošanās, ko ir uzsācis iegādātais uzņēmums vai tā bijušie īpašnieki, visticamāk, nav noslēgti pircēja vai apvienotā uzņēmuma labā un ir uzņēmējdarbības apvienošanas darījuma daļa.

- c) **Darījuma laiks** – arī darījuma laiks var sniegt ieskatu, vai darījums ir iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījuma daļa. Piemēram, darījums starp pircēju un iegādāto uzņēmumu, kas notiek vienlaikus ar pārrunām par uzņēmējdarbības apvienošanas noteikumiem, iespējams, ir noslēgts, paredzot, ka uzņēmējdarbības apvienošana nākotnē nodrošinās saimnieciskos labumus pircējam vai apvienotajam uzņēmumam. Ja tā, iegādātais uzņēmums vai tā bijušie īpašnieki, kam uzņēmums piederēja pirms uzņēmējdarbības apvienošanas, visticamāk, no darījuma gūs maz labuma vai no tā negūs labumu, izņemot priekšrocības, ko tas saņems kā apvienotā uzņēmuma daļa.

Faktiska norēķināšanās par pircēja un iegādātā uzņēmuma iepriekšējām attiecībām uzņēmējdarbības apvienošanā (52. punkta a) apakšpunkta piemērošana)

- B51. Iespējams, pircēja un iegādātā uzņēmuma starpā pastāv attiecības, kas nodibinātas, pirms tie apsvēra uzņēmējdarbības apvienošanu, kas šeit sauktas par "iepriekšējām attiecībām". Iepriekšējas attiecības starp pircēju un iegādāto uzņēmumu var būt līgumattiecības (piemēram, pārdevējs un klients vai licenciārs un licenciāts) vai nebūt līgumiskas (piemēram, prasītājs un atbildētājs).
- B52. Ja ar uzņēmējdarbības apvienošanu norēķinās par iepriekšējām attiecībām, pircējs atzīst guvumu vai zaudējumus, ko novērtē šādi:

a) iepriekšējās attiecībās, kas nav līgumiskas, (piemēram, tiesas prāvā) patiesā vērtība;

b) iepriekšējās līgumattiecībās mazākā vērtība no i) un ii):

i) summa, par kuru līgums ir labvēlīgs vai nelabvēlīgs no pircēja skatupunkta, salīdzinot ar noteikumiem, kādi ir pašreizējos tirgus darījumos ar tādu pašu vai līdzīgu darījuma priekšmetu; (Nelabvēlīgs līgums ir tāds līgums, kas salīdzinājumā ar pašreizējiem tirgus noteikumiem ir nelabvēlīgs. Tam nav obligāti jābūt apgrūtinātam līgumam, kurā noteikto pienākumu izpildes nenovēršamās izmaksas pārsniedz saimnieciskos labumus, kas sagaidāmi no tā izpildes.)

ii) norādīto norēķinu noteikumu summa tai līgumslēdzējai pusei pieejamajā līgumā, kurai līgums ir nelabvēlīgs.

Ja ii) ir mazāks nekā i), starpību ietver uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē.

Atzītā guvuma vai zaudējuma summa daļēji var būt atkarīga no tā, vai pircējs ir iepriekš atzinis kādu no saistītajiem aktīviem vai saistībām, un tādēļ pārskatos norādītais guvums vai zaudējumi var atšķirties no summas, kas aprēķināta, piemērojot iepriekšminētās prasības.

- B53. Iepriekšējas attiecības var būt līgums, ko pircējs atzīst kā atpirktas tiesības. Ja līgumā ietverti noteikumi, kas salīdzinājumā ar cenām pašreizējos tirgus darījumos ar tādu pašu vai līdzīgu darījuma priekšmetu ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi, pircējs atsevišķi no uzņēmējdarbības apvienošanas atzīst guvumu vai zaudējumus no faktiskās norēķināšanās par līgumu, novērtējot tos saskaņā ar B52. punktu.

Vienošanās par iespējamiem maksājumiem darbiniekiem vai pārdodošajiem akcionāriem (52. punkta b) apakšpunkta piemērošana)

- B54. Tas, vai vienošanās par iespējamiem maksājumiem darbiniekiem vai pārdodošajiem akcionāriem ir iespējams maksājums uzņēmējdarbības apvienošanas ietvaros vai atsevišķs darījums, ir atkarīgs no vienošanās rakstura. Novērtējot vienošanās raksturu, būtu jāizprot, kādu iemeslu dēļ līgumā ir ietverts noteikums par iespējamiem maksājumiem, un jāzina, kas šo vienošanos ir ierosinājis un kad puses šo vienošanos ir noslēgušas.

- B55. Ja nav skaidrs, vai vienošanās par maksājumiem darbiniekiem vai pārdodošajiem akcionāriem ir iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījuma daļa vai arī darījums ir nošķirts no uzņēmējdarbības apvienošanas, pircējam jāizvērtē šādi faktori:

a) *Darba attiecību turpināšana* – ja noteikumi paredz, ka pārdodošie akcionāri kļūst par vadošiem darbiniekiem, iespējams, tas norāda uz vienošanos par iespējamu atlīdzību. Atbilstošie darba attiecību turpināšanas noteikumi var būt ietverti darba līgumā, iegādes līgumā vai kādā citā dokumentā. Vienošanās par iespējamu atlīdzību, kas paredz, ka darba tiesisko attiecību izbeigšanas gadījumā saņēmējs zaudē tiesības uz maksājumiem, ir atalgojums par darbu, kas veikts pēc apvienošanas. Ja vienošanās paredz, ka darba attiecību izbeigšana neietekmē iespējamus maksājumus, iespējams, tas nozīmē, ka iespējamie maksājumi ir papildu atlīdzība nevis atalgojums.

b) *Darba attiecību ilgums* – ja paredzēto darba attiecību periods sakrīt ar iespējamo maksājumu periodu vai ir par to ilgāks, iespējams, tas norāda, ka iespējamie maksājumi pēc būtības ir atalgojums.

c) *Atalgojuma līmenis* – apstākļi, ka darbinieku atalgojums, kas nav iespējamie maksājumi, salīdzinājumā ar citu vadošo darbinieku atalgojumu apvienotajā uzņēmumā ir pieņemamā līmenī, var norādīt, ka iespējamie maksājumi ir papildu atlīdzība nevis atalgojums.

- d) *Papildu maksājumi darbiniekiem* – ja pārdodošie akcionāri, kas neklūst par darbiniekiem, saņem mazākus iespējamus maksājumus par akciju nekā pārdodošie darbinieki, kas kļūst par apvienotā uzņēmuma darbiniekiem, iespējams, šis fakts norāda, ka iespējamo papildu maksājumu summa pārdodošajiem akcionāriem, kas kļūst par darbiniekiem, ir atalgojums.
- e) *Piederošo akciju skaits* – salīdzinošais akciju skaits, kas pieder pārdodošajiem akcionāriem, kuri turpina strādāt kā vadoši darbinieki, iespējams, norāda uz iespējamās atbildības vienošanās būtību. Piemēram, ja pārdodošie akcionāri, kuriem būtībā piederēja visas iegādātā uzņēmuma akcijas, turpina strādāt kā vadoši darbinieki, šis fakts var norādīt, ka vienošanās pēc būtības ir vienošanās par peļņas sadali, kuras mērķis ir nodrošināt atalgojumu par darbu pēc apvienošanas. Savukārt, ja pārdodošajiem akcionāriem, kas turpina strādāt kā vadoši darbinieki, ir piederējis tikai neliels iegādātā uzņēmuma akciju skaits un visi pārdodošie akcionāri saņem vienādu iespējamās atbildības summu par akciju, iespējams, tas norāda, ka iespējamie maksājumi ir papildu atbildība. Jāņem vērā arī līdzdalības daļa, kas pirms iegādes atradās ar pārdodošajiem akcionāriem, kas turpina strādāt kā vadoši darbinieki, saistītu pušu, piemēram, ģimenes locekļu, īpašumā.
- f) *Saikne ar vērtējumu* – ja iegādes datumā nodotā sākotnējā atbildība pamatojas uz iegādātā uzņēmuma novērtējumā noteiktā vērtību diapazona apakšējo daļu un iespējamās atbildības formula ir saistīta ar šo novērtēšanas pieeju, šis fakts var norādīt, ka iespējamie maksājumi ir papildu atbildība. Savukārt, ja iespējamo maksājumu formula atbilst iepriekšējām vienošanās par peļņas sadali, šis fakts var norādīt, ka vienošanās būtība ir atalgojuma nodrošināšana.
- g) *Atbildības noteikšanas formula* – novērtējot vienošanās būtību, var noderēt iespējamo maksājumu noteikšanai izmantotā formula. Piemēram, ja iespējamā maksājuma summu nosaka, pamatojoties uz vairākiem peļņas rādītājiem, tas var norādīt, ka šis pienākums ir iespējamā atbildība uzņēmējdarbības apvienošanā un ka šī formula ir paredzēta iegādātā uzņēmuma patiesās vērtības noteikšanai vai pārbaudīšanai. Savukārt, ja iespējama maksājums ir noteikta procentuāla ieņēmumu daļa, tas var nozīmēt, ka šis pienākums pret darbiniekiem ir vienošanās par peļņas sadali, lai atalgoju darbiniekus par veikto darbu.
- h) *Citi līgumi un jautājumi* – citu ar pārdodošajiem akcionāriem noslēgto līgumu noteikumi (piemēram, nekonkurēšanas līgumi, izpildāmi līgumi, konsultāciju līgumi un īpašuma nomas līgumi) un noteikumi par iespējamo maksājumu aplikšanu ar nodokļiem var norādīt, ka iespējamie maksājumi ir attiecināmi uz ko citu, nevis uz atbildību iegādātajam uzņēmumam. Piemēram, saistībā ar iegādi pircējs ar ievērojamu pārdodošo akcionāru var noslēgt līgumu par īpašuma nomu. Ja nomas līgumā norādītie nomas maksājumi ir būtiski zemāki par tirgus cenu, daži vai visi no iespējamiem maksājumiem iznomātajam (pārdodošajam akcionāram), kas jāveic saskaņā ar atsevišķu vienošanos par iespējamiem maksājumiem, iespējams, pēc būtības ir maksājumi par iznomātā īpašuma lietošanu, kuri pircējam finanšu pārskatos, kas sastādīti pēc apvienošanas, jāatzīst atsevišķi. Savukārt, ja nomas līgumā ir norādīti nomas maksājumi par iznomāto īpašumu, kas atbilst tirgus noteikumiem, vienošanās par iespējamiem maksājumiem pārdodošajam akcionāram var būt iespējama atbildība uzņēmējdarbības apvienošanā.

Pircēja piešķirto maksājumu ar akcijām maiņa pret iegādātā uzņēmuma darbinieku turējumā esošajiem maksājumiem (52. punkta b) apakšpunkta piemērošana)

B56. Pircējs var mainīt tā piešķirtos maksājumus ar akcijām (aizvietošanas maksājumus) pret iegādātā uzņēmuma darbinieku turējumā esošajiem maksājumiem. Akciju iespējas līgumu vai citu piešķirto maksājumu ar akcijām apmaiņu kopā ar uzņēmējdarbības apvienošanu uzskaita saskaņā ar 2. SFPS *Maksājumi ar akcijām* kā izmaiņas piešķirtajos maksājumos ar akcijām. Ja pircējam ir pienākums aizstāt iegādātā uzņēmuma piešķirtos maksājumus ar akcijām, novērtējot uzņēmējdarbības apvienošanā nodoto atbildību, jāņem vērā vai nu visa pircēja aizstāto maksājumu tirgus cenas vērtējuma summa, vai arī tās daļa. Pircējam ir pienākums aizstāt iegādātā uzņēmuma piešķirtos maksājumus ar akcijām, ja iegādātais uzņēmums vai tā darbinieki var panākt saistību piespiedu izpildi. Piemēram, šo prasību piemērošanas nolūkos pircējam ir pienākums aizstāt iegādātā uzņēmuma piešķirtos maksājumus ar akcijām, ja tos prasa aizstāt:

- a) iegādes līguma noteikumi;
- b) iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu ar akcijām noteikumi; vai
- c) piemērojamie tiesību akti vai noteikumi.

Dažos gadījumos uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegādātā uzņēmuma piešķirtie maksājumi ar akcijām var zaudēt spēku. Ja pircējs aizstāj šos piešķirtos maksājumus, lai gan tam nav pienākums to darīt, visu šo aizstāto maksājumu tirgus vērtējuma summu finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīst kā atalgojuma izmaksas. Tas ir, nevienu šī tirgus cenas vērtējuma daļu neņem vērā, novērtējot uzņēmējdarbības apvienošanā nodoto atbildību.

- B57. Lai noteiktu to aizstājošo maksājumu daļu, kas ir attiecināma uz iegādātajam uzņēmumam nodoto atlīdzību, un to daļu, kas ir atalgojums par darbu pēc apvienošanās, pircējs novērtē gan pircēja piešķirto maksājumu ar akcijām, gan arī iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu ar akcijām vērtību iegādes datumā saskaņā ar 2. SFPS. Tā piešķirto aizstājošo maksājumu tirgus cenas novērtējuma summas daļa, kura ir attiecināma uz atlīdzību, kas nodota apmaiņā pret iegādāto uzņēmumu, ir vienāda ar to iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu daļu, kas attiecināma uz darbu pirms apvienošanas.
- B58. Tā piešķirto aizstājošo maksājumu daļa, kas attiecināma uz darbu pirms apvienošanas, ir iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu tirgus cenas vērtējuma summa, reizināta ar attiecību starp nostrādāto piešķiršanas periodu un lielāko no šīm vērtībām: iegādātā uzņēmuma kopējo maksājumu piešķiršanas periodu vai sākotnējo piešķiršanas periodu. Piešķiršanas periods ir periods, kura gaitā jāizpilda visi norādītie piešķiršanas nosacījumi. Piešķiršanas nosacījumi ir definēti 2. SFPS.
- B59. Nepiešķirtā aizstājošo maksājumu daļa, kas attiecināma uz darbu pēc apvienošanas un tādēļ finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīstama kā atalgojuma izmaksas, ir vienāda ar aizstājošo maksājumu tirgus cenas vērtējuma kopsommu, no kuras atskaitīta summa, kas attiecināma uz darbu pirms apvienošanas. Tādēļ pircējs attiecina aizstājošo maksājumu tirgus cenas vērtējuma summas pārsniegumu pār iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu tirgus cenas vērtējuma summu uz darbu pēc apvienošanas un finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīst šo pārsniegumu kā atalgojuma izmaksas. Pircējs attiecina aizstājošo maksājumu daļu uz darbu pēc apvienošanas, ja to piešķiršanas noteikumi paredz darbu pēc apvienošanas, neatkarīgi no tā, vai darbinieki pirms iegādes datuma bija nostrādājuši iegādātā uzņēmuma maksājumu ar akcijām piešķiršanai nepieciešamo laiku.
- B60. Nepiešķirto aizstājošo maksājumu daļa, kas attiecināma uz darbu pirms apvienošanas, kā arī uz darbu pēc apvienošanas attiecināmā daļa atspoguļo vislabāko pieejamo aplēsi par piešķiramo aizstājošo maksājumu prognozējamo skaitu. Piemēram, ja aizstājošo maksājumu daļas, kas attiecināta uz darbu pirms apvienošanas, tirgus cenas vērtējums ir 100 NV un pircējs prognozē, ka tiks piešķirti tikai 95 procenti no šiem maksājumiem, uzņēmējdarbības apvienošanā nodotajā atlīdzībā ietveramā summa ir 95 NV. Izmāņas prognozēto piešķiramo aizstājošo maksājumu aplēstajā skaitā atspoguļo to periodu atalgojuma izmaksās, kad šīs izmaiņas vai zaudējumi rodas, – nevis koriģē uzņēmējdarbības apvienošanā nodoto atlīdzību. Tāpat arī citu tādu notikumu ietekmi, kas notiek pēc iegādes datuma, piemēram, korekcijas piešķirtajos maksājumos, kuri ir atkarīgi no darbības apstākļiem, vai to galīgo rezultātu uzskaita saskaņā ar 2. SFPS, nosakot atalgojuma izmaksas periodam, kurā notiek šāds notikums.
- B61. Neatkarīgi no tā, vai aizstājošie maksājumi ir klasificēti kā saistības vai kā pašu kapitāla instruments saskaņā ar 2. SFPS noteikumiem, ir spēkā tās pašas prasības par aizstājošo maksājumu daļu attiecināšanu uz darbu periodos pirms un pēc apvienošanas. Visas izmaiņas piešķirto maksājumu, kas klasificēti kā saistības, tirgus cenas vērtējumā pēc iegādes datuma un ar tām saistīto ienākuma nodokļa ietekmi pircēja finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīst periodā(-os), kad šīs izmaiņas notiek.
- B62. Piešķirto aizstājošo maksājumu ar akcijām ietekmi uz ienākuma nodokļa summu atzīst saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi* noteikumiem.
- CITI SFPS, KUROS SNIEGTI NORĀDĪJUMI PAR TURPMĀKO VĒRTĒŠANU UN UZSKAITI (54. PUNKTA PIEMĒROŠANA)
- B63. Dažu citu SFPS piemēri, kas sniedz norādījumus par uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto aktīvu un pārņemto vai radušos saistību novērtēšanu un uzskaiti:
38. SGS reglamentē uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātu identificējamu nemateriālu aktīvu uzskaiti. Pircējs novērtē nemateriālo vērtību atbilstoši iegādes datumā atzītajai summai, atskaitot no tās uzkrātos vērtības samazināšanās zaudējumus. Vērtības samazināšanās zaudējumu uzskaiti reglamentē 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.
 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* sniegti norādījumi par uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta apdrošināšanas līguma turpmāku uzskaiti.
 12. SGS reglamentē arī uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto atliktā nodokļa aktīvu (arī neatzītu atliktā nodokļa aktīvu) un saistību turpmāku uzskaiti.
 2. SFPS sniegti norādījumi par tādas pircēja piešķirto aizvietojošo maksājumu ar akcijām daļas turpmāku uzskaiti, kas attiecināma uz darbinieku darbu nākotnē.
 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) sniedz norādījumus par mātesuzņēmuma līdzdalības daļas meitasuzņēmumā izmaiņu uzskaiti pēc kontroles iegūšanas.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA (59. UN 61. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

- B64. Lai sasniegtu 59. punktā norādīto mērķi, pircējs par katru pārskata periodā notikušo uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu atklāj šādu informāciju:
- a) iegādātā uzņēmuma nosaukums un apraksts;
 - b) iegādes datums;
 - c) iegādātās balsstiesīgās līdzdalības pašu kapitālā procentuālā daļa;
 - d) uzņēmējdarbības apvienošanas galvenie iemesli un apraksts, kā pircējs ir ieguvis kontroli pār iegādāto uzņēmumu;
 - e) kvalitatīvs apraksts, kurā minēti tie faktori, no kuriem sastāv atzītā nemateriālā vērtība, piemēram, prognozējamā sinerģija no iegādātā uzņēmuma un pircēja pamatdarbības apvienošanas, nemateriālie aktīvi, kas neatbilst atsevišķas atzīšanas kritērijiem, vai citi faktori;
 - f) kopējās nodotās atlīdzības patiesā vērtība iegādes datumā un katras atlīdzības grupas patiesā vērtība iegādes datumā, piemēram:
 - i) nauda;
 - ii) citi materiālie vai nemateriālie aktīvi, tajā skaitā pircēja uzņēmējdarbība vai meitasuzņēmums;
 - iii) radušās saistības, piemēram, iespējamās atlīdzības saistības; un
 - iv) pircēja līdzdalība pašu kapitālā, tajā skaitā emitēto vai emitējamo instrumentu vai līdzdalības daļu skaits un šo instrumentu vai līdzdalības patiesās vērtības noteikšanas metode;
 - g) par iespējamās atlīdzības vienošanos un zaudējamu atlīdzināšanas aktīviem:
 - i) summa, kas atzīta atbilstoši situācijai iegādes datumā;
 - ii) vienošanās apraksts un maksājuma summas noteikšanas pamatojums; un
 - iii) rezultātu diapazona aplēse (nediskontēta) vai, ja šādu diapazonu nevar aprēķināt, tas ir jānorāda, pakaidrojot iemeslus, kādēļ diapazonu nevar aprēķināt. Ja maksājuma maksimālā summa ir neierobežota, pircējs šo faktu atklāj;
 - h) par iegādātajiem debitoru parādiem:
 - i) debitoru parādu patiesā vērtība;
 - ii) līgumā paredzētās debitoru parādu bruto summas; un
 - iii) to līgumos paredzēto naudas plūsmu, kuru iekasēšana nav paredzama, labākā aplēse iegādes datumā.

Šo informāciju atklāj pēc galvenajām debitoru parādu grupām, piemēram, aizdevumiem, tiesās finanšu nomas un jebkuras citas debitoru parādu grupas;
 - i) katras galvenās iegādāto aktīvu un pārņemto saistību grupas atzītās vērtības iegādes datumā;
 - j) par katru iespējamo saistību veidu, kas atzītas saskaņā ar 23. punktu, 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 85. punktā noteiktā informācija. Ja iespējamās saistības nav atzītas, jo to patieso vērtību nevar ticami novērtēt, pircējs atklāj:
 - i) 37. SGS 86. punktā noteikto informāciju; un
 - ii) iemeslus, kādēļ saistības nevar ticami novērtēt;
 - k) prognozējamā nemateriālās vērtības kopsomma, kas būs atskaitāma nodokļa aprēķina vajadzībām;
 - l) par darījumiem, ko atzīst atsevišķi no aktīvu iegādes un saistību uzņemšanās uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā saskaņā ar 51. punktu:
 - i) katra darījuma apraksts;
 - ii) kā pircējs ir uzskaitījis katru darījumu;
 - iii) katrā darījumā atzītās summas un finanšu pārskatu postenis, kurā katra no summām ir atzīta; un
 - iv) ja darījums ir faktiski norēķināšanās par iepriekšējām attiecībām, norēķinu summas noteikšanai izmantotā metode;

- m) atklājot l) apakšpunktā noteikto informāciju par atsevišķi atzītiem darījumiem, norāda ar iegādi saistīto izmaksu summu un atsevišķi tādu šo izmaksu summu, kas atzīta kā izdevumi, un peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu pārskata posteņi vai posteņus, kuros šie izdevumi ir atzīti. Atklāj arī tādu emitēšanas izmaksu summu, kas nav atzīti par izdevumiem, un to atzīšanas veidu;
- n) par darījumu, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā (skatiet 34.-36. punktu):
- i) saskaņā ar 34. punktu atzītā guvuma summa un peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu pārskata posteņi, kurā šis guvums ir atzīts; un
 - ii) to iemeslu apraksts, kādēļ darījuma rezultātā ir radies guvums;
- o) par katru uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu, kur iegādes datumā pircēja turējumā atrodas mazāk nekā 100 procenti līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā:
- i) iegādes datumā atzītā nekontrolējošās līdzdalības summa iegādātajā uzņēmumā un šīs summas vērtējuma pamatojums; un
 - ii) par katru nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā, kas novērtēta patiesajā vērtībā, šīs vērtības noteikšanā izmantotās vērtēšanas metodes un galvenie modeļa dati;
- p) par pakāpeniski veiktu uzņēmējdarbības apvienošanu:
- i) tieši pirms iegādes datuma pircēja turējumā esošās līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā patiesā vērtība iegādes datumā; un
 - ii) guvuma vai zaudējuma summa, kas atzīta, atkārtoti novērtējot pirms uzņēmējdarbības apvienošanas iegādātāja turējumā esošo līdzdalību iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā atbilstoši patiesajai vērtībai (skatiet 42. punktu), un apvienotā ienākumu pārskata posteņi, kurā šis guvums vai zaudējums ir atzīts;
- q) šāda informācija:
- i) iegādātā uzņēmuma ieņēmumu un peļņas vai zaudējumu summa kopš iegādes datuma, kas ietverta konsolidētajā apvienotajā ienākumu pārskatā par pārskata periodu; un
 - ii) apvienotā uzņēmuma ieņēmumi un peļņa vai zaudējumi pašreizējā pārskata periodā, kāda tā būtu, ja visu gada laikā notikušo uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu iegādes datums būtu gada pārskata perioda sākums.
- Ja šajā apakšpunktā norādītās informācijas atklāšana ir neiespējama, pircējs to atklāj un paskaidro, kādēļ atklāšana ir neiespējama. Šajā SFPS termins "neiespējams" lietots tādā pašā nozīmē kā 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*.

- B65. Par pārskata periodā notikušiem uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumiem, kas katrs atsevišķi ir nebūtiski, bet visi kopā ir būtiski, pircējs B64. punkta e) līdz q) apakšpunktā noteikto informāciju atklāj apkopotā veidā.
- B66. Ja uzņēmējdarbības apvienošanas iegādes datums pienāk pēc pārskata perioda beigām, bet pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai, pircējs atklāj B64. punktā noteikto informāciju, ja vien uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaitē brīdī, kad finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai, nav nepilnīga. Šādā situācijā pircējs apraksta, kādu informāciju nevar atklāt, un iemeslus, kādēļ to nevar atklāt.
- B67. Lai sasniegtu 61. punkta mērķi, pircējs atklāj šādu informāciju par katru būtisku uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu vai apkopotā veidā par atsevišķi nebūtiskiem uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumiem, kas visi kopā ir būtiski:
- a) ja uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaitē ir nepilnīga (skatiet 45. punktu) attiecībā uz konkrētiem aktīviem, saistībām, nokontrolējošu līdzdalību vai atbildības posteņiem un tādējādi finanšu pārskatos atzītās summas attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanu ir noteiktas tikai aptuveni:
 - i) iemesli, kādēļ uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaitē ir nepilnīga;
 - ii) aktīvi, saistības, līdzdalība pašu kapitālā vai atbildības posteņi, kuru sākotnējā uzskaitē ir nepilnīga; un
 - iii) pārskata perioda laikā saskaņā ar 49. punktu atzīto novērtēšanas perioda korekciju raksturs un summa;

- b) par katru pārskata periodu pēc iegādes datuma, līdz uzņēmums izmanto iespējamās atlīdzības aktīvu, pārdod to vai kā citādi zaudē uz to tiesības vai līdz uzņēmums nokārto iespējamās atlīdzības saistības, vai šīs saistības tiek anulētas vai zaudē spēku:
- i) atzīto summu izmaiņas, tajā skaitā norēķināšanās rezultātā radušās atšķirības;
 - ii) rezultātu (nediskontētu) diapazona izmaiņas un šo izmaiņu iemesli; un
 - iii) iespējamās atlīdzības vērtējumā izmantotās vērtēšanas metodes un galvenie modeļa dati;
- c) par uzņēmējdarbības apvienošanā atzītajām iespējamām saistībām pircējs atklāj 37. SGS 84. un 85. punktā noteikto informāciju par katru uzkrājumu grupu;
- d) nemateriālās vērtības uzskaites summas saskaņošanas pārskata perioda sākumā un beigās, atsevišķi norādot:
- i) bruto summu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās pārskata perioda sākumā;
 - ii) pārskata periodā atzīto papildu nemateriālo vērtību, izņemot nemateriālo vērtību, kas ietverta atsavināšanas grupā, kura iegādes brīdī atbilst pārdošanai turētu aktīvu kritērijiem saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*;
 - iii) korekcijas, kas vēlākas atlikto nodokļu aktīvu atzīšanas dēļ radušās pārskata perioda laikā saskaņā ar 67. punktu;
 - iv) nemateriālo vērtību, kura ietverta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, un nemateriālo vērtību, kuras atzīšana pārtraukta šajā pārskata periodā un kura iepriekš nav bijusi iekļauta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai;
 - v) pārskata perioda laikā atzītos zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS; (36. SGS papildus šai prasībai ietverta arī prasība atklāt informāciju par atgūstamo summu un nemateriālās vērtības samazināšanos.)
 - vi) pārskata perioda laikā radušās valūtas kursu atšķirības saskaņā ar 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*;
 - vii) jebkuras citas uzskaites vērtības izmaiņas pārskata periodā;
 - viii) bruto summu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās pārskata perioda beigās;
- e) jebkura tāda pārskata periodā atzīta guvuma vai zaudējuma summa un apraksts, kas gan:
- i) attiecas uz pašreizējā vai iepriekšējā pārskata periodā veiktas uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā iegādātiem identificējamiem aktīviem vai pārņemtām saistībām; gan arī
 - ii) rodas tādā apmērā vai veidā, vai tik bieži, ka informācijas atklāšana ir svarīga, lai izprastu apvienotā uzņēmuma finanšu pārskatus.

PĀREJAS NOTEIKUMI UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAI, KURĀ IEISAISTĪTI TIKAI KOPĒJI UZŅĒMUMI VAI KAS NOTIEK TIKAI UZ LĪGUMA PAMATA (66. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

- B68. 64. punkts paredz, ka šo SFPS perspektīvi piemēro uzņēmējdarbības apvienošanai, kuras iegādes datums sakrīt ar pirmā gada pārskata perioda, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma, sākumu vai pienāk pēc tam. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Tomēr uzņēmums šo SFPS piemēro tikai tāda pārskata perioda sākumā, kas sākas 2007. gada 30. jūnijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS pirms tā spēkā stāšanās datuma, tas šo faktu atklāj un vienlaikus piemēro 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem).
- B69. Šā SFPS perspektīvas piemērošanas prasība ietekmē uzņēmējdarbības apvienošanu, kurā iesaistīti tikai kopēji uzņēmumi vai kura notiek tikai uz līguma pamata, turpmāk aprakstītajā veidā, ja šīs uzņēmējdarbības apvienošanas iegādes datums pienāk pirms šī SFPS piemērošanas.
- a) *Klasifikācija* – uzņēmums iepriekšējo uzņēmējdarbības apvienošanu arī turpmāk klasificē saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējām grāmatvedības politikām šādām apvienošanām.
 - b) *Iepriekš atzītā nemateriālā vērtība* – pirmā gada perioda sākumā, kurā piemēro šo SFPS, no iepriekšējās uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošā nemateriālās vērtības uzskaites summa ir tās uzskaites summa šajā datumā saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējām grāmatvedības politikām. Nosakot šo summu, uzņēmums izslēdz šīs nemateriālās vērtības uzkrāto amortizāciju un atbilstošo nemateriālās vērtības samazinājumu. Nemateriālās vērtības uzskaites summai citas korekcijas neveic.

- c) *Nemateriālā vērtība, kas iepriekš atzīta kā atskaitījums no pašu kapitāla* – iespējams, uzņēmuma iepriekšējo grāmatvedības politiku rezultātā no iepriekšējās uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošā nemateriālā vērtība atzīta kā atskaitījums no pašu kapitāla. Šajā gadījumā pirmā pārskata perioda sākumā, kurā piemēro šo SFPS, uzņēmums neatzīst šo nemateriālo vērtību kā aktīvu. Turklāt uzņēmums neatzīst peļņā vai zaudējumos nevienu šīs nemateriālās vērtības daļu, kad tas atsavina visu, ar šo nemateriālo vērtību saistīto uzņēmējdarbību vai tās daļu vai kad naudu ienesošai vienībai, ar kuru šī nemateriālā vērtība ir saistīta, samazinās vērtība.
- d) *Nemateriālās vērtības turpmāka uzskaitē* – no pirmā gada perioda sākuma, kurā piemēro šo SFPS, uzņēmums pārtrauc no iepriekšējās uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošās nemateriālās vērtības amortizēšanu un saskaņā ar 36. SGS novērtē, vai nav samazinājusies nemateriālā vērtība.
- e) *Iepriekš atzīta negatīva nemateriālā vērtība* – iespējams, uzņēmums, kas ir uzskaitījis iepriekšēju uzņēmējdarbības apvienošanu, piemērojot iegādes metodi, ir atzinis atlikto kredītu par līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību neto patiesajā vērtībā pārsniegumu pār šīs līdzdalības izmaksām (to dažkārt sauc par negatīvu nemateriālo vērtību). Šādā gadījumā uzņēmums pārtrauc šī atlikta kredīta uzskaites vērtības atzīšanu pirmā gada perioda sākumā, kurā piemēro šo SFPS, veicot atbilstošu korekciju nesadalītās peļņas sākuma atlikumā šajā datumā.
-

C pielikums

Citu SFPS grozījumi

Šajā pielikumā ietvertos grozījumus piemēro gada pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.

1. SFPS STARPTAUTISKO FINANŠU PĀRSKATU STANDARTU PIRMREIZĒJA PIENĒMŠANA

C1. 1. SFPS groza šādi.

14. punktu groza šādi.

“14. Daži turpmākie atbrīvojumi attiecas uz patieso vērtību. Nosakot patiesās vērtības saskaņā ar šo SFPS, uzņēmums piemēro A pielikumā ietverto patiesās vērtības definīciju un konkrētākus norādījumus citos SFPS par attiecīgā aktīva vai saistību patieso vērtību noteikšanu. Šīs patiesās vērtības atspoguļo apstākļus, kas bija spēkā datumā, par kuru tās tika noteiktas.”

Pievieno 47.I punktu šādā redakcijā:

“47.I Ar 3. SFPS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) grozīts 14. un B1. punkts, B2. punkta f) un g) apakšpunkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.”

B pielikuma B1. punktu un B2. punkta f) un g) apakšpunktu groza šādi.

“B1. Pirmreizējs piemērotājs var izvēlēties retrospektīvi nepiemērot 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai (uzņēmējdarbības apvienošana, kas notika pirms datuma, kad notika pāreja uz SFPS). Tomēr, ja pirmreizējs piemērotājs pārreķina uzņēmējdarbības apvienošanu, lai tā atbilstu 3. SFPS, tas pārreķina visas vēlāk notikušās uzņēmējdarbības apvienošanas un piemēro arī 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) no šī paša datuma. Piemēram, ja pirmreizējs piemērotājs izvēlas pārreķināt uzņēmējdarbības apvienošanu, kas notikusi 20X6. gada 30. jūnijā, tas pārreķina arī visus uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumus, kas notikuši no 20X6. gada 30. jūnija līdz pārejas datumam uz SFPS, un piemēro arī 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) no 20X6. gada 30. jūnija.

B2.f) Ja iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts aktīvs vai pārņemtas saistības nebija atzītas atbilstoši iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā aktīvam vai saistībām nenorāda domātās izmaksas nulles vērtībā. Tā vietā pircējs atzīst un novērtē aktīvu vai saistības savā konsolidētajā finanšu stāvokļa pārskatā pēc metodes, kas saskaņā ar SFPS būtu jāizmanto iegādātā uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskatā. Piemēram, ja pircējs saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem nav kapitalizējis iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātu finanšu nomu, tas kapitalizē šo nomu savos konsolidētajos finanšu pārskatos, kā tas saskaņā ar 17. SGS *Noma* būtu jādarā iegādātajam uzņēmumam savā atbilstoši SFPS sagatavotajā finanšu stāvokļa pārskatā. Tāpat, ja pircējs saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem nav atzinis iespējamās saistības, kas datumā, kad notiek pāreja uz SFPS, joprojām pastāv, pircējs atzīst šīs iespējamās saistības šajā datumā, ja vien 37. SGS neaizliedz to atzīšanu iegādātā uzņēmuma finanšu pārskatos. Un otrādi – ...

B2.g) nemateriālās vērtības uzskaites vērtība saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā ir tās uzskaites vērtība saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pārejas datumā uz SFPS pēc šādām divām korekcijām:

i) ...

ii) [svītrots]

iii) neatkarīgi no ...”

2. SFPS AKCIJU MAKSĀJUMI

C2. 2. SFPS groza šādi.

5. punktu groza šādi.

“5. Kā atzīmēts 2. punktā, šis SFPS ... Tāpat arī vienošanās veikt maksājumus ar akcijām atcelšanu, aizstāšanu vai citas izmaiņas, ko veic uzņēmējdarbības apvienošanas vai citas pašu kapitāla pārstrukturēšanas rezultātā, uzskaita saskaņā ar šo SFPS. 3. SFPS sniegti norādījumi, kā noteikt, vai uzņēmējdarbības apvienošanā emitēti pašu kapitāla instrumenti ir uzskatāmi par atlīdzību, kas nodota apmaiņā pret kontroli iegādātajā uzņēmumā (un tādēļ ietilpst 3. SFPS darbības jomā), vai tiek maksāti par darba attiecību turpināšanu, ko atzīst pēc apvienošanas periodā (un tādēļ ietilpst šā SFPS darbības jomā).”

Pievieno 61. punktu šādā redakcijā:

“61. Ar 3. SFPS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) grozīts 5. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.”

7. SFPS *FINANŠU INSTRUMENTI: INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA*

C3. 7. SFPS groza šādi.

3. punkta c) apakšpunktu svīturo.

Pievieno 44.B punktu šādā redakcijā:

“44.B Ar 3. SFPS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) ir dzēsts 3. punkta c) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.”

12. SGS *IENĀKUMA NODOKLIS*

C4. 12. SGS groza šādi.

Sadaļas “**Mērķis**” trešo rindkopu groza šādi.

“**Mērķis**

Šā standarta ... Tāpat atliktā nodokļa aktīvu un saistību atzīšana uzņēmējdarbības apvienošanā ietekmē no šīs uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošās nemateriālās vērtības summu vai izdevīga iegādes darījuma rezultātā atzītā guvuma summu.”

18., 19., 21.-22. un 26. punktu groza šādi.

“18. Pagaidu starpības rodas arī tad, kad:

a) uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības atzīst atbilstoši to patiesajai vērtībai saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, bet neveic atbilstošu korekciju nodokļu mērķiem (skatiet 19. punktu);

b) ...

Uzņēmējdarbības apvienošana

19. Ar dažiem izņēmumiem uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības atzīst atbilstoši to patiesajai vērtībai iegādes datumā. Pagaidu starpības ...

Nemateriālā vērtība

21. No uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošo nemateriālo vērtību novērtē kā a) pārsniegumu pār b):

a) kopsummu, ko veido:

i) nodotā atbildība, kas novērtēta saskaņā ar 3. SFPS, kuras noteikšanai parasti nepieciešama patiesā vērtība iegādes datumā;

ii) nekontrolējošās līdzdalības apmērs iegādātajā uzņēmumā, kas atzīts saskaņā ar 3. SFPS; un

iii) pakāpeniski veiktā uzņēmējdarbības apvienošanā pircēja bijusī līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā patiesā vērtība iegādes datumā;

b) iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību neto summas iegādes datumā, kas noteiktas saskaņā ar 3. SFPS.

Daudzas nodokļu administrācijas ...

- 21.A Turpmākus atliktā nodokļa saistību samazinājumus, kas netiek atzīti, jo tie izriet no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas, uzskata par izrietošiem no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas un tādēļ neatzīst saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu. Piemēram, ja uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums atzīst nemateriālo vērtību 100 NV apmērā, kuras nodokļu bāze ir nulle, 15. punkta a) apakšpunkts aizliedz uzņēmumam atzīt rezultātā iegūtās atliktā nodokļa saistības. Ja pēc tam uzņēmums attiecībā uz šo nemateriālo vērtību atzīst vērtības samazinājumu 20 NV apmērā, ar nemateriālo vērtību saistītās ar nodokli apliekamās pagaidu starpības summa tiek samazināta no 100 NV līdz 80 NV, atbilstoši samazinoties neatzītā atliktā nodokļa saistību vērtībai. Šo neatzīto atliktā nodokļa saistību vērtības samazinājumu arī uzskata par saistītu ar nemateriālās vērtības sākotnējo atzīšanu, un tādēļ to nedrīkst atzīt saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu.
- 21.B Atliktā nodokļa saistības, kas izriet no ar nodokli apliekamajām pagaidu starpībām, kas ir saistītas ar nemateriālo vērtību, tomēr atzīst, ciktāl tās neizriet no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas. Piemēram, ja uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums atzīst nemateriālo vērtību 100 NV apmērā, kas nodokļu vajadzībām ir atskaitāma atbilstoši likmei 20 procenti gadā, sākot ar iegādes gadu, nemateriālās vērtības nodokļu bāze sākotnējās atzīšanas brīdī ir 100 NV un iegādes gada beigās 80 NV. Ja nemateriālās vērtības uzskaites vērtība iegādes gada beigās nav mainījusies un ir 100 NV, ar nodokli apliekamā pagaidu starpība 20 NV veidojas šī gada beigās. Tā kā ...

Aktīva vai saistību sākotnējā atzīšana

22. Pagaidu starpība var rasties, veicot aktīva vai saistību sākotnējo atzīšanu, piemēram, ja visas aktīva izmaksas vai to daļa nebūs atskaitāma nodokļa aprēķina vajadzībām. Šīs pagaidu starpības grāmatvedības metode ir atkarīga no tā darījuma veida, kura dēļ veikta aktīva vai saistību sākotnējā atzīšana:
- a) uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums atzīst atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, un tas ietekmē tā atzītās nemateriālās vērtības vai no izdevīga iegādes darījuma izrietoša guvuma summu (sk. 19. punktu);
- b) ...
26. Tālāk minēti tādu atskaitāmo pagaidu starpību piemēri, kuras rada atliktā nodokļa aktīvus:
- a) ...
- c) ar dažiem izņēmumiem uzņēmums atzīst uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos identificējamus aktīvus un pārņemtās saistības atbilstoši to patiesajai vērtībai iegādes datumā. Kad saistības pārņem iegādes datumā, bet, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu, saistītās izmaksas neatskaita līdz vēlākam periodam, rodas atskaitāma pagaidu starpība, no kuras rodas atliktā nodokļa aktīvs. Atliktā nodokļa aktīvs rodas arī tad, ja iegādātā identificējamā aktīva patiesā vērtība ir mazāka par tā nodokļa bāzi. Abos gadījumos rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs ietekmē nemateriālo vērtību (sk. 66. punktu); un
- d) ...”

Pēc 31. punkta pievieno jaunu virsrakstu un 32.A punktu šādā redakcijā:

“32. Svītrots

Nemateriālā vērtība

- 32.A Ja uzņēmējdarbības apvienošanā radušās nemateriālās vērtības uzskaites vērtība ir mazāka par tās nodokļa bāzi, šī starpība rada atliktā nodokļa aktīvu. Atliktā nodokļa aktīvs, kas rodas no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas, tiek atzīts, uzskaitot uzņēmējdarbības apvienošanu, ja ir ticams, ka būs pieejama ar nodokli apliekamā peļņa, no kuras varēs atskaitīt atskaitāmo pagaidu atšķirību.”

66.-68. punktu groza šādi.

“Atliktais nodoklis, kas rodas no uzņēmējdarbības apvienošanas

66. Kā paskaidrots 19. punktā un 26. punkta c) apakšpunktā, uzņēmējdarbības apvienošanā var rasties pagaidu starpības. Saskaņā ar 3. SFPS uzņēmums atzīst rezultātā radušos atliktā nodokļa aktīvus (ja tie atbilst 24. punktā minētajiem atzīšanas kritērijiem) vai atliktā nodokļa saistības kā identificējamus aktīvus un saistības iegādes datumā. Līdz ar to šie atliktā nodokļa aktīvi vai atliktā nodokļa saistības ietekmē uzņēmuma atzīto nemateriālās vērtības vai no izdevīga iegādes darījuma izrietošā guvuma summu. Tomēr saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu uzņēmums neatzīst atliktā nodokļa saistības, kas radušās no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas.

67. Uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā pircēja pirmsapvienošanas atliktā nodokļa aktīva realizēšanas varbūtība var mainīties. Pircējs var uzskatīt par ticamu, ka tas atgūs savu atliktā nodokļa aktīvu, kas nebija atzīts pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Piemēram, pircējs var ieskaitīt savus neizmantotos nodokļa zaudējumus pret iegādātā uzņēmuma ar nodokli apliekamo peļņu nākotnē. Vai arī uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, iespējams, ir maz ticams, ka ar nodokli apliekamā peļņa nākotnē ļaus atgūt atliktā nodokļa aktīvu. Šādos gadījumos pircējs atzīst atliktā nodokļa aktīva izmaiņas uzņēmējdarbības apvienošanas periodā, bet tās neiekļauj uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē. Tādēļ pircējs neņem to vērā, novērtējot uzņēmējdarbības apvienošanā atzīstamo nemateriālo vērtību vai guvumu no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā.

68. Potenciālās priekšrocības, ko var sniegt iegādātā uzņēmuma ienākuma nodokļa zaudējumu pārceļšana uz nākamajiem periodiem vai citi atliktā nodokļa aktīvi, iespējams, neatbilst atsevišķas atzīšanas kritērijiem uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējās uzskaites brīdī, bet būs realizējamas vēlāk.

Iegādātās atliktā nodokļa priekšrocības, ko uzņēmums realizēs pēc uzņēmējdarbības apvienošanas, uzņēmums atzīst šādi:

- a) Iegādātās atliktā nodokļa priekšrocības, kas ir atzītas novērtēšanas periodā un izriet no jaunas informācijas par faktiem un apstākļiem iegādes datumā, atskaita no ar šo iegādi saistītās nemateriālās vērtības uzskaites vērtības. Ja šīs nemateriālās vērtības uzskaites vērtība ir nulle, atlikušās atliktā nodokļa priekšrocības atzīst peļņā vai zaudējumos.
- b) Visas citas iegādātās un realizētās atliktā nodokļa priekšrocības atzīst peļņā vai zaudējumos (vai, ja šis standarts tā nosaka, ārpus peļņas vai zaudējumiem)."

Piemēru pēc 68. punkta dzēš.

81. punktu groza šādi.

"81. Atsevišķi atklāj arī šādu informāciju:

a) ...

h) attiecībā uz pārtrauktām darbībām – nodokļa izdevumi par:

- i) guvumiem vai zaudējumiem pārtraukšanas brīdī; un
- ii) peļņu vai zaudējumiem no parastās darbības attiecīgajā periodā saistībā ar pārtraukto darbību līdz ar attiecīgajām summām par katru uzrādīto iepriekšējo periodu;
- i) ienākuma nodokļa summas sekas no tādu dividenžu izmaksas uzņēmuma akcionāriem, kuru sadali ierosināja vai izsludināja pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai, bet kuras neatzīst par saistībām finanšu pārskatos;
- j) ja uzņēmējdarbības apvienošana, kurā uzņēmums ir pircējs, izraisa pirmsiegādes atliktā nodokļa aktīva atzītās summas izmaiņas (sk. 67. punktu), šo izmaiņu summu; un
- k) ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātās atliktā nodokļa priekšrocības neatzīst iegādes datumā, bet atzīst pēc iegādes datuma (sk. 68. punktu), tā notikuma vai apstākļu maiņas apraksts, kas izraisīja atliktā nodokļa priekšrocību atzīšanu."

Pievieno 93.-95. punktu šādā redakcijā:

"93. **68. punktu perspektīvi piemēro no 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) spēkā stāšanās datuma līdz uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto atliktā nodokļa aktīvu atzīšanai.**

94. Tādējādi uzņēmumi nekorrigē iepriekšējās uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaiti, ja nodokļa priekšrocības iegādes datumā neatbilda atsevišķas atzīšanas kritērijiem un tiek atzītas pēc iegādes datuma, ja vien šīs priekšrocības neatzīst novērtējuma periodā un tās neizriet no jaunas informācijas par faktiem un apstākļiem iegādes datumā. Citas atzītās nodokļu priekšrocības atzīst peļņā vai zaudējumos (vai, ja šis standarts to nosaka, ārpus peļņas vai zaudējumu aprēķina).

95. **Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) grozīts 21. un 67. punkts un pievienots 32.A punkts un 81. punkta j) un k) apakšpunkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam."**

16. SGS PAMATLĪDZEKĻI

C5. 16. SGS 44. punktu groza šādi.

“44. Uzņēmums pieskaita saistībā ar pamatlīdzekļu objektu sākotnēji atzīto summu tā svarīgajām daļām un katru šādu daļu nolieto atsevišķi. Piemēram, var būt lietderīgi atsevišķi nolietot lidaparātu korpusus un dzinējus neatkarīgi no tā, vai tie pieder uzņēmumam vai ir finanšu nomas objekts. Tāpat, ja uzņēmums iegādājas pamatlīdzekli, uz kuru attiecas operatīvās nomas līgums, kurā tas ir iznomātājs, var būt lietderīgi atsevišķi nolietot šī objekta izmaksās atspoguļotās summas, kas attiecināmas uz labvēlīgiem vai nelabvēlīgiem nomas noteikumiem salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem.”

Pievieno 81.C punktu šādā redakcijā.

“81.C Ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) grozīts 44. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.”

28. SGS IEGULDĪJUMI ASOCIĒTAJOS UZŅĒMUMOS

C6. 28. SGS 23. punktu groza šādi.

“23. Ieguldījumu asociētajā uzņēmumā uzskaita pēc pašu kapitāla metodes ar datumu, kad uzņēmums kļūst par asociēto uzņēmumu. Iegādājoties ieguldījumu, starpību starp ieguldījuma izmaksām un ieguldītāja daļu asociētā uzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību patiesajā neto vērtībā uzskaita šādi:

- a) ar asociēto uzņēmumu saistīto nemateriālo vērtību iekļauj ieguldījuma uzskaites vērtībā. Šīs nemateriālās vērtības amortizācija nav atļauta.
- b) jebkuru ieguldītāja līdzdalības asociētā uzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību patiesajā neto vērtībā pārsniegumu pār ieguldījuma izmaksām uzskaita kā ieņēmumus, nosakot ieguldītāja līdzdalību asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos periodā, kurā ieguldījums iegādāts.

Attiecīgas ...”

32. SGS FINANŠU INSTRUMENTI: INFORMĀCIJAS SNIEGŠANA

C7. 32. SGS groza šādi.

4. punkta c) apakšpunktu svīturo.

Pievieno 97.B punktu šādā redakcijā:

“97.B Ar 3. SFPS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) ir dzēsts 4. punkta c) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.”

33. SGS PEĻŅA PAR AKCIJU

C8. 33. SGS 22. punktu groza šādi.

“22. Parastās akcijas, kas emitētas kā uzņēmējdarbības apvienošanā nodotās atlīdzības daļa, no iegādes datuma iekļauj akciju vidējā svērtajā skaitā. Tas nepieciešams, jo pircējs no šī datuma iekļauj iegādātā uzņēmuma peļņu un zaudējumus savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu pārskatā.”

34. SGS STARPPERIODA FINANŠU PĀRSKATU SNIEGŠANA

C9. 34. SGS groza šādi.

16. punkta i) apakšpunktu groza šādi.

“i) ietekme, ko starpperioda laikā radījušas uzņēmuma struktūras izmaiņas, to skaitā uzņēmējdarbības apvienošana, kontroles iegūšana vai zaudēšana meitasuzņēmumos un ilgtermiņa ieguldījumi, pārstrukturēšana un darbības pārtraukšana. Uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā uzņēmums atklāj 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* prasīto informāciju; un”

Pievieno 48. punktu šādā redakcijā:

“48. Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) grozīts 16. punkta i) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.”

36. SGS AKTĪVU VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS

C10. 36. SGS groza šādi.

6. punktā dzēš vienošanās datuma definīciju.

65. punktu groza šādi.

“65. 66.–108. punktā un C pielikumā izklāstītas prasības, kā identificēt naudu ienesošu vienību, kurai pieder aktīvs, un noteikt naudu ienesošu vienību un nemateriālās vērtības uzskaites vērtību, un atzīt zaudējumus no to vērtības samazināšanās.”

81. un 85. punktu groza šādi.

“81. Uzņēmējdarbības apvienošanā atzīta nemateriālā vērtība ir aktīvs, kurš nākotnē nodrošinās ekonomiskos labumus, kas izriet no citiem uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem aktīviem, kuri nav individuāli identificēti un atsevišķi atzīti. Nemateriālā vērtība nerada naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem vai aktīvu grupām un bieži papildina vairāku naudu ienesošu vienību naudas plūsmas. Dažkārt nemateriālo vērtību nevar nepatvaļīgi attiecināt uz atsevišķām naudu ienesošām vienībām, bet tikai uz naudu ienesošu vienību grupām. Rezultātā zemākais līmenis uzņēmumā, kurā nemateriālā vērtība tiek uzraudzīta iekšējās vadības nolūkos, dažreiz ietver virkni naudu ienesošu vienību, ar kurām nemateriālā vērtība ir saistīta, bet uz kurām to nevar attiecināt. Atsauces 83.–99. punktā un C pielikumā uz naudu ienesošu vienību, uz kuru attiecas nemateriālā vērtība, jālasa kā atsauces arī uz naudu ienesošu vienību grupām, uz kurām attiecas nemateriālā vērtība.

85. Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, ja līdz perioda beigām, kurā notiek uzņēmējdarbības apvienošana, tās sākotnējo uzskaiti var veikt tikai aptuveni, pircējs:

a) apvienošanas uzskaiti veic, izmantojot šīs aptuvenās vērtības; un

b) atzīst jebkuras šo provizorisko vērtību korekcijas kā sākotnējās uzskaites pabeigšanas rezultātu novērtējuma periodā, kas nepārsniedz divpadsmit mēnešus no iegādes datuma.

Šādos apstākļos varētu arī nebūt iespējams pabeigt sākotnējo nemateriālās vērtības attiecināšanu, kas atzīta uzņēmējdarbības apvienošanā, līdz gada perioda beigām, kurā apvienošana ir īstenota. Šajā gadījumā uzņēmums atklāj 133. punktā noteikto informāciju.”

Pēc 90. punkta dzēš virsrakstu un 91.-95. punktu.

Dzēš 138. punktu.

139. punktu groza šādi.

“139. Uzņēmums piemēro šo standartu:

a) ...”

Pievieno 140.B punktu šādā redakcijā.

“140.B Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) ir grozīts 65., 81., 85. un 139. punkts; ir dzēsts 91.-95. un 138. punkts un pievienots C pielikums. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.”

Pievienots jauns pielikums (C pielikums), kā aprakstīts zemāk. Tajā ietvertas dzēstā 91.-95. punkta prasības.

“C pielikums

Šis pielikums ir standarta neatņemama daļa.

Naudu ienesošu vienību vērtības samazināšanās pārbaude attiecībā uz nemateriālo vērtību un nekontrolējošo līdzdalību

C1. Saskaņā ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) pircējs novērtē un atzīst nemateriālo vērtību iegādes datumā kā a) pārsniegumu pār b):

- a) kopsummu, ko veido:
- i) nodotā atlīdzība, kas novērtēta saskaņā ar 3. SFPS, kuras noteikšanai parasti nepieciešama patiesā vērtība iegādes datumā;
 - ii) nekontrolējošās līdzdalības apmērs iegādātajā uzņēmumā, kas novērtēts saskaņā ar 3. SFPS; un
 - iii) pakāpeniski veiktā uzņēmējdarbības apvienošanā pircēja bijusi līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā patiesā vērtība iegādes datumā;
- b) iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību neto summas iegādes datumā, kas noteiktas saskaņā ar 3. SFPS.

Nemateriālās vērtības attiecināšana

C2. Šā standarta 80. punkts nosaka, ka uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriālā vērtība jāattiecina uz katru pircēja naudu ienesošo vienību vai uz naudu ienesošo vienību grupu, kura, gaidāms, gūs labumu no uzņēmējdarbības apvienošanas sinerģijas, neatkarīgi no tā, vai citi iegādātā uzņēmuma aktīvi vai saistības ir attiecinātas uz šīm vienībām vai vienību grupām. Iespējams, dažas no uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošās sinerģijas tiks attiecinātas uz naudu ienesošu vienību, kurā nekontrolējošajai līdzdalībai nav līdzdalības.

Vērtības samazināšanās pārbaudīšana

- C3. Vērtības samazināšanās pārbaudīšana ir saistīta ar naudu ienesošās vienības atgūstamās summas salīdzināšanu ar naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību.
- C4. Ja uzņēmums novērtē nekontrolējošo līdzdalību kā tā proporcionālo līdzdalību meitasuzņēmuma neto identificējamos aktīvos iegādes datumā, nevis kā tās patieso vērtību, tad uz nekontrolējošo līdzdalību attiecināmo nemateriālo vērtību ietver saistītās naudu ienesošās vērtības atgūstamajā summā, bet neatzīst mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos. Līdz ar to uzņēmums palielina uz vienību attiecinātās nemateriālās vērtības uzskaites vērtību, ietverot tajā uz nekontrolējošo līdzdalību attiecināmo nemateriālo vērtību. Pēc tam šo koriģēto uzskaites vērtību salīdzina ar vienības atgūstamo vērtību, lai noteiktu, vai naudu ienesošās vienības vērtība nav samazinājusies.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās attiecināšana

- C5. 104. punkts nosaka, ka identificētie vērtības samazināšanās zaudējumi vispirms jāattiecina uz nemateriālās vērtības, kas attiecināta uz vienību, uzskaites vērtību un pēc tam uz citiem vienības aktīviem atbilstoši katra aktīva uzskaites vērtības proporcionālajai daļai vienībā.
- C6. Ja meitasuzņēmums vai meitasuzņēmuma daļa ar nekontrolējošo līdzdalību pati ir naudu ienesoša vienība, vērtības samazinājuma zaudējumus attiecina starp mātesuzņēmumu un nekontrolējošo līdzdalību tāpat kā peļņu vai zaudējumus.
- C7. Ja meitasuzņēmums vai meitasuzņēmuma daļa ar nekontrolējošo līdzdalību ir lielākas naudu ienesošās vienības daļa, nemateriālās vērtības samazinājuma zaudējumus attiecina uz tām naudu ienesošās vienības daļām, kurām ir nekontrolējoša līdzdalība, un uz tām, kurām tās nav. Vērtības samazinājuma zaudējumi jāattiecina uz naudu ienesošās vienības daļām, pamatojoties uz:
- a) ciktāl vērtības samazinājums ir saistīts ar naudu ienesošās vienības nemateriālo vērtību, daļu nemateriālās vērtības salīdzinošajām uzskaites vērtībām pirms vērtības samazināšanās; un
 - b) ciktāl vērtības samazinājums ir saistīts ar naudu ienesošās vienības identificējamiem aktīviem, daļu identificējamo aktīvu salīdzinošajām uzskaites vērtībām pirms vērtības samazināšanās. Jebkuru šādu vērtības samazinājumu attiecina uz katras naudu ienesošās vienības daļu aktīviem proporcionāli katra aktīva uzskaites vērtībai daļā.

Tajās daļās, kurām ir nekontrolējoša līdzdalība, vērtības samazināšanās zaudējumus attiecina starp mātesuzņēmumu un nekontrolējošo līdzdalību tāpat kā peļņu vai zaudējumus.

- C8. Ja uz nekontrolējošo līdzdalību attiecināmie vērtības samazināšanās zaudējumi ir saistīti ar nemateriālo vērtību, kas nav atzīta mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos (sk. C4. punktu), šo vērtības samazinājumu neatzīst kā nemateriālās vērtības samazinājuma zaudējumus. Šādos gadījumos par nemateriālās vērtības samazinājuma zaudējumiem atzīst tikai tos vērtības samazināšanās zaudējumus, kuri saistīti ar nemateriālo vērtību, kas ir attiecināta uz mātesuzņēmumu.

- C9. 7. ilustratīvajā piemērā parādīta daļēji piederošas naudu ienesošas vienības vērtības samazinājuma pārbaude ar nemateriālo vērtību.”
37. SGS *UZKRĀJUMI, IESPĒJAMĀS SAISTĪBAS UN IESPĒJAMIE AKTĪVI*
- C11. 37. SGS 5. punktu groza šādi.
- “5. Ja kāds cits standarts aplūko kādu konkrētu uzkrājumu, iespējamo saistību vai iespējamā aktīva veidu, uzņēmums šā standarta vietā piemēro attiecīgo citu standartu. Piemēram, daži uzkrājumu veidi aplūkoti standartos par:
- a) būvlīgumiem (sk. 11. SGS *Būvlīgumi*);
- ...”
38. SGS *NEMATERIĀLIE AKTĪVI*
- C12. 38. SGS groza šādi.
8. punktā dzēš vienošanās datuma definīciju.
- 11., 12., 25. un 33.-35. punktu groza šādi.
- “11. Nemateriāla aktīva definīcija nosaka, ka nemateriālajam aktīvam jābūt identificējamam, lai to varētu atšķirt no nemateriālās vērtības. Uzņēmējdarbības apvienošanā atzīta nemateriālā vērtība ir aktīvs, kurš nākotnē nodrošinās saimnieciskos labumus, kas izriet no citiem uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem aktīviem, kuri nav individuāli identificēti un atsevišķi atzīti. Saimnieciskie labumi nākotnē var izrietēt no iegādāto identificējamo aktīvu savstarpējās sinerģijas vai no aktīviem, kas atsevišķi neatbilst kritērijiem par atzīšanu finanšu pārskatos.
- 12. Aktīvs ir identificējams, ja tas vai nu:**
- a) **ir nošķirams, t. i., to var nošķirt vai atdalīt no uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt vai nu individuāli, vai arī kopā ar attiecīgu līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām, neskatoties uz to, vai uzņēmums plāno tā rīkoties; vai**
- b) **radies no līguma vai citām juridiskām tiesībām, neskatoties uz to, vai šīs tiesības ir nododamas vai nošķiramas no uzņēmuma vai no citām tiesībām un pienākumiem.**
25. Parasti cena, kuru uzņēmums maksā, lai atsevišķi iegādātos nemateriālo aktīvu, atspoguļo prognozējamo ticamību, ka aktīvā ietvertie paredzami nākotnes saimnieciskie labumi ietilps uzņēmumā. Citiem vārdiem, uzņēmums prognozē saimniecisko labumu ietilpi, pat ja ietilpdes laiks vai apmērs ir neskaidrs. Tādēļ vienmēr uzskata, ka attiecībā uz atsevišķi iegādātiem nemateriālajiem aktīviem piepildās 21. punkta a) apakšpunktā ietvertais ticamības atzīšanas kritērijs.
33. Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, ja nemateriālais aktīvs ir iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, šī nemateriālā aktīva izmaksas ir tā patiesā vērtība iegādes datumā. Nemateriālā aktīva patiesā vērtība atspoguļo prognozējamo varbūtību, ka aktīvā ietvertie nākotnes saimnieciskie labumi ietilps uzņēmumā. Citiem vārdiem, uzņēmums prognozē saimniecisko labumu ietilpi, pat ja ietilpdes laiks vai apmērs ir neskaidrs. Tādēļ vienmēr uzskata, ka attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem nemateriālajiem aktīviem piepildās 21. punkta a) apakšpunktā ietvertais ticamības atzīšanas kritērijs. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts aktīvs ir nošķirams vai izriet no līgumtiesībām vai citām juridiskām tiesībām, pastāv pietiekama informācija aktīva patiesās vērtības ticamai novērtēšanai. Tādēļ vienmēr uzskata, ka attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem nemateriālajiem aktīviem piepildās 21. punkta b) apakšpunktā ietvertais ticamības novērtēšanas kritērijs.
34. Saskaņā ar šo standartu un 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) pircējs iegādes datumā atsevišķi no nemateriālās vērtības atzīst iegādātā uzņēmuma nemateriālu aktīvu neatkarīgi no tā, vai iegādātais uzņēmums šo aktīvu bija atzinis pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Tas nozīmē, ka pircējs atzīst notiekošu iegādātā uzņēmuma pētniecības un attīstības projektu atsevišķi no nemateriālās vērtības kā aktīvu, ja projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai. Iegādātā uzņēmuma notiekošais pētniecības un attīstības projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai, ja tas:

- a) atbilst aktīva definīcijai; un
- b) ir identificējams, t. i., ir nošķirams vai rodas no līgumiskām vai citām juridiskām tiesībām.

Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriālā aktīva patiesās vērtības novērtēšana

35. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts nemateriālais aktīvs ir nošķirams vai izriet no līgumtiesībām vai citām juridiskām tiesībām, pastāv pietiekama informācija aktīva patiesās vērtības ticamai novērtēšanai. Kad aplēsēm, kuras izmanto nemateriāla aktīva patiesās vērtības novērtēšanai, ir dažādi iespējamie iznākumi ar atšķirīgām ticamības pakāpēm, šo nenoteiktību ņem vērā, novērtējot aktīva patieso vērtību.”

Dzēs 38. punktu.

68. punktu groza šādi.

“68. Izdevumus par nemateriālu posteni par izdevumiem atzīst, kad tie rodas, izņemot, ja:

- a) tie ir daļa no atzīšanas kritērijiem atbilstoša nemateriāla aktīva izmaksām (sk. 18.-67. punktu); vai
- b) postenis tiek iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā un to nevar atzīt par nemateriālu aktīvu. Šajā gadījumā tas ir daļa no summas, kas atzīta par nemateriālo vērtību iegādes datumā (sk. 3. SFPS).”

94. punktu groza šādi.

“94. Tāda nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks, kas rodas no līgumiskām vai citām juridiskām tiesībām, nepārsniedz līgumisko vai citu juridisko tiesību termiņu, bet var būt īsāks atkarībā no perioda, kurā uzņēmums plāno izmantot konkrēto aktīvu. Ja līgumiskās vai citas juridiskās tiesības ir nodotas uz ierobežotu termiņu, kuru var atjaunot, atjaunošanas periodu(s) nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laikā ietver tikai tad, ja ir pierādījumi, kas pamato atjaunošanu bez nozīmīgām izmaksām. Atpirktu tiesību, kas atzītas kā nemateriāls aktīvs uzņēmējdarbības apvienošanā, lietderīgais lietošanas laiks ir atlikušais līguma darbības periods, kurā šīs tiesības ir piešķirtas, un neietver atjaunošanas periodus.”

Pievieno 115.A punktu šādā redakcijā.

“115.A Uzņēmējdarbības apvienošanā atpirktu tiesību gadījumā, ja tiesības vēlāk atkārtoti emitē (pārdod) trešajai pusei, atbilstoši uzskaites vērtību, ja tāda ir, izmanto atkārtotas emitēšanas guvuma vai zaudējumu noteikšanai.”

Dzēs 129. punktu.

130. punktu groza šādi.

“130. Uzņēmums piemēro šo standartu:

- a) ...”

Pievieno 130.C punktu šādā redakcijā.

“130.C Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) grozīts 12., 33.-35., 68., 69., 94. un 130. punkts, dzēsts 38. un 129. punkts un pievienots 115.A punkts. Uzņēmums perspektīvi piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Tādēļ iepriekšējos uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumos atzītās nemateriālo aktīvu un nemateriālās vērtības summas nekoriģē. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.”

39. SGS *FINANŠU INSTRUMENTI: ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA*

C13. 39. SGS groza šādi.

Dzēs 2. punkta f) apakšpunktu.

Pievieno 103.D punktu šādā redakcijā.

“103.D Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) dzēsts 2. punkta f) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.”

9. SFPIK *IEGULTO ATVASINĀJUMU ATKĀRTOTA NOVĒRTĒŠANA*

C14. 9. SFPIK 5. punktam pievieno šādu zemsvītras piezīmi.

“5. Šajā interpretācijā nav aplūkota ne līgumu ar iegultiem atvasinājumiem iegāde uzņēmējdarbības apvienošanā, ne to iespējamā pārvērtēšana iegādes datumā (*).”

(*) 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) aplūkota līgumu ar iegultiem atvasinājumiem iegāde uzņēmējdarbības apvienošanā.”
