I

(Tiesību akti, kuru publicēšana ir obligāta)

KOMISIJAS REGULA (EK) Nr. 2236/2004

(2004. gada 29. decembris),

ar kuru groza Regulu (EK) Nr. 1725/2003, ar ko pieņem atsevišķus starptautiskos grāmatvedības standartus saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 1606/2002 attiecībā uz Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem (SFPS) Nr. 1, 3 līdz 5, Starptautiskajiem grāmatvedības standartiem (SGS) Nr. 1, 10, 12, 14, 16 līdz 19, 22, 27, 28, 31 līdz 41 un Standartu interpretācijas komitejas (SIK) sniegtajām interpretācijām Nr. 9, 22, 28 un 32

(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. 1725/2003 [2] tika pieņemti atsevišķi starptautiski standarti un to interpretācijas, kas bija spēkā 2002. gada 1. septembrī.

(2) Starptautiskā grāmatvedības standartu padome (SGSP) 2004. gada 31. martā cita starpā publicēja trīs jaunus standartus – starptautiskos finanšu pārskatu standartus (SFPS) Nr. 3 līdz 5 – un divus pārskatītus standartus – SGS Nr. 36 un 38, kuros iekļauti secīgi grozījumi. Šie jaunie standarti pilnveido t.s. "stabilo platformu" jeb standartu kopumu, kas biržas sarakstā iekļautajām Kopienas uzņēmējsabiedrībām jāpiemēro savos konsolidētajos finanšu pārskatos no 2005. gada 1. janvāra. Vispārīgais mērķis ir uzlabot starptautisko grāmatvedības standartu (SGS) kvalitāti, kā arī palielināt grāmatvedības standartu konverģenci visā pasaulē.

(3) Konsultācijas ar šīs nozares tehniskajiem ekspertiem apstiprina, ka jaunie SFPS un pārskatītie SGS atbilst Regulas (EK) Nr. 1606/2002 3. pantā standartu pieņemšanai noteiktajiem tehniskajiem kritērijiem un it īpaši prasībai darboties Eiropas sabiedrības interesēs.

(4) SGS Nr. 36 pieņemšana nozīmē secīgus grozījumus SGS Nr. 16, kurš tika pieņemts ar Regulu (EK) Nr. 1725/2003, lai nodrošinātu attiecīgo grāmatvedības standartu savstarpējo konsekvenci.

(5) SFPS Nr. 3, 4 un 5 pieņemšana nozīmē secīgus grozījumus citos starptautiskajos grāmatvedības standartos un to interpretācijās, lai nodrošinātu starptautisko grāmatvedības standartu savstarpējo konsekvenci. Minētie secīgie grozījumi skar starptautisko finanšu pārskatu standartu (SFPS) Nr. 1, starptautiskos grāmatvedības standartus (SGS) Nr. 1, 10, 12, 14, 16 līdz 19, 27, 28, 31 līdz 34, 36 līdz 41 un Standartu interpretācijas komitejas (SIK) sniegto interpretāciju Nr. 32. Turklāt SFPS Nr. 3 pieņemšana padara nevajadzīgu starptautisko grāmatvedības standartu (SGS) Nr. 22 un Standartu interpretācijas komitejas (SIK) sniegtās interpretācijas Nr. 9, 22 un 28; tās ir attiecīgi jāaizstāj. Turklāt SFPS Nr. 5 pieņemšanas rezultātā SGS Nr. 35 būtu jāaizstāj.

(6) Tāpēc Regula (EK) Nr. 1725/2003 ir attiecīgi jāgroza.

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

IR PIEŅĒMUSI ŠO REGULU.

1. pants

Regulas (EK) Nr. 1725/2003 pielikumu groza šādi:

1) Starptautisko grāmatvedības standartu (SGS) Nr. 22 un Standartu interpretācijas komitejas (SIK) sniegtās interpretācijas Nr. 9, 22 un 28 aizstāj ar starptautisko finanšu pārskatu standartu (SFPS) Nr. 3 *Komercdarbības apvienošana*, kā noteikts šīs regulas pielikumā.

[1] OV L 243, 11.9.2002., 1. lpp.

[2] OV L 261, 13.10.2003., 1. lpp. Regulā jaunākie grozījumi izdarīti ar Regulu (EK) Nr. 2086/2004 (OV L 363, 9.12.2004., 1. lpp.).

2) Iekļauj SFPS Nr. 4 *Apdrošināšanas līgumi*, kā tas noteikts šīs regulas pielikumā.

3) SGS Nr. 35 aizstāj ar SFPS Nr. 5 *Ilgtermiņa aktīvi pārdošanai un pārtrauktām operācijām*, kā tas noteikts šīs regulas pielikumā.

4) SGS Nr. 36 un 38 aizstāj ar SGS Nr. 36 un 38, kā tas noteikts šīs regulas pielikumā.

5) SFPS Nr. 3 pieņemšana nozīmē secīgus grozījumus SFPS Nr. 1, SGS Nr. 12, 14, 16, 19, 27, 28, 31, 32, 33, 34, 37, 39 un SIK Nr. 32, lai nodrošinātu grāmatvedības standartu savstarpējo konsekvenci.

6) SFPS Nr. 4 pieņemšana nozīmē secīgus grozījumus SFPS Nr. 1 un SGS Nr. 18, 19, 32, 37, 39 un 40, lai nodrošinātu starptautisko grāmatvedības standartu savstarpējo konsekvenci.

7) SFPS Nr. 5 pieņemšana nozīmē secīgus grozījumus SFPS Nr. 1, 3 un SGS Nr. 1, 10, 16, 17, 27, 28, 31, 36, 37, 38, 40, 41, lai nodrošinātu starptautisko grāmatvedības standartu savstarpējo konsekvenci.

2. pants

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

To piemēro vēlākais no 2005. gada 1. janvāra.

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

Briselē, 2004. gada 29. decembrī

Komisijas vārdā —
Komisijas loceklis
Charlie McCREEVY

PIELIKUMS

STARPTAUTISKIE FINANŠU PĀRSKATU STANDARTI

Nr.	**Nosaukums**
SFPS 3	Komercdarbības apvienošana
SFPS 4	Apdrošināšanas līgumi
SFPS 5	Ilgtermiņa aktīvi pārdošanai un pārtrauktām operācijām
SGS 36	Aktīvu vērtības samazināšanās
SGS 38	Nemateriālie aktīvi

Pavairošana atļauta Eiropas Ekonomikas zonā. Visas esošās tiesības saglabātas ārpus EEZ, izņemot tiesības pavairot lietošanai personīgā vai cita godīga darījuma nolūkā. Papildu informāciju var saņemt SGSP www.iasb.org.

Uzņēmējdarbības apvienošana

SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-13
Uzņēmējdarbības apvienošanas identificēšana	4-9
Kopīgi kontrolētu uzņēmumu uzņēmējdarbības apvienošanas	10-13
Grāmatvedības metode	14-15
Pirkšanas metodes lietošana	16-65
Iegādātāja identificēšana	17-23
Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas	24-35
Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem	32-35
Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana uz iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām un iespējamām saistībām	36-60
Iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi un saistības	41-44
Iegādātā uzņēmuma nemateriālie aktīvi	45-46
Iegādātā uzņēmuma iespējamās saistības	47-50
Nemateriālā vērtība	51-55
Iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pārsniegums pār izmaksām	56-57
Pakāpeniski sasniegta uzņēmējdarbības apvienošana	58-60
Provizoriski noteikta sākotnējā uzskaite	61-65
Korekcijas pēc sākotnējās grāmatvedības pabeigšanas	63-64
Atlikto nodokļu aktīvu uzskaite pēc sākotnējās uzskaites pabeigšanas	65
Informācijas atklāšana	66-77
Pārejas noteikumi un spēkā stāšanās datums	78-85
Iepriekš atzīta nemateriālā vērtība	79-80
Iepriekš uzskaitītā negatīvā nemateriālā vērtība	81
Iepriekš atzīti nemateriālie aktīvi	82
Pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīti ieguldījumi	83-84
Ierobežota retrospektīva piemērošana	85
Citu paziņojumu atsaukšana	86-87

MĒRĶIS

1. Šī SFPS mērķis ir precizēt uzņēmuma finanšu pārskatu sniegšanu, kad tas veic *uzņēmējdarbības apvienošanu*. Īpaši tas nosaka to, ka visas uzņēmējdarbības apvienošanas ir jāuzskaita, piemērojot pirkšanas metodi. Tāpēc iegādātājs atzīst iegādātā uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un *iespējamās saistības* to *patiesajā vērtībā iegādes datumā*, kā arī atzīst *nemateriālo vērtību*, kura vēlāk tiek pārbaudīta, lai noteiktu, vai tā nav samazinājusies, nevis amortizēta.

DARBĪBAS JOMA

2. Izņemot kā raksturots 3. punktā, uzņēmumiem jāpiemēro šis SFPS, lai uzskaitītu uzņēmējdarbības apvienošanas.

3. Šis SFPS Standarts neattiecas uz:

   (a) uzņēmējdarbības apvienošanām, kurās atsevišķi uzņēmumi vai uzņēmējdarbības tiek savienoti, lai *veidotu kopuzņēmumu*;

   (b) uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ietver kopīgi kontrolētus uzņēmumus vai uzņēmējdarbības;

   (c) uzņēmējdarbības apvienošanas, kas ietver divus vai vairākus *savstarpējos uzņēmumus*;

   (d) uzņēmējdarbības apvienošanas, kurās atsevišķi uzņēmumi vai uzņēmējdarbības tiek savienoti, lai veidotu vienu *pārskata sniedzēju uzņēmumu* saskaņā tikai ar līgumu, neiegūstot līdzdalības proporciju (piemēram, apvienošanas, kurās atsevišķi uzņēmumi tiek savienoti, lai saskaņā ar līgumu veidotu divos sarakstos iekļautu sabiedrību).

Uzņēmējdarbības apvienošanas identificēšana

4. Uzņēmējdarbības apvienošana ir atsevišķu uzņēmumu vai uzņēmējdarbību savienošana vienā pārskatu sniedzējā uzņēmumā. Gandrīz visu uzņēmējdarbības apvienošanu rezultāts ir tāds, ka viens uzņēmums, iegādātājs, iegūst kontroli pār vienu vai vairākiem citiem uzņēmumiem, iegādāto uzņēmumu. Ja uzņēmums iegūst kontroli pār vienu vai vairākiemm citiem uzņēmumiem, kas nav uzņēmējdarbības, tad šo uzņēmumu savienošana nav uzņēmējdarbības apvienošana. Kad uzņēmums iegādājas aktīvu grupu vai neto aktīvus, kas neveido uzņēmējdarbību, tam jāsadala grupas izmaksas starp individuāliem, identificējamiem aktīviem un grupas saistībām, balstoties uz to nosacīto patieso vērtību iegādes datumā.

5. Uzņēmējdarbības apvienošana var būt strukturēta dažādos veidos atkarībā no juridiskiem, nodokļu vai citiem apsvērumiem. Tas var ietvert cita uzņēmuma pašu kapitāla iegādi, cita uzņēmuma visu neto aktīvu iegādi, cita uzņēmuma saistību uzņemšanos vai cita uzņēmuma atsevšķu neto aktīvu iegādi, kas kopā veido vienu vai vairākas uzņēmējdarbības. To var īstenot, emitējot pašu kapitāla instrumentus vai nododot naudu, tās ekvivalentus vai citus aktīvus, vai to kombināciju. Darījums var notikt starp apvienošanā iesaistītu uzņēmumu akcionāriem vai starp vienu uzņēmumu un otra uzņēmuma akcionāriem. Tas var ietvert jauna uzņēmuma izveidi, kas kontrolētu apvienotos uzņēmumus vai nodotos neto aktīvus, vai viena vai vairāku uzņēmumu pārstrukturēšanu.

6. Uzņēmējdarbības apvienošanā var izveidoties mātes uzņēmuma un meitas uzņēmuma attiecības, kurās iegādātājs ir *mātes uzņēmums* un tā iegādātais uzņēmums ir iegādātāja *meitas uzņēmums*. Tādā gadījumā iegādātājs piemēro šo SFPS savos konsolidētajos finanšu pārskatos. Tas ietver tā līdzdalību iegādātajā uzņēmumā jebkuros atsevišķajos finanšu pārskatos, ko tas publisko, kā ieguldījumu meitas uzņēmumā (skat. 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*).

IFRS 3

7. Uzņēmējdarbības apvienošana var ietvert cita uzņēmuma neto aktīvu iegādi, ieskaitot jebkādu nemateriālo vērtību, nevis cita uzņēmuma pašu kapitāla iegādi. No šādas apvienošanas neveidojas mātes uzņēmuma un meitas uzņēmuma attiecības.

8. Uzņēmējdarbības apvienošanas, kurā viens uzņēmumsa iegūst kontroli pār otru uzņēmumu, bet kurā kontroles iegūšanas datums (t. i., iegādes datums) nesakrīt ar datumu vai datumiem, kad tiek iegādāta līdzdalības daļa (t. i., *apmaiņas datums vai datumi*), ir iekļautas uzņēmējdarbības apvienošanās definīcijā un līdz ar to arī šī SFPS darbības jomā. Šāda situācija var rasties, piemēram, kad ieguldījuma saņēmējs noslēdz vienošanos ar dažiem ieguldītājiem par akciju atpakaļatpirkšanu, un rezultātā mainās kontrole pār ieguldījuma saņēmēja.

9. Šis SFPS nenosaka, kā kopuzņēmumu dalībniekiem jāuzskaita līdzdalība kopuzņēmumos (skat. 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*).

Kopīgi kontrolētu uzņēmumu uzņēmējdarbības apvienošanas

10. Kopīgi kontrolētu uzņēmumu uzņēmējdarbības apvienošana ir uzņēmējdarbības apvienošana, kurā visi apvienotie uzņēmumi vai uzņēmējdarbības galu galā kontrolē viena un tā pati puse vai puses gan pirms, gan pēc uzņēmējdarbības apvienošanas, un šī kontrole nav pārejoša.

11. Personu grupa jāuzskata kā tāda, kas kontrolē uzņēmumu, ja līgumā noteiktu nosacījumu rezultātā tām kolektīvi pieder vara pārvaldīt tā finanšu un pamatdarbības politikas, lai gūtu saimnieciskos labumus no tā darbības. Tāpēc uzņēmējdarbības apvienošana ir ārpus SFPS darbības jomas, kad tai pašai personu grupai līgumā noteiktu nosacījumu rezultātā galu galā pieder kopīga vara pārvaldīt katra no apvienotajiem uzņēmumiem finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu saimnieciskos labumus no to darbības, un šī galīgā kopīgā vara nav pārejoša.

12. Vienību var kontrolēt persona vai personu grupa, darbojoties kopā saskaņā ar līgumā noteiktiem nosacījumiem, un šī persona vai personu grupa var nebūt pakļauta SFPS finanšu pārskatu sniegšanas prasībām. Tāpēc nav nepieciešams apvienotos uzņēmumus iekļaut kā daļu no tiem pašiem konsolidētajiem finanšu pārskatiem uzņēmējdarbības apvienošanā, lai to uzskatītu kā kopīgi kontrolētu uzņēmumu uzņēmējdarbības apvienošanu.

13. Mazākuma līdzdalības apjoms katrā no apvienotajiem uzņēmumiem pirms un pēc uzņēmējdarbības apvienošanas nav svarīgs, lai noteiktu, vai apvienošanā iesaistīti kopīgi kontrolēti uzņēmumi. Līdzīgi fakts, ka kāds no apvienotajiem uzņēmumiem ir meitas uzņēmums, kas ir bijis izslēgts no grupas konsolidētajiem finanšu pārskatiem saskaņā ar 27. SGS, nav būtisks, lai noteiktu, vai apvienošanā iesaistīti kopīgi kontrolēti uzņēmumi.

GRĀMATVEDĪBAS METODE

14. **Visas uzņēmējdarbības apvienošanas jāuzskaita, piemērojot pirkšanas metodi.**

15. Pirkšanas metodē uzņēmējdarbības apvienošanu parāda no apvienotā uzņēmuma, kuru identificē kā iegādātāju, perspektīvas. Iegādātājs pērk neto aktīvus un atzīst nopirktos aktīvus un pārņemtās saistības un iespējamās saistības, ieskaitot tos aktīvus un saistības, kuras iegādātais uzņēmums pirms tam nav atzinis. Darījums neietekmē iegādātāja aktīvu un saistību novērtējumu, kā arī nerada jebkādus iegādātāja papildus aktīvus vai saistības, jo tie nav darījuma priekšmeti.

PIRKŠANAS METODES LIETOŠANA

16. Pirkšanas metodes lietošana ietver šādas darbības:

(a) iegādātāja identificēšana;

(b) uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu novērtēšana;

un

(c) uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana iegādes datumā uz iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām un pārņemtām iespējamām saistībām.

Iegādātāja identificēšana

17. **Iegādātājs jāidentificē visās uzņēmējdarbības apvienošanās. Iegādātājs ir apvienotais uzņēmums, kas iegūst kontroli pār citiem apvienotajiem uzņēmumiem vai uzņēmējdarbībām.**

18. Tā kā pirkšanas metodē uzņēmējdarbības apvienošana tiek skatīta no iegādātāja perspektīvas, tajā pieņemts, ka vienu no pusēm darījumā var identificēt kā iegādātāju.

19. Kontrole ir spēja noteikt uzņēmuma vai uzņēmējdarbības finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības. Tiek uzskatīts, ka apvienotajam uzņēmumam pieder kontrole pār citu apvienoto uzņēmumu, ja tas ieguvis vairāk kā vienu pusi no cita uzņēmuma balsstiesībām, ja vien nav pierādāms, kā šādas īpašumtiesības neveido kontroli. Pat ja viens no apvienotajiem uzņēmumiem neiegūst vairāk kā pusi no cita apvienotā uzņēmuma balsstiesībām, tas, iespējams, ir ieguvus kontroli pār šo citu uzņēmumu, ja apvienošanas rezultātā tas iegūst:

(a) varu pār vairāk nekā pusi no balsstiesībām otrā uzņēmumā, noslēdzot līgumu ar citiem ieguldītājiem;

vai

(b) varu noteikt otra uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku saskaņā ar statūtiem vai līgumu;

vai

(c) varu iecelt amatā vai atbrīvot no tā lielāko daļu otra uzņēmuma valdes locekļu vai līdzvērtīgas pārvaldes institūcijas locekļu;

vai

(d) varu pārstāvēt balsu vairākumu otra uzņēmuma valdes vai līdzvērtīgas pārvaldes institūcijas sanāksmēs.

20. Lai gan reizēm var būt grūti identificēt iegādātāju, parasti ir norādes, ka šis iegādātājs pastāv. Piemēram:

(a) ja viena no apvienotajiem uzņēmumiem patiesā vērtība ir būtiski lielāka par otra apvienotā uzņēmuma patieso vērtību, uzņēmums ar lielāku patieso vērtību visticamāk būs iegādātājs;

(b) ja uzņēmējdarbības apvienošana notiek, apmainot parastās balsstiesīgās akcijas pret naudu vai citiem aktīviem, uzņēmums, kas atdod naudu vai citus aktīvus, visticamāk būs iegādātājs;

un

(c) ja uzņēmējdarbības apvienošanās rezultātā viena no apvienotajiem uzņēmumiem vadība spēj dominēt, izvēloties radušās apvienotā uzņēmuma vadības komandu, uzņēmums, kura vadība spēj šādi dominēt, visticamāk būs iegādātājs.

IFRS 3

21. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kas notiek, apmainoties ar pašu kapitāla līdzdalību, uzņēmums, kas emitē pašu kapitāla līdzdalību, parasti ir iegādātājs. Tomēr jāņem vērā visi derīgie fakti un apstākļi, lai noteiktu, kuram no apvienotajiem uzņēmumiem pieder vara pārvaldīt cita uzņēmuma (vai uzņēmumu) finanšu un pamatdarbības politiku, lai iegūtu saimnieciskos labumus no tā (vai to) darbības. Dažās uzņēmējdarbības apvienošanās, ko parasti dēvē par apvērsto iegādi, iegādātājs ir uzņēmums, kurā iegādāta līdzdalība pašu kapitālā, un iegādātais uzņēmums ir tas, kurš emitē veic emisiju. Šis var būt tas gadījums, kad, piemēram, privāts uzņēmums ļauj sevi "iegādāt" kādam biržā kotētam mazākam uzņēmumam, lai tādā veidā iegūtu iespēju kotēties biržā. Lai gan juridiski emisiju veicošo biržā kotēto uzņēmumu uzskata par mātes uzņēmumu, bet privāto uzņēmumu – par meitas uzņēmumu, likumīgais meitas uzņēmums ir iegādātājs, ja tam ir vara pārvaldīt likumīgā mātes uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu saimnieciskos labumus no tā darbībām. Parasti iegādātājs ir lielākais uzņēmums, tomēr fakti un apstākļi, kādos apvienošanās notiek, dažreiz norāda uz to, ka mazāks uzņēmums iegādājas lielāku uzņēmumu. Norādes attiecībā uz apvērsto iegāžu uzskaiti ir sniegtas B. pielikuma B1 - B15. punktā.

22. Kad tiek veidots jauns uzņēmums kapitāla instrumentu emitēšanai, lai varētu veikt uzņēmējdarbības apvienošanu, vienu uzņēmumu, kas pastāvēja pirms apvienošanas, jāuzskata par iegādātāju, pamatojoties uz pieejamiem pierādījumiem.

23. Līdzīgi ja uzņēmējdarbības apvienošanā iesaistīti vairāk kā divi apvienoti uzņēmumi, viens no apvienotiem uzņēmumiem, kas pastāvēja pirms apvienošanas, jāuzskata par iegādātāju, pamatojoties uz pieejamiem pierādījumiem. Iegādātāju noteikšanā šādos gadījumos, citu lietu starpā, jāņem vērā, kuri no apvienotiem uzņēmumiem uzsāka apvienošanu, un vai kāda no apvienotajiem uzņēmumiem aktīvi vai ieņēmumi būtiski pārsniedz citu uzņēmumu aktīvus vai ieņēmumus.

Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas

24. **Iegādātājam jānovērtē uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas kā šādu sastāvdaļu kopsumma:**

(a) apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu atdoto aktīvu, radušos vai pārņemto saistību un iegādātāja emitēto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtībamaiņas datumā;

kam pieskaitītas

(b) jebkādas izmaksas, kas tieši attiecināmas uz uzņēmējdarbības apvienošanu.

25. Iegādes datums ir datums, kurā iegādātājs faktiski iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Ja tas ir sasniegts ar viena apmaiņas darījuma palīdzību, apmaiņas datums sakrīt ar iegādes datumu. Tomēr uzņēmējdarbības apvienošanā var būt vairāk kā viens apmaiņas darījums, piemēram, ja tas tiek sasniegts ar pakāpenisku secīgu akciju iegādes palīdzību. Ja tas tā notiek:

(a) apvienošanas izmaksas ir apvienotās individuālo darījumu izmaksas;

un

(b) apmaiņas datums ir katra maiņas darījuma datums (t. i., datums, kad uzskaita katru individuālo ieguldījumu iegādātāja finanšu pārskatā), turpretim iegādes datums ir datums, kurā iegādātājs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu.

26. Apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu aegādātāja atdotos aktīvus un radušās vai pārņemtās saistības saskaņā ar 24. punktu jāvērtē pēc to patiesās vērtības apmaiņas datumā. Tāpēc, ja norēķināšanos par visām vai daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām atliek, šīs atliktās daļas patieso vērtību nosaka, diskontējot maksājamās summas līdz to patreizējai vērtībai apmaiņas dienā, ņemot vērā jebkuru uzcenojumu vai diskontu, kas varētu rasties norēķina laikā.

27. Kotēta pašu kapitāla instrumenta publicētā cena apmaiņas datumā sniedz precīzākos pierādījumus par instrumenta patieso vērtību un jālieto, izņemot retus gadījumus. Citi pierādījumi un vērtēšanas metodes jāpiemēro tikai retos gadījumos, kad iegādātājs var pierādīt, ka publiskotā cena apmaiņas datumā nav uzticams patiesās vērtības rādītājs un ka citi pierādījumi un vērtēšanas metodes sniedz uzticamāku pašu kapitāla instrumenta patiesās vērtības vērtējumu. Publicētā cena apmaiņas datumā nav ticams rādītājs tikai tad, ja to ir ietekmējis tirgus vājums. Ja publiskotā cena apmaiņas datumā nav ticams rādītājs vai ja publiskotā cena iegādātāja emitētiem pašu kapitāla instrumentiem nepastāv, šo instrumentu patieso vērtību var, piemēram, novērtēt attiecībā pret to proporcionālo daļu iegādātāja patiesajā vērtībā vai attiecībā pret iegādāto proporcionālo daļu iegādātā uzņēmuma patiesajā vērtībā, atkarībā no tā, kura no tām ir vairāk acīmredzama. Iegādātā uzņēmuma pašu kapitāla turetājiem nodoto monetāro aktīvu, kā alternatīvas pašu kapitāla instrumentiem, patiesā vērtība apmaiņas datumā var sniegt pierādījumus par iegādātāja atdoto kopējo patieso vērtību apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Jebkurā gadījumā visi apvienošanas aspekti, ieskaitot nozīmīgus faktorus, kas ietekmē pārrunas, jāņem vērā. Turpmāki norādījumi pašu kapitāla instrumentu patiesās vērtības noteikšanai ir sniegti 39. SGS *Finanšu instrumenti:Atzīšana un novērtēšana*.

28. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās iekļautas apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu iegādātājam radušās vai pārņemtās saistības. Apvienošanās rezultātā gaidāmie nākotnes zaudējumi vai citas izmaksas nav apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu iegādātājam radušās vai pārņemtās saistības, un tāpēc tās netiek iekļautas kā daļa no apvienošanās izmaksām.

29. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās tiek iekļautas jebkuras izmaksas, kas tiešā veidā attiecināmas uz apvienošanos, piemēram, maksa par grāmatvežu, juridisko konsultantu, novērtētāju un citu konsultantu profesionālajiem pakalpojumiem, lai veiktu apvienošanu. Vispārīgās administratīvās izmaksas, tajā skaitā izmaksas par iegādes nodaļas uzturēšanu, kā arī citas izmaksas, kuras nevar tieši attiecināt uz konkrēto apvienošanu, kas tiek uzskaitīta, neiekļauj apvienošanās izmaksās: tie tiek uzskaitīti kā izdevumi to rašanās brīdī.

30. Izmaksas, kas rodas, vienojoties par finanšu saistībām un emitējot finanšu saistības, ir neatņemama daļa no saistību emitēšanas darījuma pat tad, ja saistības emitētas, lai realizētu uzņēmējdarbības apvienošanu, nevis tās ir izmaksas, kas tiešā veidā attiecināmas uz apvienošanu. Tāpēc uzņēmumi neiekļauj šādas izmaksas uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās. Saskaņā ar 39. SGS šādas izmaksas iekļaut sākotnējā saistību novērtējumā.

31. Tāpat, pašu kapitāla instrumentu emisijas izmaksas ir neatņemama daļa no pašu kapitāla emisijas darījuma pat tad, ja pašu kapitāla instrumenti emitēti, lai realizētu uzņēmējdarbības apvienošanu, nevis tie ir izmaksas, kas tiešā veidā attiecināmas uz apvienošanu. Tāpēc uzņēmumi neiekļauj šādas izmaksas uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās. Saskaņā ar 32. SGS *Finanšu instrumenti:informācijas atklāšana un sniegšana* – šādas izmaksas samazina ieņēmumus no pašu kapitāla emisijas.

Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem

32. **Ja uzņēmējdarbības apvienošanas līgumā noteikta apvienošanas izmaksu korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem, iegādātājam jāiekļauj korekcijas summa apvienošanas izmaksās iegādes dienā, ja pastāv liela *varbūtība* par veicamo korekciju un to var ticami novērtēt.**

33. Uzņēmējdarbības apvienošanas līgums var pieļaut apvienošanas izmaksu korekcijas, kas ir atkarīgas no viena vai vairākiem nākotnes notikumiem. Korekcija var būt, piemēram, atkarīga no noteikta peļņas līmeņa, kas tiek uzturēts vai sasniegts nākotnes periodos, vai uzturēto emitēto instrumentu tirgus cenas. Parasti ir iespējams aplēst jebkuru šādu korekciju summu sākotnējās apvienošanas uzskaites laikā, nemazinot informācijas ticamību, lai arī nelielas šaubas pastāv. Ja nākotnes notikumi nenotiek vai ir nepieciešams pārskatīt aplēsi, uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas ir attiecīgi jākoriģē.

IFRS 3

34. Tomēr, ja uzņēmējdarbības apvienošanas līgumā noteikta šāda korekcija, šo korekciju neiekļauj apvienošanas izmaksās apvienošanas sākotnējā uzskaitē, ja nepastāv liela varbūtība par šo korekciju, vai to nevar ticami novērtēt. Ja šī korekcija ar laiku kļūst ticama un to var ticami novērtēt, papildus atlīdzību uzskata par apvienošanas izmaksu korekciju.

35. Dažos apstākļos iegādātājam ar jāveic vēlāks maksājums pārdevējam kā kompensācija par iegādātāja atdoto aktīvu, emitēto pašu kapitāla instrumentu vai radušos vai pārņemto saistību vērtības samazinājumu apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Tas ir gadījums, piemēram, ja iegādātājs garantē pašu kapitāla vai parāda instrumentu, kas emitēti kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas, tirgus cenu un tam ir jāemitē papildus pašu kapitāla vai parāda instrumenti, lai atjaunotu sākumā noteikto maksu. Šādos gadījumos uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās palielinājums netiek atzīts. Pašu kapitāla instrumentu gadījumā papildus maksājuma patieso vērtību kompensē sākotnēji izdoto instrumentu vērtības līdzvērtīgs samazinājums.. Parāda instrumentu gadījumā papildus maksājums tiek uzskaitīts kā sākotnējās emisijas uzcenojuma samazinājums vai diskonta palielinājums.

Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana uz iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām un iespējamām saistībām

36. **Iegādātājs iegādes datumā attiecina uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas, uzskaitot iegādātā uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas saskan ar atzīšanas principu 37. punktā, to patiesajā vērtībā šajā datumā, izņemot ilgtermiņa aktīvus (vai atsavināšanas grupas), kas klasificēti kās pārdošanai turēti saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*, kas jāuzskaita pēc to patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Jebkura starpība starp uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām un iegādātāja līdzdalību šādi atzīto identificējamu aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā, jāuzskaita saskaņā ar 51 – 57. punktu.**

37. **Iegādātājam atsevišķi jāatzīst iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi, saistības un iespējamās saistības iegādes datumā tikai tad, ja tās atbilst šādiem kritērijiem šajā datumā:**

(a) aktīva, kas nav *nemateriāls aktīvs*, gadījumā pastāv liela varbūtība, ka iegādātājs gūs jebkurus saistītos nākotnes saimnieciskos labumus un to patieso vērtību var ticami novērtēt;

(b) saistību, kas nav iespējamās saistības, gadījumā pastāv liela varbūtība, ka būs nepieciešama resursu, kas ietver saimnieciskos labumus, aizplūšana, lai segtu saistības, un to patieso vērtību var ticami novērtēt;

(c) nemateriālā aktīva vai iespējamo saistību gadījumā to patieso vērtību var ticami novērtēt.

38. Iegādātāja peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāiekļauj iegādātā uzņēmuma peļņa un zaudējumi, kas radušies pēc iegādes datuma, ieskaitot iegādātā uzņēmuma ieņēmumus un izdevumus, balstoties uz uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām iegādātājam. Piemēram, pēc iegādes datuma iegādātāja peļņas vai zaudējumu aprēķinā iekļautās nolietojuma izmaksas saistībā ar iegādātā uzņēmuma nolietojamiem aktīviem, jābalsta uz šo nolietojamo aktīvu patiesajām vērtībām iegādes datumā, t. i., to izmaksām iegādātājam.

39. Pirkšanas metodes piemērošana sākas no iegādes datuma, kas ir datums, kurā iegādātājs faktiski ir ieguvis kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Ņemot vērā, ka kontrole ir vara pārvaldīt uzņēmuma vai uzņēmējdarbības finanšu un pamatdarbības politiku, lai iegūtu saimnieciskos labumus no to darbības, nav nepieciešams darījumu juridiski pabeigt vai novest līdz galam, pirms kontrole pāriet iegādātājam. Visi derīgie fakti un apstākļi, kuros notikusi uzņēmējdarbības apvienošana, jāņem vērā, novērtējot brīdi, kad iegādātājs ir ieguvis kontroli.

40. Tā kā iegādātājs uzskaita iegādātā uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas atbilst atzīšanas kritērijam 37. punktā, pēc to patiesās vērtības iegādes dienā, jebkura mazākuma līdzdalība iegādātajā uzņēmumā tiek uzskaitīta kā mazākuma proporcionālā daļa šo posteņu neto patiesajā vērtībā. B. pielikuma B16. un B17. punkts sniedz norādes, lai noteiktu patieso vērtību iegādātā uzņēmuma identificējamiem aktīviem, saistībām un iespējamām saistībām ar mērķi attiecināt uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas.

Iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi un saistības

41. Saskaņā ar 36. punktu iegādātājs atsevišķi uzskaita kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas tikai identificējamus iegādātā uzņēmuma aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas pastāvēja iegādes datumā un atbilst atzīšanas kritērijiem 37. punktā. Tāpēc:

(a) iegādātājam jāatzīst saistības, pārtraucot vai samazinot iegādātā uzņēmuma darbības, kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas tikai tad, ja iegādātajam uzņēmumam iegādes datumā ir pastāvošas pārstrukturēšanas saistības, kas atzītas saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*;

un

(b) attiecinot apvienošanas izmaksas, iegādātājs neatzīst saistības par nākotnes zaudējumiem vai citiem izdevumiem, kas radīsies uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā.

42. Maksājums, kas uzņēmumam jāveic saskaņā ar līgumu, piemēram, tā darbiniekiem vai piegādātājiem gadījumā, ja tas ir iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, ir pastāvošas uzņēmuma saistības, kas uzskaitāmas kā iespējamās saistības, kamēr rodas liela varbūtība, ka uzņēmējdarbības apvienošana notiks. Līgumā paredzētās saistības uzņēmums atzīst kā saistības saskaņā ar 37. SGS, ja ir liela varbūtība par uzņēmējdarbības apvienošanu un saistības var ticami novērtēt. Tāpēc, ja uzņēmējdarbības apvienošana tiek realizēta, šīs iegādātā uzņēmuma saistības iegādātājs atzīst kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas.

43. Tomēr iegādātā uzņēmuma pārstrukturēšanas plāns, kura izpilde atkarīga no tā, vai tas tiek iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā vai nē, nav uzskatāms, pirms uzņēmējdarbības apvienošanas, par iegādātā uzņēmuma esošajām saistībām. Tās nav arī iegādātā uzņēmuma iespējamā saistība pirms apvienošanas, jo tā nav iespējama saistība, kas ir radusies pagātnes notikuma rezultātā, kura esamība tiks apstiprināta tikai pēc viena vai vairāku noteiktu nākotnes notikumu notikšanas vai nenotikšanas, kas nav pilnībā iegādātā uzņēmuma kontrolē. Tāpēc iegādātājam nav jāatzīst saistības šādiem pārstrukturēšanas plāniem kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas.

44. Identificējamie aktīvi un saistības, kas uzskaitīti saskaņā ar 36. punktu, iekļauj visus iegādātā uzņēmuma aktīvus un saistības, kuras iegādātājs nopērk vai pārņem, ieskaitot visus tā finanšu aktīvus un finanšu saistības. Tie arī var iekļaut aktīvus un saistības, kas iepriekš nav uzskaitīti iegādātā uzņēmuma finanšu pārskatos, piemēram, jo tie neatbilda atzīšanas kritērijiem pirms iegādes. Piemēram, nodokļa atvieglojums no iegādātā uzņēmuma nodokļu zaudējumiem, ko iegādātais uzņēmums neuzskaitīja pirms uzņēmējdarbības apvienošanas, atbilst atzīšanai par identificējamu aktīvu saskaņā ar 36. punktu, ja pastāv liela varbūtība, ka iegādātājam nākotnē būs ar nodokli apliekama peļņa, attiecībā uz kuru var izmantot neatzītos nodokļu atvieglojumus.

IFRS 3

Iegādātā uzņēmuma nemateriālie aktīvi

45. Saskaņā ar 37. punktu iegādātājs atsevišķi uzskaita iegādātā uzņēmuma nemateriālos aktīvus iegādes datumā tikai tad, ja tie atbilst nemateriāla aktīva definīcijai 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* un to patieso vērtību var ticami novērtēt. Tas nozīmē, ka iegādātājs uzskaita aktīvus kā atsevišķi no nemateriālās vērtības iegādātā uzņēmuma procesā esošu pētniecības un attīstības projektu, ja projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai un tā patieso vērtību var ticami novērtēt. 38. SGS sniedz norādes, lai noteiktu, vai nemateriālā aktīva, kas iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, patieso vērtību var ticami novērtēt.

46. Nemonetāram aktīvam bez fiziska satura jābūt identificējamam, lai atbilstu nemateriāla aktīva definīcijai. Saskaņā ar 38. SGS aktīvs atbilst identificējamības kritērijam nemateriāla aktīva definīcijā tikai tad, ja:

(a) tas ir nošķirams, t. i., ir iespējams to nošķirt vai atdalīt no uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt vai nu individuāli vai kopā ar attiecīgu līgumu, aktīvu vai saistībām;

vai

(b) tas 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.

Iegādātā uzņēmuma iespējamās saistības

47. 37. punkts nosaka to, ka iegādātājs atsevišķi uzskaita iegādātā uzņēmuma iespējamās saistības kā daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšanas tikai tad, ja to patieso vērtību var ticami novērtēt. Ja to patieso vērtību nevar ticami novērtēt:

(a) rezultātā rodas ietekme uz summu, kas tiek uzskaitīta kā nemateriālā vērtība vai uzskaitīta saskaņā ar 56. punktu;

un

(b) iegādātājam jāatklāj informācija par iespējamām saistībām kā prasīts atklāt 37. SGS.

B. pielikuma B16 i) punkts sniedz norādes, kā noteikt iespējamo saistību patieso vērtību.

48. **Pēc to sākotnējās uzskaites iegādātājam jānovērtē iespējamās saistības, kuras jāatzīst atsevišķi saskaņā ar 36. punktu:**

(a) summā, kura jāatzīst saskaņā ar 37. punktu;

un

(b) summā, kas sākotnēji uzskaitīta, no kuras atskaitīta, ja nepieciešams, uzkrātā amortizācija, kas atzīta saskaņā ar 18. SGS *Ieņēmumi*.

49. 48. punkta prasības neattiecas uz līgumiem, kuri tiek uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti:Atzīšana un novērtēšana*. Tomēr apņemšanās piešķirt aizdevumu, kas izslēgtas no 39. SGS darbības jomas, kas nav saistības nodrošināt aizdevumus zem tirgus procentu likmēm, tiek uzskaitītas kā iegādātā uzņēmuma iespējamās saistības, ja iegādes datumā nepastāv liela varbūtība, ka būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde, lai segtu saistības, vai ja saistību summu nevar ticami novērtēt. Šādu apņemšanos piešķirt aizdevumu saskaņā ar 37. punktu atzīst atsevišķi kā daļu no apvienošanas izmaksu attiecināšanas tikai tad, ja tās patieso vērtību var ticami novērtēt.

50. Iespējamās saistības, kuras atzīst atsevišķi kā daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšanas, ir izslēgtas no 37. SGS darbības jomas. Tomēr iegādātājam jāatklāj informācija par tām iespējamām saistībām, kuras prasītas atklāt 37. SGS katrai uzkrājumu grupai.

Nemateriālā vērtība

51. **Iegādātājs iegādes datumā:**

(a) atzīst nemateriālo vērtību, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā kā aktīvs;

un

(b) šo nemateriālo vērtību sākotnēji vērtē pēc tās izmaksām, kas ir uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu pārsniegums pār iegādātāja līdzdalību identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā, kas atzīti saskaņā ar 36. punktu.

52. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegūtā nemateriālā vērtība nozīmē maksājumu, ko iegādātājs veicis, gaidot nākotnes saimnieciskos labumus no aktīviem, kurus nevar individuāli identificēt un atsevišķi atzīt.

53. Ja iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi, saistības vai iespējamās saistības neatbilst 37. punkta kritērijiem atsevišķai atzīšanai iegādes datumā, rezultātā rodas ietekme uz summu, kuru uzskaita kā nemateriālo vērtību (vai uzskaita saskaņā ar 56. punktu). Tas ir tāpēc, ka nemateriālo vērtību vērtē kā uzņēmējdarbības apvienošanas atlikušās izmaksas pēc iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību atzīšanas.

54. **Pēc sākotnējās uzskaites iegādātājs novērtē uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto nemateriālo vērtību izmaksās, no kurām atskaitīti jebkuri uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās.**

55. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegūtā nemateriālā vērtība nav jāamortizē. Tā vietā iegādātājam ik gadu vai biežāk jāpārbauda tās vērtības samazināšanās, ja notikumi vai izmaiņas apstākļos norāda, ka tās vērtība varētu būt samazinājusies, saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

Iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pārsniegums pār izmaksām

56. **Ja iegādātā uzņēmuma līdzdalība identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību, kas atzīti saskaņā ar 36. punktu, neto patiesajā vērtībā pārsniedz uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas, iegādātājam:**

(a) atkārtoti jānovērtē iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību identifikācija un vērtējums, un apvienošanas izmaksu vērtējums;

un

(b) tūlīt jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā jebkurš pārsniegums, kas palicis pēc atkārtotās novērtēšanas veikšanas.

IFRS 3

57. Ieguvumu, kas atzīts saskaņā ar 56. punktu, var veidot viena vai vairākas šādas sastāvdaļas:

(a) vai nu apvienošanas izmaksu vai iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību patiesās vērtības novērtēšanas kļūdas. Iespējamas nākotnes izmaksas, kas rodas saistībā ar iegādāto uzņēmumu, kas nav pareizi atspoguļotas iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību patiesajā vērtībā, var būt iespējamais kļūdu cēlonis.

(b) grāmatvedības Standarta prasība novērtēt identificējamos neto aktīvus summā, kas nav patiesā vērtība, bet kas tiek uzskatīta par patieso vērtību ar mērķi attiecināt apvienošanas izmaksas. Piemēram, norādes B. pielikumā par iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības noteikšanu pieprasa nodokļu aktīviem un saistībām noteikto summu nediskontēt;

(c) izdevīgs pirkums.

Pakāpeniski sasniegta uzņēmējdarbības apvienošana

58. Uzņēmējdarbības apvienošanā var būt vairāk kā viens apmaiņas darījums, piemēram, ja tā tiek veikta, pakāpeniski un secīgi iegādājoties akcijas. Ja tā, iegādātājam katrs apmaiņas darījums jāuzskaita atsevišķi, izmantojot darījumu izmaksu un patiesās vērtības informāciju katra apmaiņas darījuma datumā, lai noteiktu jebkuras nemateriālas vērtības summu šajā darījumā. Šīs pieejas dēļ atsevišķu ieguldījumu izmaksas pakāpeniski salīdzina ar iegādātāja līdzdalības īpatsvaru to iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību patiesajā vērtībā, kuras iegādātas katrā nozīmīgajā posmā.

59. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā noslēdz vairāk nekā vienu darījumu, iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību patiesā vērtība var atšķirties katra atsevišķa apmaiņas darījuma datumā. Tā kā:

(a) iegādātāja identificējamie aktīvi, saistības un iespējamās saistības ir nosacīti pārveidotas to patiesajā vērtībā katra apmaiņas darījuma datumā, lai noteiktu nemateriālās vērtības summu saistībā ar katru darījumu;

un

(b) iegādātā uzņēmuma identificējamie aktīvi, saistības un iespējamās saistības tad iegādātājam ir jāatzīst pēc to patiesās vērtības iegādes datumā,

jebkura šo patieso vērtību korekcija attiecībā uz iepriekšēju iegādātāja līdzdalību ir pārvērtēšana un kā tāda ir jāuzskaita. Tomēr, ņemot vērā, ka šī pārvērtēšana notiek iegādātā uzņēmuma aktīvu, saistību un iespējamo saistību sākotnējās atzīšanas laikā, tas nenozīmē, ka iegādātājs ir izvēlējies piemērot pārvērtēšanas metodi šiem posteņiem pēc sākotnējās atzīšanas saskaņā ar, piemēram, 16. SGS *Pamatlīdzekļi*.

60. Pirms darījums kvalificējas par uzņēmējdarbības apvienošanu, tas var tikt uzskatīts kā ieguldījums asociētā uzņēmumā un tam var piemērot pašu kapitāla metodi saskaņā ar 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos*. Ja tā, tad ieguldījumu saņēmēja identificējamo neto aktīvu patiesās vērtības katra agrāk notikušā darījuma datumā būs iepriekš noteiktas, ieguldījumam piemērojot pašu kapitāla metodi.

Provizoriski noteikta sākotnējā uzskaite

61. Uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaite saistās ar patieso vērtību identificēšanu un noteikšanu iegādātā uzņēmuma identificējamiem aktīviem, saistībām un iespējamām saistībām, kā arī apvienošanas izmaksām.

62. Ja uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējo uzskaiti var noteikt tikai provizoriski perioda beigās, kurā apvienošanās realizēta, jo vai nu uz iegādātā uzņēmuma identificējamiem aktīviem, saistībām vai iespējamām saistībām attiecināmā patiesā vērtība, vai apvienošanās izmaksas var tikt noteiktas tikai provizoriski, iegādātājam jāuzskaita apvienošana, izmantojot šīs provizoriskās vērtības. Iegādātājam jāatzīst jebkuras šo provizorisko vērtību korekcijas, pabeidzot sākotnējo uzskaiti:

(a) divpadsmit mēnešu laikā no iegādes datuma;

un

(b) no iegādes datuma. Tādēļ:

(i) identificējamā aktīva, saistību vai iespējamo saistību uzskaites vērtība, kuru atzīst vai koriģē sākotnējās uzskaites pabeigšanas rezultātā, jāaprēķina pēc to patiesās vērtības iegādes datumā, ja tās uzskaitītas šajā datumā;

(ii) nemateriālā vērtība vai jebkāds ieguvums, kas atzīts saskaņā ar 56. punktu, jākoriģē, sākot ar iegādes dienu, par summu, kas vienlīdzīga ar identificējamā aktīva, saistību vai iespējamo saistību patiesās vērtības korekciju iegādes datumā, kas tiek atzīta vai koriģēta;

(iii) salīdzinošo informāciju, kas sniegta par periodiem, pirms ir pabeigta apvienošanas sākotnējā uzskaite, sniedz it kā sākotnējā uzskaite būtu pabeigta iegādes datumā. Tas ietver jebkuru papildus nolietojumu, amortizāciju vai citu ietekmi uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu, kas uzskaitīta kā sākotnējās uzskaites pabeigšanas rezultāts.

Korekcijas pēc sākotnējās grāmatvedības pabeigšanas

63. Izņemot 33., 34. un 65. punktā minēto, sākotnējās uzskaites korekcijas uzņēmējdarbības apvienošanai pēc tam, kad sākotnējā uzslaite ir pabeigta, jāatzīst tikai, lai labotu kļūdu saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*. Nav jāatzīst sākotnējās uzskaites korekcijas uzņēmējdarbības apvienošanai pēc šīs uzskaites pabeigšanas ietekmei no izmaiņām aplēsēs. Saskaņā ar 8. SGS izmaiņu ietekmi aplēsēs jāatzīst pārskata un nākamos periodos.

64. 8. SGS prasīts, lai uzņēmums uzskaita kļūdas korekciju retrospektīvi un sniedz finanšu pārskatus tā, it kā kļūda nemaz nebūtu bijusi, labojot iepriekšējā(-o) perioda(-u), kuros radās kļūda, salīdzinošo informāciju. Tāpēc identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību uzskaites vērtību, kuru atzīst vai labo kļūdas korekcijas rezultātā, jāaprēķina tā, it kā šī patiesā vai labotā patiesā vērtība iegādes datumā būtu atzīta, sākot ar šo datumu. Saskaņā ar 56. punktu atzītā nemateriālā vērtība vai jebkāds ieguvums iepriekšējā periodā jākoriģē retrospektīvi iegādes dienā par summu, kas vienlīdzīga ar identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamu saistību patieso vērtību (vai patiesās vērtības korekciju) iegādes datumā, kas tiek uzskaitīta (vai koriģēta).

Atlikto nodokļu aktīvu uzskaite pēc sākotnējās uzskaites pabeigšanas

65. Ja potenciālais ieguvums no iegādātā uzņēmuma uz nākamajiem periodiem pārnestajiem ienākuma nodokļa zaudējum vai citi atliktā nodokļa aktīvi neatbilst 37. punkta kritērijiem par atsevišķu atzīšanu, kad uzņēmējdarbības apvienošanu sākotnēji uzskaita, bet vēlāk tie tiek realizēti, iegādātājam jāuzskaita šo ieguvumu kā ieņēmumus saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*. Turklāt iegādātājam:

(a) jāsamazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtība līdz summai, kura būtu atzīta, ja atliktā nodokļa aktīvu uzskaitītu kā identificējamu aktīvu, sākot ar iegādes datumu;

un

(b) jāatzīst nemateriālās vērtības uzskaites vērtības samazinājums kā izdevumi.

Tomēr šī procesa rezultātā neradīsies 56. punktā raksturotais pārsniegums ne arī jebkura ieguvuma palielinājums, kas iepriekš atzīts saskaņā ar 56. punktu.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

66. **Iegādātājam jāatklāj informācija, kas to finanšu pārskatu lietotājiem sniedz iespēju novērtēt uzņēmējdarbības apvienošanu raksturu un finanšu ietekmi, kas notikušas:**

(a) perioda laikā;

(b) pēc bilances datuma, bet pirms dota atļauja finanšu pārskatu publiskošanai.

67. Lai izpildītu 66. punkta a) apakšpunktā definēto principu, iegādātājam jāatklāj informācija par katru uzņēmējdarbības apvienošanu, kas realizēta perioda laikā:

(a) apvienoto uzņēmumu vai uzņēmējdarbību nosaukumi un apraksti;

(b) iegādes datums;

(c) iegādāto balsstiesīgo pašu kapitāla instrumentu daļa;

(d) apvienošanas izmaksas un izmaksu sastāvdaļu raksturojums, ieskaitot jebkuras izmaksas, kas tieši attiecināmas uz apvienošanu. Ja emitē pašu kapitāla instrumentus vai tie ir emitējami kā daļa no izmaksām, jāatklāj šāda informācija:

(i) pašu kapitāla instrumentu skaits, kurus emitē vai kuri ir jāemitē;

un

(ii) šo instrumentu patiesā vērtība un šīs patiesās vērtības noteikšanas pamats. Ja instrumentiem apmaiņas datumā nepastāv publiskotā cena, atklāj izmantotās būtiskās metodes, kas izmanotas patiesās vērtības noteikšanā. Ja apmaiņas datumā pastāv publiskotā cena, bet tā nav lietota kā apvienošanas izmaksu noteikšanas pamats, tas jāatklāj kopā ar: iemesliem, kāpēc publiskoto cenu nelietoja; izmantoto metodi un būtiskus pieņēmumus, kas tika izmantoti vērtības attiecināšanā uz pašu kapitāla instrumentiem; un starpības kopsummu starp pašu kapitāla instrumentiem noteikto vērtību un publiskoto cenu.

(e) datus par jebkurām darbībām, kuras uzņēmums izlēmis atsavināt apvienošanas rezultātā;

(f) iegādes datumā atzītās summas katrai iegādātā uzņēmuma aktīvu, saistību un iespējamo saistību grupai un, ja vien informācijas atklāšana ir iespējama, katras šīs grupas uzskaites vērtību, kas noteikta saskaņā ar SFPS tūlīt pirms apvienošanas. Ja šādas informācijas atklāšana nav iespējama, šis fakts ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemeslu;

(g) jebkura pārsnieguma summa, kura uzskaitīta peļņā vai zaudējumos saskaņā ar 56. punktu un peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņi, kurā pārsniegums uzskaitīts;

(h) faktoru apraksts, kas veicināja izmaksu rašanos, kuru rezultātā tika atzīta nemateriālā vērtība – katra nemateriālā aktīva apraksts, kuru neatzina atsevišķi no nemateriālās vērtības, un paskaidrojums, kāpēc nemateriālā aktīva patieso vērtību nevar ticami novērtēt – vai jebkura peļņā vai zaudējumos saskaņā ar 56. punktu atzītā pārsnieguma rakstura apraksts;

(i) iegādātā uzņēmuma peļņas vai zaudējumu summa kopš iegādes datuma, kas iekļauta iegādātāja peļņas vai zaudējumu summā periodā, ja vien informācijas atklāšana nav iespējama. Ja šādas informācijas atklāšana nav iespējama, šis fakts ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemesliem.

68. 67. punktā pieprasītā informācija, kuru nepieciešams atklāt, jāatklāj apvienoti par uzņēmējdarbības apvienošanām, kas realizētas pārskata perioda laikā un atsevišķi ir nebūtiskas.

69. Ja sākotnējo uzskaiti uzņēmējdarbības apvienošanai, kas realizēta perioda laikā, noteica tikai provizoriski, kā aprakstīts 62. punktā, šis fakts arī ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemesliem.

70. Lai izpildītu 66. punkta a) apakšpunkta principu, iegādātājam jāatklāj šāda informācija, ja vien informācijas atklāšana nav neiespējama:

(a) apvienotā uzņēmuma ieņēmumi perioda laikā, it kā iegādes datums visām realizētām uzņēmējdarbības apvienošanām perioda laikā būtu bijis perioda sākumā;

(b) apvienotā uzņēmuma peļņa vai zaudējumi perioda laikā, it kā iegādes datums visām realizētām uzņēmējdarbības apvienošanām perioda laikā būtu bijis perioda sākumā.

Ja šādas informācijas atklāšana nav iespējama, šis fakts ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemesliem.

71. Lai izpildītu 66. punkta b) apakšpunkta principu, iegādātājam jāatklāj šāda 67. punktā prasīta informācija par katru pēc bilances datuma, bet pirms dota atļauja finanšu pārskatus publiskošanai, realizēto uzņēmējdarbības apvienošanu, ja vien informācijas atklāšana nav neiespējama. Ja kaut ko no šīs informācijas nav iespējams atklāt, šis fakts ir jāatklāj kopā ar paskaidrojumu par tā iemesliem.

72. **Iegādātājam jāatklāj informācija, kas sniedz iespēju finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt ieguvumu, zaudējumu, kļūdu korekciju un citu labojumu, kas atzīti pārskata periodā, un attiecas uz uzņēmējdarbības apvienošanu, kura realizēta pārskata vai iepriekšējos periodos, finanšu ietekmi.**

73. Lai izpildītu 72. punkta principu, iegādātājam jāatklāj šāda informācija:

(a) jebkura ieguvuma vai zaudējuma, kas atzīts pārskata periodā, summa un paskaidrojums, kas:

(i) attiecas uz iegādātiem identificējamiem aktīviem vai pārņemtām saistībām, vai iespējamām saistībām uzņēmējdarbības apvienošanā, kas realizēta pārskata vai iepriekšējā periodā;

un

(ii) ir tādā apmērā, veidā vai biežumā, ka informācijas atklāšana ir svarīga, lai izprastu apvienotā uzņēmuma finansiālos darbības rezultātus.

(b) ja sākotnējo uzskaiti uzņēmējdarbības apvienošanai, kuru realizēja tieši iepriekšējā periodā, noteica tikai provizoriski tā perioda beigās, pārskata perioda laikā atzīto provizorisko vērtību korekciju summas un paskaidrojumi;

(c) 8. SGS prasītā informācija par kļūdu korekcijām, kas jāatklāj jebkuriem iegādātā uzņēmuma aktīviem, saistībām vai iespējamām saistībām, vai vērtību izmaiņām šajos posteņos, kuras iegādātājs atzīst pārskata perioda laikā saskaņā ar 63. un 64. punktu.

74. **Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas palīdz tā finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt nemateriālās vērtības uzskaites vērtības izmaiņas perioda laikā.**

75. Lai izpildītu 74. punktā minēto principu, uzņēmumam jāatklāj nemateriālās vērtības uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, atsevišķi norādot:

(a) bruto summu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās perioda sākumā;

IFRS 3

(b) papildus nemateriālo vērtību, kas atzīta perioda laikā, izņemot nemateriālo vērtību, kas iekļauta atsavināšanas grupā, kas atzīšanas brīdī atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēta kā pārdošanai turēta, saskaņā ar 5. SFPS;

(c) korekcijas, kas radušās vēlākas atlikto nodokļu aktīvu atzīšanas dēļ perioda laikā saskaņā ar 65. punktu;

(d) nemateriālo vērtību, kas iekļauta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai turētasaskaņā ar 5. SFPS, un nemateriālo vērtību, kuras atzīšana perioda laikā ir partraukta bez iepriekšējas iekļaušanas atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai turēta;

(e) perioda laikā atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS;

(f) perioda laikā radusies neto apmaiņas starpība saskaņā ar 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*;

(g) jebkuras citas uzskaites vērtības izmaiņas attiecīgajā periodā;

un

(h) bruto summu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās perioda beigās.

76. Uzņēmums atklāj informāciju par nemateriālās vērtības atgūstamo summu un zaudējumiem no vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS papildus tai informācijai, ko prasa atklāt 75. punkta e) apakšpunktā.

77. Ja jebkurā situācijā pieprasītā informācija, kas jāatklāj saskaņā ar šo SFPS, neatbilst 66., 72. un 74. punktā definētiem mērķiem, uzņēmumam jāatklāj tāda papildus informācija, kas ir nepieciešama, lai tie atbilstu šiem mērķiem.

PĀREJAS NOTEIKUMI UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

78. Izņemot 85. punktā minētos gadījumus, šis SFPS jāpiemēro, uzskaitot uzņēmējdarbības apvienošanas, kuru *līguma datums* ir 2004. gada 31. marts vai pēc tā. Šis SFPS arī jāpiemēro, lai uzskaitītu:

(a) no uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras līguma datums ir 2004. gada 31. marts vai pēc tam, radušos nemateriālo vērtību;

vai

(b) jebkādu iegādātāja līdzdalības pārsniegumu iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras līguma datums ir 2004. gada 31.marts vai pēc tam, izmaksām.

Iepriekš atzīta nemateriālā vērtība

79. Uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS perspektīvi, sākot ar pirmo ikgadējo periodu, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, nemateriālai vērtībai, kas radusies uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir pirms 2004. gada 31. marta, un nemateriālai vērtībai, kas radusies no līdzdalības kopīgi kontrolētā uzņēmumā, kurš iegūta pirms 2004. gada 31. marta un uzskaitīta, lietojot proporcionālo konsolidāciju. Tāpēc uzņēmumam:

(a) sākot ar pirmo ikgadējo periodu, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, jāpārtrauc šādas nemateriālas vērtības amortizācija;

(b) pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumā jāizslēdz saistītās uzkrātās amortizācijas uzskaites summa, atbilstoši samazinot nemateriālo vērtību;

un

(c) no pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004.gada 31.martā vai pēc tam, sākuma jāpārbauda nemateriālās vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS (kā pārskatīts2004. gadā).

80. Ja uzņēmums iepriekš uzskaitījis nemateriālo vērtību kā atskaitījumu no pašu kapitāla, tam nav jāatzīst šāda nemateriālā vērtība peļņā vai zaudējumos, kad tas atsavina visu vai daļu no uzņēmuma, ar kuru saistīta nemateriālā vērtība, vai kad naudu ienesošās vienības, ar kuru nemateriālā vērtība ir saistīta, vērtība ir samazinājusies.

Iepriekš uzskaitītā negatīvā nemateriālā vērtība

81. Negatīvās nemateriālās vērtības uzskaites summa pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumā, kas bija radusies vai nu no:

(a) uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras līguma datums ir pirms 2004. gada 31. marta;

vai

(b) līdzdalības kopīgi kontrolētā uzņēmumā, kas iegūta pirms 2004. gada 31. marta un uzskaitīta, piemērojot proporcionālo konsolidāciju,

jāpārtrauc atzīt šī perioda sākumā, attiecīgi koriģējot nesadalītās peļņas sākuma atlikumu.

Iepriekš atzīti nemateriālie aktīvi

82. Uzskaites vērtība postenim, kas klasificēts kā nemateriāls aktīvs, un vai nu:

(a) iegūts uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir pirms 2004. gada 31. martā;

vai

(b) radies no līdzdalības kopīgi kontrolētā uzņēmumā, kas iegūta pirms 2004. gada 31. marta un uzskaitīta, piemērojot proporcionālo konsolidāciju,

jāpārklasificē kā nemateriālā vērtība pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31.martā vai pēc tam, sākumā, ja šis nemateriālais aktīvs šajā datumā neatbilst identificējamības kritērijam 38. SGS (kā pārskatīts 2004.gadā).

Pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīti ieguldījumi

83. Ieguldījumiem, kas uzskaitīti pēc pašu kapitāla metodes un iegādāti 2004. gada 31. martā vai pēc tam, uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS, uzskaitot:

(a) jebkuru iegādāto nemateriālo vērtību, kas iekļauta šī ieguldījuma uzskaites vērtībā. Tāpēc šīs nosacītās nemateriālās vērtības amortizāciju nedrīkst iekļaut, nosakot uzņēmuma daļu ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos;

(b) jebkuru ieguldījuma uzskaites summā iekļauto, uzņēmuma līdzdalības ieguldījumu saņēmēja identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pārsniegumu pār ieguldījuma izmaksām. Tāpēc uzņēmumam jāiekļauj šis pārsniegums kā ieņēmumi, nosakot uzņēmuma daļu ieguldījumu saņēmēja peļņā vai zaudējumos attiecīgajā periodā, kurā ieguldījums iegādāts.

IFRS 3

84. Ieguldījumiem, kas uzskaitīti, piemērojot pašu kapitāla metodi, un iegādāti pirms 2004. gada 31. marta:

(a) uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS perspektīvi, sākot ar pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumu jebkurai iegādātai nemateriālai vērtībai, kas iekļauta šo ieguldījumu uzskaites summā. Tāpēc uzņēmumam ar šo datumu jāpārtrauc šīs nemateriālās vērtības amortizācijas iekļaušanu, nosakot uzņēmuma daļu ieguldījumu saņēmēja peļņā vai zaudējumos;

(b) uzņēmumam jāpārtrauc atzīt jebkura negatīva nemateriālā vērtība, kas iekļauta ieguldījumu uzskaites summā pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tam, sākumā, atbilstoši koriģējot nesadalītās peļņas sākuma atlikumu.

Ierobežota retrospektīva piemērošana

85. Uzņēmumam ir atļauts piemērot šī SFPS prasības nemateriālai vērtībai, kas pastāvēja vai iegādāta jebkurā datumā, bet pirms 78. – 84. punktā noteiktiem spēkā stāšanās datumiem, un uzņēmējdarbības apvienošanām, kas realizētas jebkurā datumā pirms spēkā stāšanās datumiem, ja:

(a) novērtējumi un cita informācija, kas nepieciešama, lai piemērotu SFPS iepriekšējām uzņēmējdarbības apvienošanām, tika iegūta laikā, kad šīs apvienošanas tika sākotnēji uzskaitītas;

un

(b) uzņēmums arī piemēro 36. SGS (kā pārskatīts2004. gadā) un 38. SGS (kā pārskatīts2004. gadā) perspektīvi ar to pašu datumu, un novērtējumus un citu informāciju, kas nepieciešama, lai piemērotu šos Standartus no tā datuma, uzņēmums bija iepriekš ieguvis, tā ka nav nepieciešams noteikt aplēses, kurām bija jau jābūt noteiktām agrākā datumā.

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

86. Šis SFPS aizstāj 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (publicēts 1998. gadā).

87. Šis SFPS aizstāj šīs interpretācijas:

(a) PIK-9 *Uzņēmējdarbības apvienošanas – klasifikācija par iegādi vai līdzdalības apvienošanu;*

(b) PIK-22 *Uzņēmējdarbības apvienošana – sākotnēji uzrādīto patieso vērtību un nemateriālās vērtības turpmāka korekcija;*

un

(c) PIK-28 *Uzņēmējdarbības apvienošana – pašu kapitāla instrumentu "apmaiņas datums" un patiesā vērtība.*

A. PIELIKUMS

Definētie termini

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

iegādes datums Datums, kurā iegādātājs faktiski iegūst **kontroli** pār iegādāto uzņēmumu.

līguma datums Datums, kurā panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm, un biržā kotētu uzņēmumu gadījumā -mwm paziņots sabiedrībai. Naidīgas uzņēmuma pārņemšanas gadījumā agrākais datums, kurā ir panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm, ir datums, kad pietiekams skaits iegādātā uzņēmuma īpašnieku pieņem iegādātāja priekšlikumu iegādātājam pārņemt **kontroli** pār iegādāto uzņēmumu.

uzņēmējdarbība Integrētu darbību un aktīvu kopums, kurus vada un pārvalda ar mērķi nodrošināt:

(a) atdevi ieguldītājiem;

vai

(b) mazākas izmaksas vai citus saimnieciskos labumus tiešā veidā un proporcionāli apdrošinājuma ņēmējiem vai dalībniekiem.

Uzņēmējdarbība parasti sastāv no ieejošiem resursiem, procesiem, kurus piemēro šiem resursiem, un izejošiem resursiem, kas tiek vai tiks izmantoti, lai radītu ieņēmumus. Ja **nemateriālā vērtība** ir nodoto darbību un aktīvu kopumā, nodotais kopums jāuzskata par uzņēmējdarbību.

uzņēmējdarbības apvienošana Atsevišķu uzņēmumu vai **uzņēmējdarbības** savienošana vienā **pārskatus sniedzošā uzņēmumā**.

kopīgi kontrolētu uzņēmumu vai uzņēmējdarbību uzņēmējdarbības apvienošana **Uzņēmējdarbības apvienošana**, kurā visus apvienotos uzņēmumus vai **uzņēmējdarbības** galu galā **kontrolē** viena un tā pati puse vai puses gan pirms, gan pēc apvienošanas, un šī **kontrole** nav pārejoša.

iespējamās saistības Iespējamo saistību nozīme izklāstīta 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*, t. i.:

(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.

kontrole Kontrole ir spēja noteikt uzņēmuma vai **uzņēmējdarbības** finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības.

IFRS 3

apmaiņas datums	Ja **uzņēmējdarbības apvienošana** veikta ar viena apmaiņas darījuma palīdzību, apmaiņas datums sakrīt ar **iegādes datumu**. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā veikts vairāk nekā viens apmaiņas darījums, piemēram, kad tā tiek sasniegta pakāpeniski, secīgi pērkot akcijas, apmaiņas datums ir datums, kad ieguldītāja finanšu pārskatos atzīst katru atsevišķo ieguldījumu.
patiesā vērtība	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
nemateriālā vērtība	Nākotnes saimnieciskie labumi no aktīviem, kurus nevar atsevišķi identificēt un atzīt.
nemateriāls aktīvs	Nemateriāla aktīva nozīme dota 38. SGS *Nemateriāli aktīvi*, t. i., identificējams nemonetārs aktīvs bez fiziska satura.
kopuzņēmums	Kopuzņēmuma nozīme dota 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*, t. i., saskaņā ar līgumā noteiktiem nosacījumiem divas vai vairāk puses uzsāk saimniecisku darbību, kas pakļauta kopīgai kontrolei.
mazākuma līdzdalība	Tā **meitas uzņēmuma** peļņas vai zaudējumu un neto aktīvu daļa, kas attiecināma uz kapitāla līdzdalību, kura tieši vai netieši ar **meitas uzņēmumu** starpniecību nepieder **mātes uzņēmumam**.
Savstarpējs uzņēmums	Uzņēmums, kas nav ieguldītājam piederošs uzņēmums, piemēram, savstarpējas apdrošināšanas uzņēmums vai savstarpējs kooperatīvs uzņēmums, kas nodrošina zemākas izmaksas vai citus saimnieciskus labumus tiešā veidā un proporcionāli apdrošinājuma ņēmējiem vai dalībniekiem.
mātes uzņēmums	Uzņēmums, kuram ir viens vai vairāki **meitas uzņēmumi**.
liela varbūtība	Vairāk iespējams, nekā neiespējams.
pārskatus sniedzējs uzņēmums	Uzņēmums, kura vispārīga mērķa finanšu pārskatus izmanto lietotāji, kas paļaujas uz tajos sniegto informāciju, kas viņiem ir noderīga, lai pieņemtu lēmumus par resursu sadalīšanu. Pārskatus sniedzējs uzņēmums var būt atsevišķs uzņēmums vai grupa, kas sastāv no **mātes uzņēmuma** un visiem tā **meitas uzņēmumiem**.
meitas uzņēmums	Uzņēmums, tai skaitā tāda nereģistrēta sabiedrība kā personālsabiedrība, ko **kontrolē** cita sabiedrība (ko dēvē par **mātes uzņēmumu**).

B. PIELIKUMS

Piemērošanas papildinājums

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

Apvērstās iegādes

B1 Kā minēts 21. punktā, dažās uzņēmējdarbības apvienošanās, kas parasti dēvētas par apvērsto iegādi, iegādātājs ir uzņēmums, kurā iegādāta līdzdalība pašu kapitālā, un emisiju veic iegādātā vienība. Šis var būt tas gadījums, kad, piemēram, privāts uzņēmums ļauj sevi "iegādāt" kādam mazākam biržā kotētam uzņēmumam, tādā veidā iegūstot iespēju kotēties biržā. Lai gan juridiski emisiju veikušo biržā kotētouzņēmumu uzskata par mātes uzņēmumu, bet privāto uzņēmumu – par meitas uzņēmumu, likumīgais meitas uzņēmums ir iegādātājs, ja tam ir vara pārvaldīt likumīgā mātes uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku, lai gūtu saimnieciskos labumus no tā darbībām.

B2 Uzņēmumam jāpiemēro B3 - B15. punkta norādes, uzskaitot apvērsto iegādi.

B3 Apvērstās iegādes uzskaite nosaka uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšanu iegādes dienā un neattiecas uz darījumiem pēc apvienošanas.

Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas

B4 Ja tiek emitēti kapitāla instrumenti kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām, 24. punktā prasīts apvienošanas izmaksās iekļaut šo kapitāla instrumentu patieso vērtību apmaiņas datumā. 27. punktā teikts, ka, ja nepastāv ticama publiskota cena, kapitāla instrumentu patieso vērtību var noteikt, ņemot vērā iegādātāja patieso vērtību vai iegādātā uzņēmuma patieso vērtību, atkarībā no tā, kura ir vairāk acīmredzama.

B5 Apvērstā iegādē tiek uzskatīts, ka uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas rodas juridiskajam meitas uzņēmumam (t. i., iegādātājam grāmatvedības mērķiem), emitējot kapitāla instrumentus juridiskā mātes uzņēmuma (t. i., iegādātā uzņēmuma grāmatvedības mērķiem) īpašniekiem. Ja apvienošanas izmaksu noteikšanai izmanto juridiskā meitas uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu publiskoto cenu, jāveic aprēķins, lai noteiktu kapitāla instrumentu skaitu, kuru juridiskajam meitas uzņēmumam būtu vajadzējis izdot, lai nodrošinātu juridiskā mātes uzņēmuma īpašniekiem to pašu līdzdalību apvienotajā uzņēmumā, kāda tiem ir apvienotajā uzņēmumā apvērstās iegādes rezultātā. Šādi aprēķināta pašu kapitāla instrumentu skaita patiesā vērtība jāizmanto kā apvienošanās izmaksas.

B6 Ja juridiskā meitas uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība citādi nav acīmredzama, visu juridiskā mātes uzņēmuma pirms uzņēmējdarbības apvienošanas izdoto pašu kapitāla instrumentu kopējā patiesā vērtība jāizmanto par pamatu apvienošanas izmaksu noteikšanai.

Konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošana un sniegšana

B7 Pēc apvērstās iegādes sagatavotos konsolidētos finanšu pārskatus izdod ar juridiskā mātes uzņēmuma vārdu, bet piezīmēs raksturo kā juridiskā meitas uzņēmuma (t. i., iegādātāja grāmatvedības mērķiem) finanšu pārskatu turpinājumu. Tā kā šādi konsolidēti finanšu pārskati nozīmē juridiskā meitas uzņēmuma finanšu pārskatu turpinājumu:

(a) juridiskā meitas uzņēmuma aktīvi un saistības šajos konsolidētajos finanšu pārskatos jāuzskaita un jāvērtē pēc to pirms apvienošanas uzskaites vērtības;

(b) nesadalītajai peļņai un citiem pašu kapitāla atlikumiem šajos konsolidētajos finanšu pārskatos jābūt juridiskā meitas uzņēmuma nesadalītajai peļņai un citiem pašu kapitāla atlikumiem tūlīt pirms uzņēmējdarbības apvienošanas;

(c) summu, kas šajos konsolidētajos finanšu pārskatos atzīta kā emitēti pašu kapitāla instrumenti, jānosaka, pieskaitot juridiskā meitas uzņēmuma pirms uzņēmējdarbības apvienošanas emitētajam pašu kapitālam uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas, kas noteiktas saskaņā ar B4 - B6. punktu. Tomēr šajos konsolidētajos finanšu pārskatos parādītai pašu kapitāla struktūrai (t. i., izdoto pašu kapitāla instrumentu skaits un veids) jāatspoguļo juridiskā mātes uzņēmuma pašu kapitāla struktūra, ieskaitot juridiskā mātes uzņēmuma izdotos pašu kapitāla instrumentus, lai veiktu apvienošanu;

(d) šajos konsolidētajos finanšu pārskatos jāsniedz juridiskā meitas uzņēmuma salīdzinošo informāciju.

B8 Apvērstās iegādes uzskaite attiecas tikai uz konsolidētiem finanšu pārskatiem. Tāpēc juridiskā mātes uzņēmuma atsevišķos finanšu pārskatos, ja tādi ir, ieguldījums juridiskajā meitas uzņēmumā jāuzskaita saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* prasībām par ieguldījumu uzskaiti ieguldītāja atsevišķos finanšu pārskatos.

B9 Pēc apvērstās iegādes sagatavotiem konsolidētiem finanšu pārskatiem jāatspoguļo juridiskā mātes uzņēmuma (t. i., iegādātāja grāmatvedības mērķiem) aktīvu, saistību un iespējamo saistību patiesā vērtība. Tāpēc uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas jāattiecina, novērtējot juridiskā mātes uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas atbilst 37. punkta atzīšanas kritērijiem, pēc to patiesās vērtības iegādes datumā. Jebkāds apvienošanas izmaksu pārsniegums pār iegādātāja līdzdalību šo posteņu neto patiesajā vērtībā jāuzskaita saskaņā ar 51 - 55. punktu. Jebkāds iegādātāja līdzdalības šo posteņu patiesajā vērtībā pārsniegums pār apvienošanas izmaksām jāuzskaita saskaņā ar 56. punktu.

Mazākuma līdzdalība

B10 Dažās apvērstās iegādēs daži juridiskā meitas uzņēmuma īpašnieki nemaina savus pašu kapitāla instrumentus pret juridiskā mātes uzņēmumam pašu kapitāla instrumentiem. Lai gan uzņēmums, kurā šiem īpašniekiem pieder pašu kapitāla instrumenti (juridiskais meitas uzņēmums), iegādājās citu uzņēmumu (juridiskais mātes uzņēmums), šie īpašnieki jāuztver kā mazākuma līdzdalība konsolidētos finanšu pārskatos, kas sagatavoti pēc apvērstās iegādes. Tas ir tāpēc, ka juridiskā meitas uzņēmuma īpašniekiem, kas nemaina savus pašu kapitāla instrumentus pret juridiskā mātes uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, ir līdzdalība tikai juridiskā meitas uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos, bet ne apvienotā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos. Un otrādi, visiem juridiskā mātes uzņēmuma īpašniekiem, neskatoties uz to, ka juridisko mātes uzņēmumu uzskata par iegādāto uzņēmumu, ir līdzdalība apvienotā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos.

B11 Tā kā juridiskā meitas uzņēmuma aktīvus un saistības atzīst un novērtē konsolidētos finanšu pārskatos pēc to pirms apvienošanas uzskaites vērtībām, mazākuma līdzdalībai jāatspoguļo proporcionālā līdzdalība juridiskā meitas uzņēmuma neto aktīvu pirms apvienošanas uzskaites vērtībās.

Peļņa par akciju

B12 Kā teikts B7. punkta c) apakšpunktā, konsolidētajos finanšu pārskatos, kas sagatavoti pēc apvērstās iegādes, parādītā kapitāla struktūra atspoguļo juridiskā mātes uzņēmuma kapitāla struktūru, ieskaitot juridiskā mātes uzņēmuma emitētos pašu kapitāla instrumentus uzņēmējdarbības apvienošanas veikšanai.

B13 Lai aprēķinātu vidējo svērto apgrozībā esošo parasto akciju skaitu (saucējs) attiecīgā perioda laikā, kurā apvērstā iegāde veikta:

(a) par no šī perioda sākuma līdz iegādes datumam apgrozībā esošo parasto akciju skaitu uzskata juridiskā mātes uzņēmuma juridiskā meitas uzņēmuma īpašniekiem emitēto parasto akciju skaitu;

un

(b) juridiskā mātes uzņēmuma apgrozībā esošo parasto akciju faktiskais skaits no iegādes datuma līdz tā perioda beigām ir apgrozībā esošo parasto akciju skaits attiecīgā perioda laikā.

B14 Pamatpeļņu par akciju, ko atklāj par katru salīdzinošo periodu pirms iegādes datumu un norāda konsolidētajos finanšu pārskatos pēc apvērstās iegādes, jāaprēķina, dalot juridiskā meitas uzņēmuma peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz parastiem akcionāriem katrā no šiem periodiem, ar juridiskā mātes uzņēmuma emitēto parasto akciju skaitu juridiskā meitas uzņēmuma īpašniekiem apvērstajā iegādē.

B15 B13. un B14. punktos minētie aprēķini pieņem, ka juridiskā meitas uzņēmuma emitēto parasto akciju skaitā nav izmaiņas salīdzinošo periodu laikā, un perioda laikā, kas sākas no perioda sākuma, kurā notika apvērstā iegāde, līdz iegādes datumam. Peļņas par akciju aprēķins attiecīgi jākoriģē, lai ņemtu vērā juridiskā meitas uzņēmuma emitēto parasto akciju skaita izmaiņu ietekmi šo periodu laikā.

Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšana

B16 Šis SFPS pieprasa iegādātājam uzskaitīt iegādātā uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas atbilst attiecīgajiem atzīšanas kritērijiem, pēc to patiesām vērtībām iegādes datumā. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu attiecināšanas vajadzībām iegādātājam jāuzskata šādi vērtējumi kā patiesās vērtības:

(a) aktīvā tirgū apgrozībā esošiem finanšu instrumentiem iegādātājam jāizmanto pašreizējās tirgus vērtības;

(b) finanšu instrumentiem, kuri nav aktīvā tirgus apgrozībā, iegādātājs izmanto aplēstās vērtības, ņemot vērā faktorus kā, piemēram, cenas-peļņas koeficientus, dividenžu ienesīgumu un gaidāmos pieauguma tempus salīdzināmiem instrumentiem uzņēmumiem ar līdzīgām īpašībām;

(c) debitoru parādiem, izdevīgiem līgumiem un citiem identificējamiem aktīviem iegādātājam jāizmanto saņemamo summu pašreizējās vērtības, kuras noteiktas, lietojot atbilstīgas pašreizējās procentu likmes, atņemot atskaitījumus neiekasējamām summām un maksājumu iekasēšanas izmaksas, ja nepieciešams. Tomēr īstermiņa debitoru parādiem, izdevīgiem līgumiem un citiem identificējamiem aktīviem nav nepieciešama diskontēšana, kad starpība starp nominālo un diskontēto summu nav būtiska;

(d) šādiem krājumiem:

(i) gataviem ražojumiem un precēm iegādātājam jāizmanto pārdošanas cenas, atskaitot summu, kas sastāv no 1) atsavināšanas izmaksām un 2) pamatotas peļņas normas par iegādātaja pārdošanas darbībām, pamatojoties uz peļņu par līdzīgiem gataviem ražojumiem un precēm;

(ii) nepabeigtajai ražošanai iegādātājam jāizmanto gatavu ražojumu pārdošanas cena, atskaitot summu, kas sastāv no 1) darba pabeigšanas izmaksām, 2) atsavināšanas izmaksām un 3) pamatotas peļņas normas par pabeigšanas un pārdošanas darbībām, pamatojoties uz peļņu par līdzīgiem gataviem ražojumiem un precem;

un

(iii) izejmateriāliem iegādātājam jāizmanto pašreizējās aizvietošanas izmaksas.

IFRS 3

(e) zemei un ēkām iegādātājam jāizmanto tirgus vērtības;

(f) mašīnām un iekārtām iegādātājam jāizmanto tirgus vērtības, parasti nosakot tās ar novērtējuma palīdzību. Ja nepastāv uz tirgus balstīti pierādījumi par patieso vērtību pamatlīdzekļu objekta speciālā rakstura dēļ, un objektu reti pārdod, izņemot turpinājušās uzņēmējdarbības ietvaros, iegādātājam, iespējams, būs nepieciešams novērtēt patieso vērtību, izmantojot ieņēmumu vai amortizēto aizstāšanas izmaksu metodi;

(g) nemateriāliem aktīviem iegādātājam jānosaka patiesā vērtība:

(i) ņemot vērā aktīvo tirgu, kas definēts 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*;

vai

(ii) ja nepastāv aktīvs tirgus - tā, lai atspoguļo summu, kuru iegādātājs būtu maksājis par aktīviem nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, pamatojoties uz precīzāko pieejamo informāciju (tālākas norādes par uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā aktīva patiesās vērtības noteikšanu skat. 38. SGS).

(h) darbinieku neto pabalstu aktīviem vai saistībām noteiktu pabalstu plānu ietvaros iegādātājam jāizmanto noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība, no kuras atskaitīta visu plāna aktīvu patiesā vērtība. Tomēr aktīvu atzīst tikai tad, ja pastāv liela varbūtība, ka tas būs pieejams iegādātājam no plāna atmaksātu summu veidā vai turpmāko iemaksu samazinājuma veidā;

(i) nodokļu aktīviem un saistībām iegādātājam jāizmanto nodokļu atvieglojuma summa, kas radusies no nodokļu zaudējumiem vai maksājamiem nodokļiem saistībā ar peļņas vai zaudējuma aprēķinu saskaņā ar 12. SGS *Ienākumu nodokļi*, kas novērtēti no apvienotā uzņēmuma perspektīvas. Nodokļa aktīvu vai saistības nosaka pēc tam, kad ir ņemta vērā ietekme, kādu uz nodokļiem atstāj identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību pārveidošana to patiesajās vērtībās, un tos nediskontē;

(j) maksājamiem rēķini un parādzīmēm, ilgtermiņa parādiem, saistībām, uzkrātām saistībām un citiem maksājamiem prasījumiem – iegādātājam jāizmanto summu, kuras tiks samaksātas, nokārtojot saistības, pašreizējās vērtības, piemērojot atbilstīgas pašreizējās procentu likmes. Tomēr īstermiņa saistības nav jādiskontē, ja starpība starp nominālo un diskontēto summu ir nebūtiska;

(k) apgrūtinošiem līgumiem un citām iegādātā uzņēmuma identificējamām saistībām – iegādātājam jāizmanto summu, kas tiks samaksātas, norēķinoties par pienākumiem, pašreizējās vērtības, piemērojot atbilstīgas pašreizējas procentu likmes;

(l) iegādātā uzņēmuma iespējamām saistībām iegādātājam jāizmanto summas, kuras trešā puse noteiktu, lai pārņemtu šīs iespējamās saistības. Šādai summai jāatspoguļo visas prognozes par iespējamām naudas plūsmām un nevis vienu visticamāko vai ticamāko minimālo vai maksimālo naudas plūsmu.

B17 Dažas no augstāk minētām norādēm prasa aplēst patiesās vērtības, izmantojot pašreizējās vērtības metodes. Ja norādes noteiktam objektam neatsaucas uz pašreizējās vērtības metodes izmantošanu, šādas metodes var izmantot, aplēšot šī objekta patieso vērtību.

C PIELIKUMS

Grozījumi citos SFPS

Šī pielikuma grozījumi jāpiemēro uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitei, kuras līguma datums ir 2004. gada 31. marts vai vēlāk, un jebkuras nemateriālās vērtības un nemateriālo aktīvu, kas iegādāti šajās uzņēmējdarbības apvienošanās, uzskaitei. Visos citos gadījumos šie grozījumi jāpiemēro ikgadējiem periodiemkas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc tā.

Tomēr ja uzņēmums nolemj saskaņā ar 85. punktu piemērot 3. SFPS, sākot ar jebkuru datumu pirms spēkā stāšanās datumiem, kas noteikti 78 - 84. punktos, tam arī jāpiemēro šie grozījumi perspektīvā, sākot ar to pašu datumu.

C1 Starptautiskajā finanšu pārskatu Standartā, ieskaitot Starptautiskos grāmatvedības Standartus un interpretācijas, kas piemērojamas 2004. gada 31. martā, atsauces uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* spēkā esošā versija mainīta uz 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas.*

C2 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standarti pirmās pieņemšanas* B1 punkts tiek mainīta šādi:

B1 Pirmreizējs piemērotājs var izlemt nepiemērot 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* ar atpakaļejošu spēku iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai (uzņēmējdarbības apvienošana, kas notika pirms pārejas datuma uz SFPS). Tomēr, ja pirmreizējs piemērotājs pārveido jebkuru uzņēmējdarbības apvienošanu saskaņā ar 3. SFPS, tam jāpārveido visas turpmākās uzņēmējdarbības apvienošanas un jāpiemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (ar 2004. gada labojumiem) un 38. SGS *Nemateriāli aktīvi* (ar 2004. gada labojumiem) ar to pašu datumu. Piemēram, ja pirmreizējs piemērotājs nolemj mainīt uzņēmējdarbības apvienošanu, kas veikta 2002. gada 30. jūnijā, tam jāmaina visas uzņēmējdarbības apvienošanas, kas veiktas starp 2002. gada 30. jūniju un pārejas datumu uz SFPS, un tam arī jāpiemēro 36. SGS (ar 2004. gada labojumiem) un 38. SGS (ar 2004. gada labojumiem), sākot ar 2002. gada 30. jūniju.

C3 [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus]

C4 12. SGS *Ienākuma nodokļi* tiek mainīts kā aprakstīts zemāk.

Ievads

1. punkta pirmais c) apakšpunkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

(c) izmaksas no uzņēmējdarbības apvienošanas attiecina uz iegādātiem identificējamiem aktīviem un pārņemtām saistībām, ņemot vērā to patiesās vērtības, bet neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām.

6. un 9. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

6. Sākotnējais 12. SGS skaidri neattiecās uz patiesās vērtības korekcijām, kuras veic uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā. Šādas korekcijas veido īslaicīgas atšķirības un 12. SGS (labotais) prasīts, lai uzņēmums uzskaita rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības vai (pakļauts ticamības kritērijam uzskaitei) atliktā nodokļa aktīvs ar attiecīgu ietekmi uz nemateriālās vērtības noteikšanu vai jebkuru iegādātāja līdzdalības pārsniegumu iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām. Tomēr 12. SGS (labotais) aizliedz atlikto nodokļu saistību, kas radušās nemateriālās vērtības sākotnējā uzskaitē, uzskaiti.

IFRS 3

9. Sākotnējais 12. SGS skaidri nenoteica, vai atliktā nodokļa aktīvus un saistības var diskontēt. 12. SGS (pārstrādāts) aizliedz diskontēt atliktā nodokļa aktīvus un saistības. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* B16 i) punktā aizliegts uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto atliktā nodokļa aktīvu un pārņemto atliktā nodokļa saistību diskontēšanu.

Standarts

Mērķī 3. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

Šis Standarts pieprasa, lai ietekmi, kādu uz nodokļiem rada darījumi un citi notikumi, uzņēmums uzskaitītu tādā pašā veidā, kādā tas uzskaita pašus darījumus un citus notikumus. Tādējādi peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzītu darījumu un citu notikumu nodokļa ietekmi arī atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Pašu kapitālā tieši atzītu darījumu un citu notikumu nodokļa ietekmi arī atzīst tieši pašu kapitālā. Līdzīgi atliktā nodokļa aktīvu un saistību uzskaite uzņēmējdarbības apvienošanā ietekmē nemateriālās vērtības, kas radušās šajā uzņēmējdarbības apvienošanā vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summu iegādātā identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām.

15., 18., 19. un 21. punkts tiek mainīts šādi:

15. ***Atliktā nodokļa saistības jāatzīst visām ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, ja vien atliktā nodokļa saistības nerada:***

(a) nemateriālās vērtības sākotnēju uzskaiti;

vai

…

18. Pagaidu starpības rodas arī tad, kad:

(a) izmaksas no uzņēmējdarbības apvienošanas attiecina, uzskaitot iegādātus identificējamus aktīvus un pārņemtas saistības, ņemot vērā to patiesās vērtības, bet neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (skat. 19. punktu);

(b) aktīvus pārvērtē un neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (skat. 20. punktu);

(c) uzņēmējdarbības apvienošanā radusies nemateriālā vērtība (skat. 21. un 32. punktu);

…

19. Uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas attiecina, uzskaitot iegādātos identificējamos aktīvus un pārņemtās saistības pēc to patiesajām vērtībām iegādes datumā. Pagaidu starpības rodas, ja iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību nodokļa bāzes neietekmē uzņēmējdarbības apvienošana vai ja tās ietekme ir atšķirīga. Piemēram, ja aktīva uzskaites vērtību palielina līdz tā patiesajai vērtībai, bet aktīva nodokļa bāze paliek to izmaksu līmenī, kas bija iepriekšējam īpašniekam, rodas ar nodokli apliekama pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa saistības. Rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības ietekmē nemateriālo vērtību (skat. 66. punktu).

21. Uzņēmējdarbības apvienošanā radušos nemateriālo vērtību vērtē kā apvienošanas izmaksu pārsniegumu pār iegādātā uzņēmuma līdzdalību iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā. Daudzas nodokļu administrācijas neļauj samazināt nemateriālās vērtības uzskaites vērtību kā atskaitāmus izdevumus, lai noteiktu ar nodokli apliekamo peļņu. Turklāt šajās jurisdikcijās nemateriālās vērtības izmaksas bieži nav atskaitāmas, ja meitas uzņēmums atsavina pamatā esošu uzņēmējdarbību. Šajās jurisdikcijās nemateriālās vērtības nodokļa bāze ir nulle. Ikviena starpība starp nemateriālās vērtības uzskaites vērtību un tās nodokļa bāzi nulli ir ar nodokli apliekamā pagaidu starpība. Tomēr šis Standarts neļauj atzīt rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības, jo nemateriālā vērtība ir atlikusī vērtība, un atliktā nodokļa saistību atzīšana palielinātu nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.

Tiek pievienoti 21A un 21B punkti.

21A. Tālāki atliktā nodokļa saistību samazinājumi, kas ir neuzskaitīti, jo tie radušies no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites, tiek arī uzskaitīti kā radušies no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites, un tāpēc saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu netiek uzskaitīti. Piemēram, ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā vērtība maksā 100, bet nodokļu bāze ir nulle, 15. punkta a) apakšpunkts neļauj uzņēmumam uzskaitīt rezultātā radušos atliktā nodokļa saistību. Ja vēlāk uzņēmums uzskaita nolietojuma zaudējumus 20 šai nemateriālajai vērtībai, ar nodokli apliekamo īslaicīgās starpības summu, kas attiecas uz nemateriālo vērtību, samazina no 100 uz 80, kā rezultātā rodas neuzskaitīto atliktā nodokļa saistību vērtības samazinājums. Šo samazinājumu neuzskaitīto atliktā nodokļa saistību vērtībā arī uztver attiecībā pret nemateriālās vērtības sākotnējo uzskaiti, un tāpēc saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu to nav atļauts uzskaitīt.

21B. Atliktā nodokļa saistības ar nodokli apliekamām starpībām attiecībā pret nemateriālo vērtību tomēr uzskaita, ja vien tās nav radušās no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites. Piemēram, ja nemateriālā vērtība iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā un tās cena ir 100, tā tiek atņemta nodokļu vajadzībām ar 20 procentu likmi gadā, kas sākas ar iegādes gadu, nemateriālās vērtības nodokļu bāze ir 100 sākotnējā uzskaitē un 80 iegādes gada beigās. Ja nemateriālās vērtības uzskaites vērtība iegādes gada beigās joprojām ir nemainīga 100, ar nodokli apliekamā īslaicīgā starpība 20 veidojas šī gada beigās. Tā kā ar nodokli apliekamā īslaicīgā starpība neattiecas uz nemateriālās vērtības sākotnējo uzskaiti, uzskaita rezultātā radušos atliktā nodokļa saistības.

22. a), 24. un 26. c) punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

22. …

(a) uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums uzskaita jebkuru atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, un tas ietekmē nemateriālās vērtības summu vai jebkāda pārsnieguma summu pār apvienošanas izmaksām iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā (skat. 19. punktu);

…

24. ***Atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst visām atskaitāmām pagaidu starpībām, ja ir varbūtējs, ka tiks gūta ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru varēs izmantot atskaitāmo pagaidu starpību, ja vien atliktā nodokļa aktīvu nerada aktīva vai saistību sākotnējo uzskaiti darījumā, kas:***

(a) nav uzņēmējdarbības apvienošana;

un

(b) darījuma laikā neietekmē ne grāmatvedības peļņu, ne ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus).

…

IFRS 3

26. …

(c) uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas attiecina, uzskaitot iegādātos identificējamos aktīvus un pārņemtās saistības pēc to patiesajām vērtībām 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, kad iegādātā identificējamā aktīva patiesā vērtība ir mazāka par tā nodokļa bāzi. Abos gadījumos rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs ietekmē nemateriālo vērtību (skat. 66. punktu);

un

…

32. punkts un pirms tā esošais virsraksts tiek dzēsts.

58. punkta b) apakšpunkts un 66 - 68. punkts, un pēc 68. punkta dotais piemērs tiek labots šādi, un tiek pievienots 68C punkts:

58. **…**

(b) uzņēmējdarbības apvienošana (skat. 66. līdz 68. punktu).

66. Kā skaidrots 19. punktā un 26. punkta c) apakšpunktā, pagaidu starpības var rasties uzņēmējdarbības apvienošanā. Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* uzņēmums atzīst rezultātā radušos atliktā nodokļa aktīvus (ja tie atbilst 24. punktā minētajiem atzīšanas kritērijiem) vai atliktā nodokļa saistības par identificējamiem aktīviem un saistībām iegādes datumā. Rezultātā šie atliktā nodokļa aktīvi un saistības ietekmē nemateriālo vērtību vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summu iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām. Tomēr saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu uzņēmums neuzskaita atliktā nodokļa saistības, kas radušās no nemateriālās vērtības sākotnējās uzskaites.

67. Uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegādātājs var uzskatīt par ticamu, ka tas atgūs savu atliktā nodokļa aktīvu, kas nebija atzīts pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Piemēram, iegādātājs var izmantot labumu no saviem neizmantotajiem nodokļa zaudējumiem pret iegādātā uzņēmuma turpmāko ar nodokli apliekamo peļņu. Šādos gadījumos iegādātājs uzskaita atliktā nodokļa aktīvu, bet neieskaita to kā grāmatvedības daļu uzņēmējdarbības apvienošanai, un tāpēc neņem to vērā nemateriālās vērtības noteikšanā vai jebkura iegādātāja līdzdalības pārsnieguma summas noteikšanā iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām.

68. Ja iegādātā uzņēmuma ienākuma nodokļa zaudējumu potenciālo ieguvumu pārnes uz nākamajiem periodiem vai citu atlikto nodokļu aktīvi neatbilst 3. SFPS kritērijiem par atsevišķu uzskaiti, ja uzņēmējdarbības apvienošanu sākotnēji uzskaita, bet vēlāk realizē, iegādātājs uzskaitīs rezultātā radušos atliktā nodokļa ieņēmumus peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Turklāt iegādātājs:

(a) jāsamazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtība līdz summai, kuru uzskaitītu, ja atlikto nodokļu aktīvu uzskaitītu kā identificējamu aktīvu, sākot ar tā iegādes vērtību;

un

(b) jāuzskaita nemateriālās vērtības uzskaites vērtības samazinājums kā izdevumi.

Tomēr šī procesa rezultātā nevajadzētu rasties iegādātāja līdzdalības iegādātā uzņēmuma pārsniegumam identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār apvienošanas izmaksām vai palielināties iepriekš uzskaitīta jebkura šāda pārsnieguma summai.

Piemērs

Uzņēmums iegādājās meitas uzņēmumu, kuram bija atskaitāmas pagaidu starpības 300. Iegādes brīdī nodokļa likme bija 30 %. Rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs 90 nebija atzīts par identificējamu aktīvu, nosakot nemateriālo vērtību 500, kas radās uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā. Divus gadus pēc apvienošanas uzņēmums novērtēja, ka turpmākā ar nodokli apliekamā peļņa būtu pietiekama, lai uzņēmums atgūtu labumu no visām atskaitāmajām pagaidu starpībām.

Uzņēmums uzskaita atliktā nodokļa aktīvu 90 un peļņas vai zaudējumu aprēķinā – atliktā nodokļa ieņēmumus 90. Uzņēmums arī samazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtību par 90 un uzskaita izdevumus par šādu summu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Rezultātā nemateriālās vērtības izmaksas samazinātas par 410, kas ir summa, kura tiktu uzskaitīta, ja atliktā nodokļa aktīvu 90 uzskaitītu kā identificējamu aktīvu iegādes datumā.

Ja nodokļa likmi palielinātu par 40 procentiem, uzņēmumam vajadzētu uzskaitīt atliktā nodokļa aktīvu 120 (300 ar 40 procentu likmi) un peļņas vai zaudējumu aprēķinā – atliktā nodokļa ieņēmumus 120. Ja nodokļa likmi samazinātu līdz 20 procentiem, uzņēmumam vajadzētu uzskaitīt atliktā nodokļa aktīvu 60 (300 ar 20 procentu likmi) un atliktā nodokļa ieņēmumus 60. Abos gadījumos uzņēmums samazinātu arī nemateriālās vērtības uzskaites vērtību par 90 un uzskaitītu izdevumus par šādu summu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

68C. Kā teikts 68A punktā nodokļu atskaites summa (vai aplēstā nākotnes nodokļu atskaite, kas novērtēta saskaņā ar 68B. punktu) var atšķirties no saistītiem uzkrāto atalgojumu izdevumiem. Standarta 58. punktā prasīts, lai spēkā esošo un atlikto nodokli uzskaitītu kā ieņēmumus vai izdevumus un iekļautu peļņas vai zaudējumu aprēķinā attiecīgajā periodā, izņemot tad, ja nodoklis radies no a) darījuma vai notikuma, kas uzskaitīts tajā pašā vai citā periodā, vai b) uzņēmējdarbības apvienošanas. Ja nodokļa atskaites summa (vai aplēstā nākotnes nodokļa atskaite) pārsniedz saistīto uzkrāto atalgojumu izdevumu summu, tas nozīmē, ka nodokļa atskaite attiecas ne tikai uz atalgojumu izdevumiem, bet arī uz kapitāla objektiem. Šajā situācijā saistīto spēkā esošā vai atliktā nodokļa pārsniegumu jāuzskaita tieši kapitālā.

C5 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem* tiek labots šādi.

Uz pirmās lapas otrais punkts pēc 14. SGS nosaukuma tiek labots šādi:

36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* 129. un 130. punkts nosaka informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz pārskatu sniegšanu pa segmentiem par zaudējumiem no vērtības samazināšanās.

Standarts

19. un 21. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

19. Segmenta aktīvi ir, piemēram, apgrozāmie aktīvi, kurus izmanto segmenta pamatdarbībā, pamatlīdzekļi, aktīvi, kuri pakļauti finanšu nomai (17. SGS *Noma*), un nemateriālie aktīvi. Ja konkrētu nolietojuma vai amortizācijas posteni iekļauj segmenta izdevumos, saistīto aktīvu iekļauj segmenta aktīvos. Segmenta aktīvos neietilpst aktīvi, kurus izmanto vispārīgiem uzņēmuma vai galvenā biroja mērķiem. Segmenta aktīvos ietilpst pamatdarbības aktīvi, kuri ir kopīgi diviem vai vairākiem segmentiem, ja tam ir pamatots iemesls. Segmenta aktīvos ietilpst nemateriālā vērtība, kura ir tieši attiecināma uz segmentu vai kuru var pamatoti attiecināt uz segmentu, un segmenta izdevumos ietilpst nemateriālās vērtības uzskaitītie nolietojuma zaudējumi.

21. Segmenta aktīvu un saistību novērtējumi ietver tāda uzņēmuma identificējamo segmenta aktīvu un segmenta saistību iepriekšējo uzskaites vērtību korekcijas, kas iegūts uzņēmējdarbības apvienošanā, pat tad, ja šīs korekcijas tiek veiktas tikai konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanas nolūkā un netiek uzskaitītas ne mātesuzņēmuma, ne meitasuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos. Līdzīgi, ja pamatlīdzekļi ir pārvērtēti pēc iegādes saskaņā ar 16. SGS pārvērtēšanas modeli, tad segmenta aktīvu novērtējumi atspoguļo šos pārvērtējumus.

IFRS 3

C6 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (ar 2003. gada labojumiem) 64. punkts tiek dzēsts.

C7 19. SGS *Darbinieka pabalsti* tiek labots šādi.

Standarts

108. punkts tiek mainīts šādi:

108. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā, uzņēmums uzskaita aktīvus un saistības, kas rodas no pēcnodarbinātības pabalstiem, pienākuma pašreizējā vērtībā, no kuras atskaita plāna aktīvu patieso vērtību (skat. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas*). Pienākuma pašreizējā vērtībā ietilpst visas šādas summas pat tad, ja iegādātais uzņēmums tās nav atzinis iegādes datumā:

(a) aktuārie guvumi un zaudējumi, kas radušies pirms iegādes datuma (neatkarīgi no tā, vai tie ir pārsnieguši 10 % "koridoru" vai ne);

(b) iepriekšējās darba izmaksas, kas radušās pirms iegādes datuma no pabalstu izmaiņām vai plāna ieviešanas;

un

…

C8 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* 30. punkts tiek mainīts šādi:

30. Meitas uzņēmuma ieņēmumus un izdevumus iekļauj konsolidētos finanšu pārskatos, sākot ar iegādes datumu, saskaņā ar 3. SFPS. Ieņēmumi un izdevumi …

C9 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite* maina kā aprakstīts zemāk:

Kopīgas kontroles definīcija 2. punktā tiek labota šādi:

Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta kontroles savstarpēja dalīšana pār saimnieciskām darbībām un pastāv tikai tad, ja stratēģiskie finanšu un pamatdarbības lēmumi saistībā ar pamatdarbībām nepieciešams vienprātīgs pušu lēmums, kas savstarpēji dala kontroli (kopuzņēmuma dalībnieki).

15.punktā atsauce uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* tiek dzēsta. Pēc šīs maiņas un maiņām, kas veiktas ar 5.SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības* palīdzību, 15.punkts lasāms šādā redakcijā:

15. Ja ieguldījums, kas veikts saistītā uzņēmumā un iepriekš klasificēts kā turēts pārdošanai, vairs neatbilst šiem klasifikācijas kritērijiem, tad tas jāuzskaita, izmantojot kapitāla metodi, sākot ar to klasifikācijas datumā, kurā tas minēts kā turēts pārdošanai. Attiecīgi ir jāmaina arī finanšu pārskati par periodiem, kopš klasifikācijas "turēts pārdošanai".

23. un 33. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

23. Ieguldījumu asociētajā uzņēmumā uzskaita pēc pašu kapitāla metodes, sākot ar datumu, kad uzņēmums sāk atbilst asociētā uzņēmuma definīcijai. Ieguldījuma iegādes dienā jebkuru starpību starp ieguldījuma izmaksām un ieguldītāja līdzdalību asociētā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību un iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā uzskaita saskaņā ar 3.SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas*. Tādēļ:

(a) nemateriālo vērtību saistībā ar asociēto uzņēmumu iekļauj ieguldījuma uzskaites vērtībā. Tomēr šīs nemateriālās vērtības amortizācija nav atļauta un tāpēc netiek iekļauta ieguldītāja līdzdalības noteikšanā asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos.

(b) jebkurš ieguldītāja līdzdalības pārsniegums asociētā uzņēmuma identificējamo aktīvu, saistību vai iespējamo saistību neto patiesajā vērtībā pār ieguldījuma izmaksām tiek izslēgts no ieguldījuma uzskaites vērtības, un tā vietā tas ir iekļauts kā ieņēmumi ieguldītāja līdzdalības asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos noteikšanā periodā, kurā ieguldījums iegādāts.

Attiecīgas korekcijas ieguldītāja daļai asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos pēc iegādes arī veic, lai uzskaitītu, piemēram, nolietojamo aktīvu nolietojumu, pamatojoties uz to patiesajām vērtībām iegādes datumā. Līdzīgi attiecīgus labojumus ieguldītāja daļai asociētā uzņēmuma peļņas un zaudējumu aprēķinā pēc iegādes veic asociētā uzņēmuma uzskaitītiem nolietojuma zaudējumiem, piemēram, nemateriālai vērtībai vai pamatlīdzekļiem.

33. Ņemot vērā, ka asociētā uzņēmuma ieguldījumā iekļautā nemateriālā vērtība atsevišķi netiek uzskaitīta, nolietojums atsevišķi netiek pārbaudīts, piemērojot nolietojuma pārbaudes nemateriālās vērtības prasības 36. SGS *Aktīvu nolietojums*. Tā vietā visu ieguldījuma uzskaites vērtību uzskaita saskaņā ar 36. SGS attiecībā pret nolietojumu, salīdzinot tā atgūstamo summu (augstāka lietošanas vērtība un patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas) ar tās uzskaites vērtību, kad vien 39. SGS prasību piemērošana norāda, ka ieguldījums, iespējams, ir nolietots. Nosakot ieguldījuma lietošanas vērtību, uzņēmums novērtē:

(a) tā daļu no to aprēķināto nākotnes naudas plūsmu pašreizējās vērtības, kuras, kā paredzams, kopumā ienesīs asociētais uzņēmums, tostarp naudas plūsmas no asociētā uzņēmuma operācijām un ienākumus, beigās atsavinot ieguldījumu;

vai

(b) aplēsto nākotnes naudas plūsmu pašreizējo vērtību, kas, kā paredzams, radīsies no dividendēm, kuras tiks saņemtas no ieguldījuma, un kas radīsies, beigās atsavinot ieguldījumu.

Ja par pamatu tiek ņemti atbilstīgi pieņēmumi, ar abu metožu palīdzību var iegūt vienu un to pašu rezultātu.

C10 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos* maina kā aprakstīts zemāk:

Kopīgas kontroles definīcija 3.punktā tiek labota šādi:

Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta kontroles savstarpēja dalīšana pār saimnieciskām darbībām un pastāv tikai tad, ja stratēģiskie finanšu un pamatdarbības lēmumi saistībā ar pamatdarbībām nepieciešams vienprātīgs pušu lēmums, kas savstarpēji dala kontroli (kopuzņēmuma dalībnieki).

11. punkts tiek mainīts šādi:

11. Vienošanās nosaka kopīgu kontroli pār kopuzņēmumu. Šī prasība nodrošina, ka neviens no kopuzņēmuma dalībniekiem nevar vienpersoniski kontrolēt darbību.

43.punktā atsauce uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* tiek dzēsta. Pēc šīs maiņas un maiņām, kas veiktas ar 5.SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības* palīdzību, 43. punkts lasāms šādā redakcijā:

43. Ja līdzdalība kopīgi kontrolētā uzņēmumā iepriekš klasificēta kā "turēts pārdošanai", vairs neatbilst šiem klasifikācijas kritērijiem, tad tas jāuzskaita, izmantojot proporcionālo konsolidāciju vai kapitāla metodi, sākot ar to klasifikācijas datumā, kurā tas minēts kā "turēts pārdošanai". Attiecīgi ir jāmaina arī finanšu pārskati par periodiem, kopš klasifikācijas "turēts pārdošanai".

IFRS 3

C11 32. SGS *Finanšu instrumenti: Informācijas atklāšana un uzrādīšana* (ar 2003. gada labojumiem) 4. punkts c) apakšpunktam tiek mainīts numurs uz 4. punkta d) apakšpunktu. 4. punkts d) apakšpunktam tiek mainīts numurs uz 4. punkta c) apakšpunktu, un tā saturs tiek mainīts šādā veidā:

(c) līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3.SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošanas*). Izņēmums piemērojams tikai pircēja uzskaitei.

Pēc šīs maiņas un izmaiņām 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* 4. punkta c) – e) apakšpunkti tiek pieņemti šādā redakcijā:

(c) līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošanas*). Izņēmums piemērojams tikai pircēja uzskaitei.

(d) apdrošināšanas līgumi saskaņā ar definīcijām 4. SFPS* Apdrošināšanas līgumi.*Tomēr šis Standarts piemērojams atvasinātiem instrumentiem, kas iekļauti apdrošināšanas līgumos, 39. SGS uzņēmumam prasīts tos uzskaitīt atsevišķi;

(e) finanšu instrumenti, kas atbilst 4.SFPS darbības jomai, jo tie satur aplēses dalības iezīmes. Šo instrumentu izdevējs ir izņēmums, piemērojot šā Standarta 15 - 32. punktu un AG25 - AG35 šīm iezīmēm attiecībā uz starpību starp finanšu saistībām un kapitāla instrumentiem. Tomēr šie instrumenti ir pakļauti visām citām šā Standarta prasībām. Vēl vairāk, šis Standarts attiecināms uz atvasinātiem instrumentiem, kas iekļauti šajos instrumentos (skat. 39. SGS).

4. punkta f) apakšpunkts, kas ievietots 2. SFPS *Akciju maksājums*, paliek nemainīgs.

C12 33. SGS *Peļņa par akciju* 22. un 64. punkts tiek mainīts šādi:

22. Parastas akcijas, kas izdotas kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām, tiek iekļautas vidējā svērto apgrozībā esošo akciju skaitā no iegādes datuma. Tas ir tāpēc, ka iegādātājs no tā datuma iegādātā uzņēmuma peļņu un zaudējumus iekļauj savā ienākumu pārskatā.

64. ***Ja… jāatklāj. Papildus pamatpeļņa un samazinātā peļņa par akciju visos pārskata uzrādīšanas periodos jāpielāgo kļūdu un korekciju ietekmei, kas radusies no grāmatvedības politiku maiņas un aprēķināta ar atpakaļejošu spēku.***

C13 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskati* 16. punkta i) apakšpunkts un 18. punkts tiek mainīts šādi:

16. **…**

(i) ietekme, ko radījušas izmaiņas uzņēmuma struktūrā starpperioda laikā, tajā skaitā uzņēmējdarbības apvienošana, meitas uzņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu iegāde vai atsavināšana, pārstrukturēšana un pārtraucamā darbība. Uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā uzņēmumam jāatklāj pieprasītā informācija saskaņā ar 3. SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošanas *66. - 73.punktu;

un

…

18. Citi Standarti precizē informāciju, kas atklājama finanšu pārskatos. Šajā kontekstā finanšu pārskati ir pilns tāda veida finanšu pārskatu komplekts, kādus parasti iekļauj gada finanšu pārskatā un dažreiz iekļauj citos pārskatos. Izņemot gadījumus, kas raksturoti 16.punkta i) apakšpunktā, šajos citos starptautiskajos grāmatvedības Standartos noteiktā informācija nav nepieciešama tad, ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatā ir iekļauti tikai saīsinātie finanšu pārskati un atsevišķas skaidrojošas piezīmes, nevis pilns finanšu pārskatu komplekts.

C14 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 5. punkts tiek mainīts šādi:

5. Gadījumos, kad kāds cits Standarts aplūko konkrētu uzkrājumu, iespējamo saistību vai iespējamā aktīva veidu, uzņēmums šā Standarta vietā piemēro attiecīgo citu Standartu. Piemēram, 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošanas* vērš uzmanību uz iespējamo saistību iegādātāja pieņemto metodi uzņēmējdarbības apvienošanā. Līdzīgi noteikti uzkrājumu veidi aplūkoti arī Standartos par:

…

C15 39. SGS *Finanšu instrumenti*:*Uzskaite un novērtēšana* (ar 2003. gada labojumiem) 2. punkta f) un h) apakšpunktus 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* dzēš. 2. punkta g) apakšpunkta numurs tiek mainīts uz 2. punkta f) apakšpunktu, un tā saturs tiek mainīts kā redzams zemāk. 2. punkta g) apakšpunkts tiek pievienots kā redzams zemāk. Pēc šīm izmaiņām 4. SFPS 2. punkta d) - g) apakšpunkti tiek pieņemti šādā redakcijā:

(d) uzņēmuma izstādītie finanšu instrumenti, kas definējami kā kapitāla instrumenti kā paredzēts 32. Standartā (ieskaitot iespēju līgumus un iegādes garantijas līgumus). Tomēr, šādu kapitāla instrumentu īpašnieks šo Standartu piemēro tikai tiem minētā veida instrumentiem, kuri neatbilst a). apakšpunktā augstākminētajiem izņēmumiem;

(e) tiesības un pienākumi saskaņā ar apdrošināšanas līgumu kā noteikts 4. SFPS* Apdrošināšanas līgumi *vai saskaņā ar līgumu, kas atbilst 4. SFPS darbības jomai, jo satur aplēses dalības iezīmes. Tomēr šo Standartu piemēro atvasinātiem instrumentiem, kas iekļauti tādā līgumā, ja atvasinātais instruments pats par sevi nav līgums 4. SFPS darbības jomas ietvaros (skat. 10 - 13. punktu un A. pielikuma AG23 - AG33 punktus). Vel vairāk, ja apdrošināšanas līgums ir kā finanšu garantija, kurā uzņēmums iesaistās vai saglabā, nododot finanšu aktīvus vai finanšu saistības citai pusei šā Standarta ietvaros, izdevējam jāpiemēro šis Standarts līgumam (skat. 3. punktu un A pielikuma AG4A punktu);

(f) līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3.SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošanas*). Izņēmums piemērojams tikai pircēja uzskaitei;

(g) līgumi starp iegādātāju un pārdevēju uzņēmējdarbības apvienošanā, lai pirktu vai pārdotu iegādāto uzņēmumu kādā dienā nākotnē.

2. punkta i) un j) apakšpunktiem maina numuru uz 2. punkta h) un i) apakšpunktiem. 2. punkta i) apakšpunkts tika ievietots 2. SFPS *Akciju maksājums*.

C16 [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus]

C17 [Labojums nav piemērojams, lai atklātu Standartus]

C18 PIK-32 *Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas* tiek mainīts, kā raksturots zemāk.

8. - 10. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

8. Tīmekļa vietne, kas rodas izveides rezultātā, jāatzīst par nemateriālu aktīvu tikai tad, ja papildus atbilstībai vispārējām prasībām, kas aprakstītas 38. SGS 21. punktā atzīšanai un sākotnējai novērtēšanai, uzņēmums var izpildīt 38. SGS 57. punkta prasības. Īpaši uzņēmums, iespējams, var izpildīt prasību pierādīt, kā tā tīmekļa vietne radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus saskaņā ar 38. SGS 57. punkta d) apakšpunktu, ja, piemēram, tīmekļa vietne var radīt ieņēmumus, ieskaitot tiešos ieņēmumus no iespējas veikt pasūtījumus. Uzņēmums nevar pierādīt, kā tīmekļa vietne, kas izveidota vienīgi vai galvenokārt paša preču un pakalpojumu veicināšanai un reklamēšanai, radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus, un rezultātā visi izdevumi par šādas tīmekļa vietnes izveidi jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas.

IFRS 3

9. Jebkuri iekšējie izdevumi uzņēmuma personīgās tīmekļa vietnes attīstībai un darbībai jāuzskaita saskaņā ar 38. SGS. Katras darbības daba, kuras dēļ radušās izmaksas (piemēram, darbinieku apmācība un tīmekļa vietnes uzturēšana), un tīmekļa vietnes attīstības līmenis vai pēc attīstība jānovērtē, lai noteiktu piemērotāko grāmatvedības metodi (papildu vadlīnijas tiek sniegtas šīs interpretācijas pielikumā). Piemēram:

   (a) pēc būtības plānošanas līmenis ir līdzīgs izpētes etapam 38. SGS 54. - 56. punktos. Šajā līmenī radušies izdevumi jāuzskaita kā izdevumi to rašanās brīdī.

   (b) lietojumprogrammas un infrastruktūras izstrādes posms, grafiskā dizaina posms un satura izstrādes posms, ja saturu izstrādā citiem mērķiem, nevis, lai reklamētu un veicinātu uzņēmuma paša preces un pakalpojumus, pēc būtības ir līdzīgs izstrādes posmam 38. SGS 57. – 64. punktā. Šajos līmeņos radušās izmaksas jāiekļauj tīmekļa vietnes izmaksās, kas uzskaitīta kā nemateriāls aktīvs saskaņā ar šīs interpretācijas 8. punktu, ja izdevumi var būt tiešā veidā attiecināti un ir nepieciešams radīt, ražot vai sagatavot tīmekļa vietni, lai tā būtu spējīga darboties veidā, kā to vadība iecerējusi. Piemēram, izdevumus par satura iegādi vai radīšanu (kas nav saturs, kas reklamē un veicina uzņēmuma paša preces un pakalpojumus) konkrēti tīmekļa vietnei, vai izdevumi, lai dotu iespēju lietot saturu (piem., maksa par reproducēšanas licences iegādi) tīmekļa vietnē, jāiekļauj izveides izmaksās, kad šis nosacījums ir izpildīts. Tomēr saskaņā ar 38. SGS 71. punktu izdevumus par nemateriālu posteni, kas sākotnēji atzīst par izdevumiem iepriekšējos finanšu pārskatos, nedrīkst atzīt par nemateriāla aktīva izmaksu daļu vēlākā datumā (piem., ja ir pilnīgi amortizētas autortiesību izmaksas, un saturu pēc tam norāda tīmekļa vietnē);

   (c) izdevumi, kas rodas satura izstrādes posmā, ja saturu izstrādā, lai reklamētu un veicinātu uzņēmuma paša preces un pakalpojumus (piem., preču ciparu fotogrāfijas), jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, saskaņā ar 38. SGS 69. punkta c) apakšpunktu. Piemēram, uzskaitot izdevumus par profesionāliem pakalpojumiem, izgatavojot uzņēmuma paša preču ciparu fotogrāfijas un uzlabojot to atspoguļošanu, izdevumi jāatzīst par izdevumiem, kad tiek saņemti profesionālie pakalpojumi procesa laikā, nevis, kad ciparu fotogrāfijas tiek atspoguļotas tīmekļa vietnē;

   (d) darbības posms sākas, kad ir pabeigta tīmekļa vietnes izveide. Izdevumi, kas rodas šajā posmā, jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ja vien tie neatbilst atzīšanas kritērijiem 38. SGS 18. punktā.

10. Tīmekļa vietne, kas uzskaitīta kā nemateriāls aktīvs saskaņā ar šīs interpretācijas 8. punktu, jānovērtē pēc sākotnējās uzskaites, piemērojot 38. SGS 72. - 87. punkta prasības. Tīmekļa vietnes lietderīgās lietošanas laika precīzākajai aplēsei jābūt īsai.

Spēkā stāšanās datuma punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

Spēkā stāšanās datums: Šī interpretācija stājas spēkā 2002. gada 25. martā. Šīs interpretācijas pieņemšanas ietekme jāņem vērā, izmantojot pārejas prasības 38. SGS versijā, kas tika publiskota 1998.gadā. Tādēļ, ja tīmekļa vietne neatbilst kritērijiem atzīšanai par nemateriālu aktīvu, bet iepriekš tā bija atzīta par aktīvu, posteņa atzīšana jāpārtrauc datumā, kad stājas spēkā šī interpretācija. Ja tīmekļa vietne pastāv un tās izveides izdevumi atbilst kritērijiem atzīšanai par nemateriālu aktīvu, bet iepriekš nebija atzīta par aktīvu, nemateriālo aktīvu nedrīkst atzīt datumā, kad stājas spēkā šī interpretācija. Ja tīmekļa vietne pastāv un tā izveides izdevumi atbilst kritērijiem atzīšanai par nemateriālu aktīvu, iepriekš bija atzīta par aktīvu un sākotnēji novērtēta izmaksās, sākotnēji atzītā summa tiek uzskatīta par pienācīgi noteiktu.

4. STARPTAUTISKO FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Apdrošināšanas līgumi

SATURS

	Punkts
Mērkis	1
Darbības joma	2-12
Ietvertie atvasinātie instrumenti	7-9
Noguldījuma sastāvdaļu sadalīšana	10-12
Atzīšana un novērtēšana	13-35
Pagaidu atbrīvojums no citiem SFPS	13-20
Saistību atbilstības tests	15-19
Pārapdrošināšanas aktīvu samazināšanās	20
Grāmatvedības politikas izmaiņas	21-30
Esošā tirgus procentu likmes	24
Esošās prakses turpināšana	25
Piesardzība	26
Nākotnes ieguldījumu peļņa	27-29
Ēnu grāmatvedība	30
Apdrošināšanas līgumi, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārnešanas rezultātā	31-33
Aplēses dalības iezīmes	34-35
Aplēses dalības iezīmes apdrošināšanas līgumos	34
Aplēses dalības iezīmes finanšu instrumentos	35
Informācijas atklāšana	36-39
Atzīto summu paskaidrojums	36-37
Naudas plūsmu summas, laika periodi un nenoteiktība	38-39
Spēkā stāšanās datums un pārejas periods	40-45
Informācijas atklāšana	42-44
Finanšu aktīvu pārnoteikšana	45

MĒRĶIS

1. Šā SFPS mērķis ir precizēt *apdrošināšanas līgumus* slēdzošu uzņēmumu (tālāk SFPS minēts kā *apdrošinātājs*) finanšu pārskatu sniegšanu par šādiem līgumiem, kamēr padome pabeidz apdrošināšanas līguma projekta otro posmu. Šis SFPS īpaši pieprasa:

   (a) ierobežotus apdrošināšanas līgumu uzskaites uzlabojumus apdrošinātājiem;

(b) atklāšanu, kas uzrāda un paskaidro summas apdrošinātāja finanšu pārskatos, kas rodas no apdrošināšanas līgumiem, kā arī palīdz finanšu pārskatu lietotājiem saprast apdrošināšanas līgumu summu, laiku un nākotnes naudas plūsmas nenoteiktību.

DARBĪBAS JOMA

2. Uzņēmums piemēro šo SFPS:

(a) apdrošināšanas līgumiem (ieskaitot *pārapdrošināšanas līgumus*), kurus tas noslēdz, un pārapdrošināšanas līgumiem, kurus tas patur;

(b) finanšu instrumentiem ar *patstāvīgas dalības iezīmēm* (skat. 35. punktu), kurus tas rada. 32. SGS *Finanšu instrumenti:Uzrādīšana un atklāšana* pieprasa finanšu instrumentu atklāšanu, ieskaitot finanšu instrumentus, kas satur šādas iezīmes.

3. Šis SFPS neaplūko citus apdrošinātāju grāmatvedības aspektus tādus kā apdrošinātājiem piederošu finanšu aktīvu un finanšu saistību uzskaite (skat. 32. SGS un 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana*), izņemot pārejas noteikumu 45. punktā minētos.

4. Uzņēmums nepiemēro šo SFPS:

(a) ražotāja, tirgotāja vai mazumtirgotāja tieši sniegtām preču garantijām (skat. 18. SGS *Ieņēmumi* un 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*);

(b) darba devēju aktīviem un saistībām darbinieku pabalsta plāniem (skat. 19. SGS *Darbinieku pabalsti* un 2. SFPS *Akciju maksājumi*) un pensiju pabalstiem, kas uzrādīti noteiktos pensijas pabalsta plānos (skat. 26. SGS *Pensijas pabalsta plānu uzskaite un pārskatu sniegšana*);

(c) līgumā noteiktām tiesībām vai pienākumiem, kas ir saistīti ar nefinanšu vienību izmantošanu vai tiesībām tos izmantot nākotnē (piemēram, dažu licenču maksām, autoratlīdzību, mainīgām nomas maksām un līdzīgiem posteņiem), kā arī nomnieka atlikušās vērtības garantijām, kas iekļautas finanšu nomas maksā (skat. 17. SGS *Noma*, 18. SGS *Ieņēmumi* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*);

(d) finanšu garantijām, kurās uzņēmums iesaistās vai saglabā, nododot citai personai finanšu aktīvus vai finanšu saistības 39. SGS darbības jomas ietvaros, neskatoties uz to, vai finanšu garantijas ir aprakstītas kā finanšu garantijas, kredītvēstules vai apdrošināšanas līgumi (skat. 39. SGS);

(e) iespējamai atlīdzībai, kas maksājama vai saņemama uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā (skat. 3. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana*);

(f) *tiešo apdrošināšanas līgumu* saistībā, kuri uzņēmumam pieder (piemēram, tiešie apdrošināšanas līgumi, kuros uzņēmums ir *apdrošinājuma ņēmējs*). Tomēr *cedentiem* šis SFPS jāpiemēro pārapdrošināšanas līgumiem, kurus tie tur.

5. Vienkāršības labad, šis SFPS apraksta jebkuru uzņēmumu, kas slēdz apdrošināšanas līgumu kā apdrošinātājs, neskatoties uz to, vai slēdzējs tiek uzskatīts par apdrošinātāju juridisku vai uzraudzības iemeslu dēļ.

6. Pārapdrošināšanas līgums ir apdrošināšanas līguma veids. Līdz ar to, visas atsauces uz apdrošināšanas līgumiem šajā SFPS attiecas arī uz pārapdrošināšanas līgumiem.

Ietvertie atvasinātie instrumenti

7. 39. SGS pieprasa uzņēmumam nošķirt dažus ietvertos atvasinātos instrumentus no to apkalpošanas līgumiem, novērtēt to *patieso vērtību* un iekļaut to patiesās vērtības izmaiņas peļņā vai zaudējumos. 39. SGS attiecas uz atvasinājumiem, kas ietverti apdrošināšanas līgumā, ja vien ietvertais atvasinājums pats par sevi nav apdrošināšanas līgums.

8. Kā 39. SGS prasību izņēmums, apdrošinātājam nav nepieciešams nodalīt un novērtēt patieso vērtību apdrošinājuma ņēmēja iespējai atpirkt apdrošināšanas līgumu par fiksētu summu (vai summu, kas aprēķināta no fiksētas summas un procentu likmes), pat ja realizācijas cena atšķiras no uzņemto *apdrošināšanas saistību* uzskaites vērtības. Tomēr 39. SGS prasība attiecas uz pārdošanas iespēju vai atpirkšanas iespēju, kas ietverta apdrošināšanas līgumā, ja atpirkšanas vērtība mainās atkarībā no finanšu faktora izmaiņām (tāda kā pašu kapitāls vai preču cenas, vai indekss) vai nefinanšu faktora izmaiņām, kas nav īpaši attiecināms uz kādu līgumslēdzēja pusi. Turklāt šī prasība ir spēkā, ja apdrošinājuma ņēmēja spēju īstenot pārdošanu vai atpirkšanu izraisa izmaiņas iepriekšminētajos faktoros (piemēram, pārdošanas iespēja, kas var mainīties, biržas indeksam sasniedzot konkrētu līmeni).

9. 8. punkts vienlīdz attiecas arī uz iespējām atpirkt finanšu instrumentus ar patstāvīgās dalības iezīmēm.

Noguldījuma sastāvdaļu sadalīšana

10. Daži apdrošināšanas līgumi satur gan apdrošināšanas elementu, gan *noguldījuma elementu*. Dažos gadījumos apdrošinātājam tiek pieprasīts vai atļauts šīs sastāvdaļas *sadalīt*:

    (a) sadalīšana tiek pieprasīta, ja izpildās abi sekojošie nosacījumi:

        (i) apdrošinātājs var novērtēt noguldījuma elementu atsevišķi, ieskaitot jebkādas ietvertās atpirkšanas iespējas (t. i., neņemot vērā apdrošināšanas elementu);

        (ii) apdrošinātāja grāmatvedības politika citādi nepieprasa atzīt visas saistības un tiesības, kas rodas no noguldījuma elementa.

    (b) sadalīšana ir atļauta, bet ne pieprasīta, ja apdrošinātājs var novērtēt noguldījuma elementu kā minēts a) i) apakšpunktā, bet tā grāmatvedības politika pieprasa atzīt visas saistības un tiesības, kas rodas no noguldījuma elementa, neskatoties uz principiem, kas izmantoti novērtējot šīs saistības un tiesības;

    (c) sadalīšana ir aizliegta, ja apdrošinātājs nevar novērtēt noguldījuma elementu atsevišķi, kā minēts a) i) apakšpunktā.

11. Tālāk seko piemērs, kurā apdrošinātāja grāmatvedības politika nepieprasa atzīt visas saistības, kas rodas no noguldījumu elementa. Cedents no *pārapdrošinātāja* saņem kompensāciju par zaudējumiem, bet līgums nosaka, ka cedentam kompensācija nākotnē jāatmaksā. Šī saistība rodas no noguldījumu elementa. Ja cedenta grāmatvedības politika atļauj atzīt kompensāciju kā ienākumus, bez radušos saistību atzīšanas, sadalīšana ir pieprasīta.

12. Lai sadalītu līgumu, apdrošinātājam:

    (a) jāpiemēro šis SFPS apdrošināšanas sastāvdaļai;

    (b) jāpiemēro 39. SGS noguldījuma sastāvdaļai.

IFRS 4

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

Pagaidu atbrīvojums no citiem SFPS

13. 8. SGS 10. - 12. punkts *Grāmatvedības politikas, Izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* precizē kritērijus, kurus uzņēmumam jāizmanto, attīstot grāmatvedības politiku, ja neviens SGS nevar īpaši tikt pielietots. Tomēr šis SFPS atbrīvo apdrošinātāju no šādu kritēriju pielietošanas savā grāmatvedības politikā:

(a) apdrošināšanas līgumiem, kurus tas noslēdz (ieskaitot saistītās klientu piesaistīšanas izmaksas un saistītos nemateriālos aktīvus, tādus kā tos, kas aprakstīti 31. un 32. punktā);

(b) pārapdrošināšanas līgumiem, kurus tas patur.

14. Tomēr šis SFPS neatbrīvo apdrošinātāju no dažām saistībām, kas minētas 8. SGS 10. – 12. punkta kritērijos. Jo īpaši, apdrošinātājs:

(a) neatzīst kā saistības jebkāda veida rezerves attiecībā uz iespējamiem prasījumiem nākotnē, ja šie prasījumi radušies no apdrošināšanas līgumiem, kas nav spēkā pārskata datumā (tādus kā katastrofu rezerves un izlīdzināšanas rezerves);

(b) veic *saistību atbilstības testu,* kā aprakstīts 15 – 19. punktā;

(c) izslēdz apdrošināšanas saistību posteni (vai apdrošināšanas saistību posteņa daļu) no savas bilances tikai un vienīgi tad, kad tas ir dzēsts – t. i., kad līgumā minētās saistības ir izpildītas vai atceltas, vai tām beidzies termiņš;

(d) savstarpēji neieskaita:

(i) *pārapdrošināšanas aktīvus* ar saistītajām apdrošināšanas saistībām;

vai

(ii) ienākumus vai izdevumus no pārapdrošināšanas līgumiem ar izdevumiem vai ienākumiem no saistītajiem apdrošināšanas līgumiem.

(e) ņem vērā, vai tā pārapdrošināšanas aktīvi ir samazinājušies (skat. 20. punktu).

Saistību atbilstības tests

15. **Apdrošinātājs katrā pārskata datumā novērtē, vai tā atzītās apdrošināšanas saistības ir pietiekamas, izmantojot pašreiz novērtēto nākotnes naudas plūsmu esošajiem apdrošināšanas līgumiem. Ja novērtējums parāda, ka apdrošināšanas saistību uzskaites vērtība (atņemot saistītās atliktās klientu piesaistīšanas izmaksas un saistītos nemateriālos aktīvus kā aprakstīts 31. un 32. punktā) ir nepietiekama, ņemot vērā nākotnes naudas plūsmas novērtējumu, iztrūkstošā starpība tiek atzīta peļņā vai zaudējumos.**

16. Ja apdrošinātājs veic saistību atbilstības testu, kas atbilst norādītajām minimālajām prasībām, šis SFPS neuzliek citas prasības. Minimālās prasības ir sekojošas:

(a) Testā ņem vērā pašreiz novērtēto visu līgumu naudas plūsmas un saistītās naudas plūsmas kā, piemēram, atlīdzību noregulēšanas izmaksas, kā arī naudas plūsmas no ietvertiem iespēju līgumiem un garantijām;

(b) Ja tests parāda, ka saistības ir nepietiekamas, iztrūkstošā starpība tiek atzīta peļņā vai zaudējumos.

17. Ja apdrošinātāja grāmatvedības politikas nepieprasa saistību atbilstības testu, kas atbilst 16. punktā norādītajām minimālajām prasībām, apdrošinātājs:

(a) nosaka uzskaites vērtību nozīmīgām apdrošināšanas saistībām (*) mazāku nekā:

(i) jebkuru saistīto atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu uzskaites vērtību;

un

(ii) jebkuru saistīto nemateriālo aktīvu kā, piemēram, to, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārnešanas rezultātā (skat. 31. un 32. punktu), uzskaites vērtību. Tomēr saistītie pārapdrošināšanas aktīvi netiek ņemti vērā, jo apdrošinātājs par tiem atskaitās atsevišķi (skat. 20. punktu).

(b) nosaka, vai summa, kas aprakstīta a) apakšpunktā ir mazāka nekā uzskaites vērtība, kas tiktu pieprasīta, ja atbilstīgās apdrošināšanas saistības būtu 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* darbības jomā. Ja tā ir mazāka, apdrošinātājs visu starpību atzīst par peļņu vai zaudējumiem un samazina uzskaites vērtību saistītajām atliktajām klientu piesaistīšanas izmaksām vai saistītajiem nemateriālajiem aktīviem, vai palielina uzskaites vērtību atbilstošajām apdrošināšanas saistībām.

18. Ja apdrošinātāja saistību atbilstības tests atbilst 16. punktā minētajām minimālajām prasībām, šis tests tiek pielietots apkopojuma līmenī, kas norādīts testā. Ja saistību pārbaudes tests neatbilst šīm minimālajām prasībām, 17. punktā aprakstītais salīdzinājums tiek pielietots portfeļa līgumu līmenī, kas ir līdzīgu risku subjekts un tiek pārvaldīts kopā kā viens portfelis.

19. 17. punkta b) apakšpunktā aprakstītā summa (t. i., 37. SGS pielietošanas rezultāts) atspoguļo nākotnes ieguldījumu peļņu (skat. 27. – 29. punktu) tikai un vienīgi tad, ja 17. punkta a) apakšpunktā aprakstītā summa arī atspoguļo šo peļņu.

Pārapdrošināšanas aktīvu samazināšanās

20. Ja cedenta pārapdrošināšanas aktīvs samazinās, cedentam attiecīgi jāsamazina to uzskaites vērtība un jāatzīst samazinājums par peļņu vai zaudējumiem. Pārapdrošināšanas aktīvs ir samazinājies tikai un vienīgi tad, ja:

(a) ir pamatoti pierādījumi, kas radušies pēc notikuma, kas noticis pēc sākotnējās pārapdrošināšanas aktīva atzīšanas, ka cedents var nesaņemt visu summu, kas tam pienāktos pēc līguma noteikumiem;

un

(b) notikumam ir ticama un novērtējama ietekme uz summu, ko cedents saņems no pārapdrošinātāja.

Grāmatvedības politikas izmaiņas

21. 22. – 30. punkts attiecas gan uz izmaiņām, ko veicis apdrošinātājs, kurš jau pielieto SFPS, gan uz izmaiņām, ko veicis apdrošinātājs, kas pielieto SFPS pirmo reizi.

22. **Apdrošinātājs var mainīt savas apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politikas tikai un vienīgi tad, ja izmaiņa padara finanšu pārskatus atbilstīgākus lietotāju lēmumu pieņemšanas vajadzībām un ne mazāk vai vairāk ticamus, un ne mazāk atbilstīgus šīm vajadzībām. Apdrošinātājam jānovērtē atbilstīgums un ticamība saskaņā ar 8. SGS kritērijiem.**

(*) Atbilstīgās apdrošināšanas saistības ir tās apdrošināšanas saistības (un saistītās atliktās iegādes izmaksas un saistītie nemateriālie aktīvi), kuriem apdrošinātāja grāmatvedības politika nepieprasa saistību atbilstības pārbaudi, kas atbilst 16. punktā minētajām minimālajām prasībām.

IFRS 4

23. Lai pamatotu apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politikas izmaiņas, apdrošinātājam jāparāda, ka izmaiņa tuvina finanšu pārskatus 8. SGS kritēriju izpildei, bet izmaiņai nav nepieciešams sasniegt pilnīgu šo kritēriju izpildi. Tālāk tiek aplūkoti šādi jautājumi:

(a) esošās procentu likmes (24. punkts);

(b) esošās prakses turpināšana (25. punkts);

(c) piesardzība (26. punkts);

(d) nākotnes ieguldījumu peļņa (27. – 29. punkts);

(e) ēnu grāmatvedība (30. punkts).

Esošā tirgus procentu likmes

24. Apdrošinātājam ir atļauts, bet netiek pieprasīts, izmainīt grāmatvedības politikas tā, lai tiktu pārvērtētas nosakāmās apdrošināšanas saistības (*), lai atspoguļotu esošās tirgus procentu likmes un atzītu šo saistību izmaiņas peļņā vai zaudējumos. Tajā pašā laikā ir iespējams pielietot grāmatvedības politikas, kas pieprasa citus esošos novērtējumus un pieņēmumus nosakāmajām saistībām. Šā punkta piedāvātā izvēle atļauj apdrošinātājam izmainīt savas grāmatvedības politikas nosakāmajām saistībām bez to konsekventas pielietošanas visām līdzīgām saistībām, kā 8. SGS pieprasītu citā gadījumā. Ja apdrošinātājs nosaka saistības saskaņā ar šo izvēli, tad tam konsekventi jāizmanto esošās tirgus procentu likmes (un, ja piemērots, citus esošos novērtējumus un pieņēmumus) visus periodus visām šīm saistībām, kamēr tās netiek dzēstas.

Esošās prakses turpināšana

25. Apdrošinātājs drīkst turpināt sekojošās prakses, bet nevienas no tām pielietošana nedrīkst neizpildīt 22. punktā minētās prasības:

(a) nediskontēta apdrošināšanas saistību novērtēšana;

(b) līgumā noteiktu nākotnes ieguldījumu pārvaldīšanas maksas tiesību novērtēšana par summu, kas pārsniedz to patieso vērtību, salīdzinot ar esošajām maksām, ko pieprasa citi tirgus dalībnieki par līdzīgiem pakalpojumiem. Ir iespējams, ka patiesā šo līgumā noteikto tiesību vērtība sākumā ir vienāda ar to izveidošanas izmaksām, ja vien nākotnes ieguldījumu pārvaldīšanas maksas un saistītās izmaksas nav ļoti atšķirīgas no tirgū citām salīdzināmām;

(c) nevienotu grāmatvedības politiku izmantošana apdrošināšanas līgumiem (un saistītu atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu, un saistītu nefinanšu aktīvu, ja tādi ir) meitas uzņēmumos, izņemot kā atļauts 24. punktā. Ja grāmatvedības politikas nav vienotas, apdrošinātājs drīkst tās izmainīt, ja izmaiņa nepadara grāmatvedības politikas atšķirīgākas un apmierina citas šā SFPS prasības.

Piesardzība

26. Apdrošinātājam nav nepieciešams mainīt grāmatvedības politikas apdrošināšanas līgumiem, lai likvidētu pārmērīgu piesardzību. Tomēr, ja apdrošinātājs jau novērtē apdrošināšanas līgumus ar pietiekamu piesardzību, nav nepieciešams ieviest papildu piesardzību.

(*) Šajā punktā apdrošināšanas saistības ietver saistītās atliktās iegādes izmaksas un saistītos nemateriālos aktīvus, piemēram, tādus kā tos, kas aprakstīti 31. un 32. punktā.

Nākotnes ieguldījumu peļņa

27. Apdrošinātājam nav nepieciešams mainīt grāmatvedības politikas apdrošināšanas līgumiem, lai likvidētu nākotnes ieguldījumu peļņu. Tomēr pastāv atspēkojams pieņēmums, ka apdrošinātāja finanšu pārskati kļūs mazāk atbilstīgi un ticami, ja tiks ieviesta grāmatvedības politika, kas atspoguļo nākotnes ieguldījumu peļņu apdrošināšanas līgumu novērtējumos, ja vien šī peļņa ietekmē līgumā noteiktos maksājumus. Divi grāmatvedības politiku piemēri, kas atspoguļo šo peļņu:

(a) diskonta likmes izmantošana, kas atspoguļo novērtēto peļņu no apdrošinātāja aktīviem;

(b) aktīvu peļņas ar novērtētu atdeves likmi paredzēšana, diskontējot šo prognozēto peļņu ar citu likmi un ietverot rezultātu saistību novērtējumā.

28. Apdrošinātājs var atspēkot 27. punktā aprakstīto pieņēmumu tikai un vienīgi tad, ja citi grāmatvedības politiku maiņas elementi palielina finanšu pārskatu atbilstību un ticamību pietiekami, lai pārsniegtu atbilstības un ticamības samazināšanos nākotnes ieguldījumu peļņas iekļaušanas dēļ. Piemēram, tas iespējams, ja apdrošinātāja esošās grāmatvedības politikas apdrošināšanas līgumiem ietver sākotnēji noteiktus pārlieku piesardzīgus pieņēmumus un regulatora noteiktu diskonta likmi bez tiešas atsauces uz tirgus situāciju un ignorē dažus ietvertos iespēju līgumus un garantijas. Apdrošinātājs varētu padarīt finanšu pārskatus atbilstīgākus un ne mazāk ticamus, pārejot uz vispusīgu, uz investoriem orientētu uzskaiti, kas tiek plaši izmantota un sevī ietver:

(a) esošos novērtējumus un pieņēmumus;

(b) saprātīgu (bet ne pārmērīgi piesardzīgu) pārvērtēšanu, lai atspoguļotu risku un nenoteiktību;

(c) novērtējumus, kas atspoguļo ietverto iespēju līgumu un garantiju patieso vērtību un vērtību laikā;

(d) esošo tirgus diskonta likmi, pat ja šī diskonta likme atspoguļo novērtēto peļņu no apdrošinātāja aktīviem.

29. Dažos novērtējumos diskonta likme tiek lietota, lai noteiktu pašreizējo vērtību nākotnes peļņai. Šī peļņa tad tiek attiecināta uz dažādiem periodiem, izmantojot formulu. Izmantojot šādu pieeju, diskonta likme tikai netieši ietekmē saistību novērtējumu. Īpaši jāuzsver, ka mazāka atbilstošās diskonta likmes izmantošanai ir nosacīta ietekme vai vispār nav ietekmes uz sākotnējo saistību novērtēšanu. Tomēr citos novērtējumos diskonta likme tieši nosaka saistību novērtējumu. Pēdējā gadījumā, uz aktīviem balstītās diskonta likmes ieviešanas nozīmīgāka efekta dēļ, ir maz ticams, ka apdrošinātājs varētu atspēkot pieņēmumu, kas aprakstīts 27. punktā.

Ēnu grāmatvedība

30. Dažos grāmatvedības modeļos apdrošinātāja realizētajiem aktīvu guvumiem vai zaudējumiem ir tiešs efekts uz dažu vai visu a) tā apdrošināšanas saistību, b) saistīto atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu un c) saistīto nemateriālo aktīvu novērtējumu, kā, piemēram, to, kas aprakstīti 31. un 32. punktā. Apdrošinātājam ir atļauts, bet netiek pieprasīts mainīt tā grāmatvedības politikas, lai aktīva atzītie, bet nerealizēti guvumi vai zaudējumi ietekmē šos apjomus tādā pašā veidā kā realizētie guvumi vai zaudējumi. Apdrošinātāja saistībās (vai atlikto klientu piesaistīšanas izmaksās vai nemateriālajos aktīvos) izdarītās attiecīgās korekcijas tiek atzītas kā pašu kapitāla izmaiņas tikai un vienīgi tad, ja nerealizētie guvumi vai zaudējumi ir tieši atzīti pašu kapitālā. Šī prakse tiek dažkārt apzīmēta kā "ēnu grāmatvedība".

IFRS 4

Apdrošināšanas līgumi, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārnešanas rezultātā

31. Lai ievērotu 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* prasības, apdrošinātājam iegādes datumā jānovērtē uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā pārņemto apdrošināšanas saistību un *apdrošināšanas aktīvu* patiesā vērtība. Apdrošinātājam ir atļauts, bet netiek pieprasīts, izmantot paplašinātu informācijas sniegšanu, kas sadala pārņemto apdrošināšanas līgumu patieso vērtību divās sastāvdaļās:

(a) saistības, kas tiek novērtētas saskaņā ar apdrošinātāja grāmatvedības politikām apdrošināšanas līgumu slēgšanā;

(b) nemateriālie aktīvi, kas atspoguļo starpību starp i) patieso vērtību iegūtajām līgumā noteiktajām apdrošināšanas tiesībām un apdrošināšanas pieņemtajām saistībām un ii) summu, kas aprakstīta a) apakšpunktā. Turpmākai šī aktīva novērtēšanai jābūt atbilstošai ar saistīto apdrošināšanas saistību novērtēšanu.

32. Apdrošinātājs, kas iegādājies apdrošināšanas līgumu portfeli, var izmantot paplašinātu informācijas sniegšanu, kas aprakstīta 31. punktā.

33. 31. un 32. punktā aprakstītie nemateriālie aktīvi ir izslēgti no 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* darbības jomas. Tomēr 36. SGS un 38. SGS attiecas uz klientu sarakstiem un attiecībām ar klientiem, atspoguļojot nākotnē sagaidāmos līgumus, kas nav līgumā noteikto apdrošināšanas tiesību un līgumā noteikto apdrošināšanas saistību daļa, kas pastāvēja uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārnešanas datumā.

Aplēses dalības iezīmes

Aplēses dalības iezīmes apdrošināšanas līgumos

34. Daži apdrošināšanas līgumi satur aplēses dalības iezīmi, kā arī *garantēto elementu*. Šāda līguma slēdzējs:

(a) var, lai gan nav nepieciešams, atzīt garantēto elementu atsevišķi no aplēses dalības iezīmes. Ja līguma slēdzējs neatzīst tos atsevišķi, tad viss līgums jāklasificē kā saistība. Ja līguma slēdzējs klasificē tos atsevišķi, tad garantētais elements jāklasificē kā saistība;

(b) ja atzīst aplēses dalības iezīmi atsevišķi no garantētā elementa, tad klasificē to vai nu kā saistību, vai kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu. Šis SFPS nenorāda, kā līguma slēdzējam jānosaka, vai šī iezīme ir saistība vai pašu kapitāls. Līguma slēdzējs drīkst sadalīt šo iezīmi kā saistību un pašu kapitāla sastāvdaļas un lietot atbilstošu grāmatvedības politiku šādai sadalīšanai. Līguma slēdzējs nedrīkst klasificēt šo iezīmi starpkategorijā, kas nav ne saistība, ne kapitāls;

(c) var atzīt visas saņemtās prēmijas kā ieņēmumus, neatdalot tās daļas, kas saistītas ar pašu kapitāla sastāvdaļu. Radušās izmaiņas garantētajā elementā un aplēses dalības iezīmes daļā, kas klasificēta kā saistība, tiek atzītas kā peļņa vai zaudējumi. Ja daļa vai visa aplēses dalības iezīme ir klasificēta kā pašu kapitāls, daļa no peļņas vai zaudējumiem var tikt attiecināta uz šo iezīmi (tādā pašā veidā, kā daļa var tikt attiecināta uz mazākuma līdzdalību). Līguma slēdzējam jāatzīst peļņas vai zaudējumu daļa, kas attiecināta uz jebkuru pašu kapitāla sastāvdaļu aplēses dalības iezīmēs, kā peļņas vai zaudējumu sadali, nevis kā izdevumus vai ienākumus(skat. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*);

(d) ja līgums satur ietverto atvasināto instrumentu, kas ietilpst 39. SGS darbības jomā, tad tam jāpiemēro 39. SGS prasības;

(e) visos aspektos, kas nav aprakstīti 14. – 20. un 34. a) d) punktos, jāturpina pielietot esošās grāmatvedības politikas šādiem līgumiem, ja vienīgi izmaiņas šajās grāmatvedības politikās nenotiek saskaņā ar 21. – 30. punktu.

Aplēses dalības iezīmes finanšu instrumentos

35. 34. punkta prasības attiecināmas arī uz finanšu instrumentiem, kas satur aplēses dalības iezīmes. Turklāt:

(a) ja līguma slēdzējs klasificē visu aplēses dalības iezīmi kā saistību, tam jāpielieto 15. – 19 punktā aprakstītais saistību pārbaudes tests visam līgumam (t. i., gan garantētajam elementam, gan aplēses dalības iezīmei). Līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt summu, kas rastos no 39. SGS pielietošanas garantētajam elementam;

(b) ja līguma slēdzējs klasificē daļu vai visu iezīmi kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu, visa līgumā atzītā saistība nedrīkst būt mazāka kā summa, kas rastos no 39. SGS pielietošanas garantētajam elementam. Šai summai jāiekļauj līguma atpirkšanas iespējas patiesā vērtība, bet nav nepieciešams iekļaut tā laika vērtību, ja 9. punkts atbrīvo šo iespēju no patiesās vērtības novērtēšanas. Līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt summu, kas rastos no 39. SGS pielietošanas garantētajam elementam, kā arī nav nepieciešams šo summu norādīt atsevišķi. Turklāt līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt šo summu, ja kopējā atzītā saistība ir uzskatāmi lielāka;

(c) lai arī šie līgumi ir finanšu instrumenti, līguma slēdzējs drīkst turpināt atzīt šo līgumu prēmijas kā ieņēmumus un atzīt saistību uzskaites vērtības radušos pieaugumu kā izdevumus.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Atzīto summu paskaidrojums

36. **Apdrošinātājam jāpaskaidro visa informācija, kas identificē un paskaidro summas tā finanšu pārskatos, kas radušās no apdrošināšanas līgumiem.**

37. Lai ievērotu 36. punkta prasības, apdrošinātājam jāatklāj:

(a) savas apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politikas un saistītie aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi;

(b) atzītie aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi (un, ja tiek uzrādīts naudas plūsmas pārskats, izmantojot tiešo metodi, arī naudas plūsmas), kas rodas no apdrošināšanas līgumiem. Turklāt, ja apdrošinātājs ir cedents, tam ir jāatklāj:

(i) guvumi un zaudējumi, kas atzīti kā peļņa vai zaudējumi, pērkot pārapdrošināšanu;

(ii) amortizācija par doto laika periodu un neamortizētā summa dotā laika perioda beigās, ja cedents atliek un amortizē guvumus un zaudējumus, kas radušies, pērkot pārapdrošināšanu;

(c) process, kas ticis izmantots, nosakot pieņēmumus, kam ir vislielākais efekts uz b) apakšpunktā atzītajām summām. Ja iespējams, apdrošinātājam arī jāsniedz kvantitatīvs šo pieņēmumu atklājums;

(d) pieņēmumu, kas izmantoti, novērtējot apdrošināšanas aktīvus un apdrošināšanas saistības, izmaiņu ietekmi, atsevišķi parādot katras izmaiņas ietekmi, kam ir būtiska ietekme uz finanšu pārskatiem;

(e) apdrošināšanas saistību izmaiņu izlīdzināšana, pārapdrošināšanas aktīvus un, ja tādas ir, saistītās atliktās klientu piesaistīšanas izmaksas.

IFRS 4

Naudas plūsmu summas, laika periodi un nenoteiktība

38. **Apdrošinātājam jāatklāj informācija, kas lietotājiem palīdz saprast apdrošināšanas līgumu naudas plūsmu summas, laika periodus un nenoteiktības.**

39. Lai ievērotu 38. punkta prasības, apdrošinātājam jāatklāj:

(a) tā mērķi, pārvaldot riskus, kas rodas no apdrošināšanas līgumiem, un tā politikas šādu risku mazināšanai;

(b) tie apdrošināšanas līgumu nosacījumi, kuriem ir būtiska ietekme uz apdrošinātāja nākotnes naudas plūsmas summām, laika periodiem un nenoteiktību;

(c) informācija par *apdrošināšanas risku* (gan pirms, gan pēc riska mazināšanas ar pārapdrošināšanas palīdzību), iekļaujot informāciju par:

(i) peļņas vai zaudējumu un pašu kapitāla jūtīgumu pret mainīgajiem, kuriem uz tiem ir būtiska ietekme;

(ii) apdrošināšanas riska koncentrāciju;

(iii) esošajām prasīām, salīdzinot ar iepriekšējiem novērtējumiem (t. i., prasību attīstību). Prasību attīstības atklāšanai jāsniedzas atpakaļ līdz periodam, kad radās vecākā būtiskā prasība, par kuru vēl joprojām ir neskaidrība par atlīdzības izmaksas summu un laika grafiku, bet nav nepieciešams atskats agrāk nekā desmit gadu atpakaļ. Apdrošinātājam nav nepieciešams atklāt šo informāciju par atlīdzībām, par kurām neskaidrība par prasības izmaksas summu un laika grafiku ir atrisināta viena gada laikā.

(d) informāciju par procentu likmju risku un kredītrisku, ko 32. SGS pieprasītu, ja apdrošināšanas līgumi ietilpst 32. SGS darbības jomā;

(e) informācija par pakļautību procentu likmes riskam vai tirgus riskam ietvertiem atvasinātiem instrumentiem, ko satur apkalpošanas apdrošināšanas līgums, saistībā, ja apdrošinātājam netiek pieprasīts un tas nenosaka ietverto atvasināto instrumentu patieso vērtību.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS PERIODS

40. 41. – 45. punktā minētās pārejas saistības attiecas gan uz uzņēmumu, kas jau piemēro SFPS, bet pirmo reizi piemēro šo SFPS, gan uz uzņēmumu, kas piemēro SFPS pirmo reizi (pirmreizējs piemērotājs).

41. Uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāra vai pēc tā. Ir ieteikts uzsākt piemērošanu pēc iespējas ātrāk. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

Informācijas atklāšana

42. Uzņēmumam nav nepieciešams piemērot šā SFPS informācijas atklāšanas prasības salīdzināmai informācijai, kas saistīta ar gadskārtējiem laika periodiem, sākot pirms 2005. gada 1. janvāra, ja vien tas netiek pieprasīts atklāt 37. punkta a) un b) apakšpunktos par grāmatvedības politikām, kā arī atzītiem aktīviem, saistībām, ienākumiem un izdevumiem (un naudas plūsmām, ja tiek izmantota tiešā metode).

43. Ja nav iespējams piemērot konkrētas 10. – 35. punkta prasības salīdzināmai informācijai, kas saistīta ar gadskārtējiem periodiem pirms 2005. gada 1. janvāra, uzņēmumam šis fakts jāatklāj. Piemērot saistību atbilstības testu (15. – 19. punkts) šādai salīdzināmai informācijai dažkārt var nebūt iespējams, bet ir maz ticams, ka nav iespējams šādai salīdzināmai informācijai piemērot citas 10. – 35. punktu prasības. 8. SGS paskaidro terminu "nav iespējams".

44. Piemērojot 39. punkta c) iii) apakšpunktu, uzņēmumam nav nepieciešams atklāt informāciju par prasību attīstību, kas notikusi agrāk nekā piecus gadus pirms pirmā finanšu gada beigām, kurā piemērots šis SFPS. Turklāt, ja uzņēmumam pirmo reizi piemērojot šo SFPS, nav iespējams sagatavot informāciju par prasību attīstību, kas notikusi pirms agrākā perioda, par kuru uzņēmums sagatavojis pilnu salīdzināmu informāciju, kas atbilst šim SFPS, sākuma, uzņēmumam šis fakts jāatklāj.

Finanšu aktīvu pārnoteikšana

45. Kad apdrošinātājs maina savas apdrošināšanu saistību grāmatvedības politikas, ir atļauts, bet ne prasīts, pārklasificēt dažus vai visus finanšu aktīvus "to patiesajā vērtībā ar peļņas vai zaudējumu palīdzību". Šī pārklasificēšana ir atļauta, ja apdrošinātājs maina grāmatvedības politikas, pirmo reizi piemērojot šo SFPS, un, ja tas veic turpmāku politiku maiņu, kā atļauts 22. punktā. Pārklasificēšana ir izmaiņa grāmatvedības politikā, uz kuru attiecas 8. SGS.

IFRS 4

A PIELIKUMS

Definētie termini

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

cedents	Pārapdrošināšanas līguma **apdrošinājuma ņēmējs**.
depozīta sastāvdaļa	Līguma sastāvdaļa, kuru neuzskaita kā atvasinātu instrumentu saskaņā ar 39. SGS, un kas ietilptu 39. SGS darbības jomā, ja tas būtu atsevišķs instruments.
tiešais apdrošināšanas līgums	**Apdrošināšanas līgums**, kas nav **pārapdrošināšanas līgums**.
aplēses dalības iezīmes	Līgumā paredzēta tiesība saņemt kā papildinājumu **garantētajiem ieguvumiem** papildu ieguvumus: (a) kas, iespējams, var būt nozīmīga daļa no kopējiem līgumā paredzētajiem ieguvumiem; (b) kuru summa vai laika periods saskaņā ar līgumu ir līguma slēdzēja ziņā; (c) kas ir ar līgumu pamatoti uz: (i) konkrētu līgumu kopfonda vai konkrētu līgumu veidu darbības rezultātiem; (ii) realizētu un/vai nerealizētu ieguldījumu atdevi konkrētu aktīvu kopfondam, ko tur līguma slēdzējs; (iii) uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem, fondu vai citu uzņēmumu, kas slēdz līgumu.
patiesā vērtība	Summa, par kādu iespējams apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp labi informētām, ieinteresētām pusēm savstarpēji nesaistītu pušu darījumā.
finanšu risks	Iespējamais nākotnes risks, mainoties noteiktai procentu likmei, finanšu instrumenta cenai, preces cenai, ārvalstu valūtas kursam, cenu vai īres maksājumu indeksam, kredītreitingam vai kredītindeksam, vai citam mainīgajam, ar nosacījumu, ka nefinanšu mainīgā gadījumā šis mainīgais nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi.
garantētie ieguvumi	Maksājumi vai citi ieguvumi, uz kuriem konkrētam **apdrošinājuma ņēmējam** vai ieguldītājam ir beznosacījuma tiesības, kas nav līguma slēdzēja ieskatu priekšmets.
garantētais elements	Pienākums maksāt **garantētos ieguvumus**, kas ietverti līgumā, kurš satur **aplēses dalības iezīmi**.
apdrošināšanas aktīvs	**Apdrošinātāja** tīrās, no līguma izrietošās tiesības, kas paredzētas **apdrošināšanas līgumā**.
apdrošināšanas līgums	Līgums, kurā viena puse (**apdrošinātājs**) uzņemas būtisku **apdrošināšanas risku** no otras līguma slēdzēja puses (**apdrošinājuma ņēmēja**), piekrītot kompensēt apdrošinājuma ņēmējam zaudējumus, ja atrunāts noteikts neparedzams nākotnes notikums (**apdrošinātais gadījums**) nelabvēlīgi ietekmē apdrošinājuma ņēmēju. (Skat. B pielikumu šīs definīcijas skaidrojumam).
apdrošināšanas saistības	**Apdrošinātāja** tīrās, no līguma izrietošās saistības, kas paredzētas **apdrošināšanas līgumā**.
apdrošināšanas risks	Risks, izņemot **finanšu risku**, kas pārnests no līguma ņēmēja uz līguma izdevēju.
apdrošinātais gadījums	Nenoteikts nākotnes notikums, kuru apskata apdrošināšanas līgums un kas rada apdrošināšanas risku.

apdrošinātājs	Puse, kurai saskaņā ar **apdrošināšanas līgumu** noteikts pienākums kompensēt **apdrošinājuma ņēmējam** zaudējumus **apdrošinātā** gadījuma rezultātā.
saistību atbilstības tests	Vērtējums, vai **apdrošināšanas saistību** uzskaites vērtība būtu jāpalielina (vai saistīto atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu, vai saistīto nemateriālo aktīvu uzskaites vērtība jāsamazina), ņemot vērā pārskatītās nākotnes naudas plūsmas.
apdrošinājuma ņēmējs	Puse, kurai saskaņā ar **apdrošināšanas līgumu** ir tiesības saņemt kompensāciju **apdrošinātā** gadījuma rezultātā.
pārapdrošināšanas aktīvi	**Cedenta** tīrās, no līguma izrietošās tiesības, kas paredzētas pār**apdrošināšanas līgumā**.
pārapdrošināšanas līgums	**Apdrošināšanas līgums**, ko noslēdzis viens **apdrošinātājs** (**pārapdrošinātājs**), lai kompensētu cita apdrošinātāja (**cedenta**) viena vai vairāku noslēgtu līgumu zaudējumus.
pārapdrošinātājs	Puse, kurai saskaņā ar pār**apdrošināšanas līgumu** noteikts pienākums kompensēt **cedentam** zaudējumus **apdrošinātā** gadījuma rezultātā.
sadale	Atskaite par līguma sastāvdaļām, uztverot tās kā atsevišķus līgumus.

B PIELIKUMS

Apdrošināšanas līguma definīcija

Šis papildinājums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

B1 Šis pielikums sniedz A pielikumā minētā apdrošināšanas līguma definīcijas skaidrojumu. Tas apskata sekojošas tēmas:

(a) terminu "nenoteikts nākotnes notikums" (B2. – B4. punkti);

(b) maksājumus natūrā (B5. – B7. punkti);

(c) apdrošināšanas un citus riskus (B8. – B17. punkti);

(d) apdrošināšanas līgumu piemērus (B18. – B21. punkti);

(e) būtisku apdrošināšanas risku (B22. – B28. punkti);

(f) apdrošināšanas riska līmeņa izmaiņas (B29. – B30. punkti).

Nenoteikts nākotnes notikums

B2 Nenoteiktība (vai risks) ir apdrošināšanas līguma būtība. Līdz ar to vismaz viens no sekojošajiem nosacījumiem nav zināms apdrošināšanas līguma noslēgšanas brīdī:

(a) vai *apdrošinātais gadījums* notiks;

(b) kad tas notiks;

(c) cik apdrošinātājam būs jāmaksā, ja tas notiks.

B3 Dažos apdrošināšanas līgumos apdrošinātais gadījums ir zaudējumu atklāšana līguma darbības termiņa laikā, pat ja zaudējumi rodas notikuma dēļ, kas noticis pirms līguma noslēgšanas. Citos apdrošināšanas līgumos apdrošinātais gadījums ir notikums, kas notiek līguma darbības laikā, pat ja radušies zaudējumi tiek atklāti pēc līguma darbības termiņa beigām.

B4 Daži apdrošināšanas līgumi aptver notikumus, kas jau ir notikuši, bet kuru finansiālā ietekme ir vēl nenoteikta. Par piemēru var minēt pārapdrošināšanas līgumu, kas pasargā tiešo apdrošinātāju no apdrošinājuma ņēmēju jau paziņotu prasību nelabvēlīgas attīstības. Tādos līgumos apdrošinātais gadījums ir šādu prasību atklāšanas galīgās izmaksas.

Maksājumi natūrā

B5 Daži apdrošināšanas līgumi pieprasa vai atļauj maksājumus natūrā. Piemēram, apdrošinātājs tieši aizvieto nozagtu lietu, nevis atlīdzina apdrošinājuma ņēmējam naudas izteiksmē. Iespējams arī, ka apdrošinātājs izmanto savas slimnīcas un medicīnisko personālu, lai nodrošinātu medicīniskos pakalpojumus, kas paredzēti līgumos.

B6 Daži fiksētu maksu pakalpojumu līgumi, kuros pakalpojumu līmenis ir atkarīgs no nenoteikta notikuma, pat atbilst šā SFPS apdrošināšanas līgumu definīcijai, bet dažās valstīs netiek regulēti kā apdrošināšanas līgumi. Kā piemērs var kalpot apkopes līgums, saskaņā ar kuru pakalpojuma nodrošinātājs apņemas salabot noteiktu aprīkojumu tā nepareizas darbības gadījumā. Fiksētu maksu pakalpojumi ir balstīti uz sagaidāmo aprīkojuma disfunkciju skaitu, bet nav iespējams noteikt, vai nefunkcionēs kāda konkrēta iekārta. Aprīkojuma nepareiza darbība nelabvēlīgi ietekmē tā īpašnieku, un līgums īpašniekam kompensē zaudējumus (natūrā, nevis naudā). Cits piemērs ir automašīnu bojājumu pakalpojumu līgumi, kuros piegādātājs apņemas par fiksētu ikgadēju maksu nodrošināt palīdzību uz ceļa vai nogādāt automašīnu līdz tuvākajai tehniskās apkopes stacijai. Pēdējais līgums atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, pat ja piegādātājs nepiekrīt veikt remontu vai detaļu nomaiņu.

B7 Šā SFPS piemērošana B6. punktā aprakstītajiem līgumiem ir ne vairāk apgrūtinoša kā cita SFPS piemērošana, ja šādi līgumi būtu ārpus šā SPFS darbības jomas:

(a) ir maz iespējamas materiālas saistības par jau notikušām nepareizām darbībām un bojājumiem;

(b) ja tiek piemērots 18. SGS *Ieņēmumi*, pakalpojuma nodrošinātājs atzīst ieņēmumus, atsaucoties uz izpildes stadiju (un citiem noteiktiem kritērijiem). Tādu pieeju atzīst arī šis SFPS, kas atļauj pakalpojuma nodrošinātājam i) saglabāt esošās grāmatvedības politikas šādiem līgumiem, ja tie neietver 14. punktā aizliegtās darbības un ii) uzlabot savas grāmatvedības politikas, ja tas atļauts saskaņā ar 22. – 30. punktu;

(c) Pakalpojuma nodrošinātājs ņem vērā, vai līgumā paredzēto pienākumu izpildes izmaksas pārsniedz avansā saņemtos ieņēmumus. Lai to izdarītu, pakalpojuma nodrošinātājs piemēro saistību atbilstības testu, kas aprakstīts šā SFPS 15. – 19. punktā. Ja šis SFPS neattiecas uz šiem līgumiem, pakalpojuma nodrošinātājs piemēro 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*, lai noteiktu, vai līgumi ir apgrūtinoši;

(d) šādiem līgumiem, informācijas atklāšanas prasības, kas noteiktas šajā SFPS, maz ticams būtiski papildinās citos SFPS noteiktās informācijas atklāšanas prasības.

Atšķirība starp apdrošināšanas risku un citiem riskiem

B8 Apdrošināšanas līguma definīcija attiecas uz apdrošināšanas risku, ko šis SFPS definē kā risku, kurš nav *finanšu risks*, kas pārnests no līguma ņēmēja uz tā līguma izdevēju. Līgums, kurš pakļauj līguma izdevēju finanšu riskam bez būtiska apdrošināšanas riska, nav apdrošināšanas līgums.

B9 A. pielikumā minētā finanšu riska definīcija ietver finanšu un nefinanšu mainīgos faktorus. Šis saraksts ietver nefinanšu faktorus, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi, tādus kā zemestrīču radīto zaudējumu indeksu kādā konkrētā reģionā vai kādas pilsētas temperatūru indeksu. Tas izslēdz nefinanšu faktorus, kas ir īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi, tādus kā ugunsgrēku notikšanu vai nenotikšanu, kas kaitē vai iznīcina attiecīgās puses aktīvus. Turklāt nefinanšu aktīva patiesās vērtības izmaiņas nav finanšu risks, ja patiesā vērtība atspoguļo ne tikai izmaiņas šo aktīvu tirgus cenās (finanšu faktors), bet arī noteikta nefinanšu aktīva stāvokli, kas pieder līgumā minētai pusei (nefinanšu faktors). Piemēram, ja konkrētas automašīnas garantētā atlikusī vērtība pakļauj garantētāju automašīnas tehniskā stāvokļa izmaiņu riskam, tad risks ir apdrošināšanas risks, nevis finanšu risks.

B10 Daži līgumi, papildu būtiskam apdrošināšanas riskam, pakļauj līguma slēdzēju finanšu riskam. Piemēram, daudzi dzīvības apdrošināšanas līgumi garantē apdrošinājuma ņēmējam minimālo atdevi (radot finanšu risku) un apsola apdrošinājuma summas izmaksu nāves gadījumā, kas dažkārt būtiski pārsniedz apdrošinājuma ņēmēja konta bilanci (radot apdrošināšanas risku mirstības riska veidā). Šādi līgumi ir apdrošināšanas līgumi.

B11 Dažos līgumos apdrošinātais gadījums izraisa maksājumu, kas saistīts ar cenu indeksu. Šādi līgumi ir apdrošināšanas līgumi, ja maksājums, kas iespējams par apdrošināto gadījumu, ir būtisks. Piemēram, mūža rente, kas saistīta ar dzīves ilguma izmaksu indeksu, pārnes apdrošināšanas risku, jo maksājumu izraisījis nenoteikts notikums – ikgadējā maksājuma saņēmēja dzīves ilgums. Saistība ar cenu indeksu ir ietverts atvasinātais instruments, bet tas arī pārnes apdrošināšanas risku. Ja rezultējošā apdrošināšanas risku pārnese ir būtiska, ietvertais atvasinātais instruments atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, kuru šajā gadījumā nav nepieciešams atdalīt un noteikt tā patieso vērtību (skat. šā SFPS 7. punktu).

B12 Apdrošināšanas riska definīcija attiecas uz risku, ko apdrošinātājs saņem no apdrošinājuma ņēmēja. Citiem vārdiem, apdrošināšanas risks ir iepriekš paredzēts risks, kas pārnests no apdrošinājuma ņēmēja uz apdrošinātāju. Tādējādi jaunais risks, ko radījis līgums, nav apdrošināšanas risks.

B13 Apdrošināšanas līguma definīcija atsaucas uz nelabvēlīgu ietekmi uz apdrošinājuma ņēmēju. Definīcija neierobežo apdrošinātāja izmaksājamo summu nelabvēlīgā notikuma finansiālās ietekmes apmērā. Piemēram, definīcija neizslēdz "vecā vietā jaunu" aizvietošanu, kas ietver tādas summas izmaksu apdrošinājuma ņēmējam, kas nosedz bojātā vecā aktīva aizvietošanu ar jaunu. Līdzīgi definīcija neierobežo maksājumu termiņa dzīvības apdrošināšanas līgumā, lai segtu finanšu zaudējumus, kas radušies bojā gājušā apgādājamajiem, kā arī tā neizslēdz iepriekš noteiktu summu izmaksu, lai kompensētu nāves vai negadījuma radītos zaudējumus.

B14 Daži līgumi pieprasa maksājumu konkrēta nenoteikta notikuma notikšanas gadījumā, bet šim notikumam nav obligāti nelabvēlīgi jāietekmē apdrošinājuma ņēmējs. Tāds līgums nav apdrošināšanas līgums, pat ja apdrošinājuma ņēmējs izmanto līgumu, lai mazinātu iespējamo pakļautību riskam. Piemēram, ja polises turētājs izmanto atvasināto instrumentu, lai ierobežotu nefinanšu faktora risku, ja tas saistīts ar uzņēmuma aktīvu naudas plūsmām, tad atvasinātais instruments nav apdrošināšanas līgums, jo maksājums nav atkarīgs no tā, vai apdrošinājuma ņēmēju nelabvēlīgi ietekmē aktīva naudas plūsmas. Un otrādi, apdrošināšanas līguma definīcija atsaucas uz nenoteiktu notikumu, kura nelabvēlīgā ietekme uz apdrošinājuma ņēmēju ir līguma priekšnosacījums kompensācijas izmaksai. Šis līguma priekšnosacījums nepieprasa apdrošinātājam noteikt, vai notikums patiesi radījis nelabvēlīgu ietekmi, bet atļauj apdrošinātājam neizmaksāt kompensāciju, ja nav pietiekami uzskatāms, ka notikums radījis nelabvēlīgu ietekmi.

B15 Anulēšanas vai ilguma risks (t. i., risks, ka otra puse pārtrauks līgumu agrāk vai vēlāk nekā līguma slēdzējs tika uzskatījis, līguma cenu nosakot) nav apdrošināšanas risks, jo maksājumi otrai pusei nav saistīti ar nenoteiktu nākotnes notikumu, kas nelabvēlīgi ietekmē otru pusi. Līdzīgi izmaksu risks (t. i., neparedzētu administratīvo izmaksu, kas saistīti ar līguma apkalpošanu, bet ne apdrošināto notikumu izmaksu palielināšanās risks) nav apdrošināšanas risks, jo neparedzēts izmaksu palielinājums nelabvēlīgi neietekmē otru pusi.

B16 Tādēļ līgums, kas pakļauj līguma slēdzēju anulēšanas riskam, ilguma riskam vai izmaksu riskam, nav apdrošināšanas līgums, ja vien tas līguma slēdzēju nepakļauj arī apdrošināšanas riskam. Tomēr, ja līguma slēdzējs samazina šo risku, izmantojot otru līgumu, lai pārnestu daļu no riska citai pusei, otrais līgums otru pusi pakļauj apdrošināšanas riskam.

B17 Apdrošinātājs var pieņemt būtisku apdrošināšanas risku no apdrošinājuma ņēmēja tikai tad, ja apdrošinātājs un apdrošinājuma ņēmējs ir dažādas juridiskas personas. Savstarpējās apdrošināšanas apdrošinātāja gadījumā apdrošinātājs pieņem risku no katra apdrošinājuma ņēmēja un apvieno šo risku. Lai arī apdrošinājuma ņēmēji kopīgi uzņemas apvienoto risku kā īpašnieki, savstarpējās apdrošināšanas sabiedrība pieņem risku, kas ir apdrošināšanas līguma pamatā.

Apdrošināšanas līgumu piemēri

B18 Tālāk uzskaitīti apdrošināšanas līgumu piemēri, ja apdrošināšanas riska pārnese ir būtiska:

(a) apdrošināšana pret zādzībām vai īpašuma bojājumiem;

(b) apdrošināšana pret atbildību par produkciju, profesionālo atbildību, civiltiesisko atbildību vai juridiskajiem izdevumiem;

(c) dzīvības apdrošināšana un iepriekšapmaksāti apbedīšanas izdevumu plāni (lai arī nāve ir nenovēršama, nav zināms, kad nāve notiks, vai dažu dzīvības apdrošināšanas līgumu gadījumā, vai nāve iestāsies šo dzīvības apdrošināšanas līgumu darbības laikā);

(d) mūža rente un pensijas (t. i., līgumi, kas garantē kompensāciju par nenoteiktu nākotnes notikumu – maksājuma saņēmēja vai pensionāra dzīvošanu – lai palīdzētu maksājuma saņēmējam vai pensionāram saglabāt noteiktus dzīves apstākļus, ko citādi nelabvēlīgi ietekmētu viņa dzīvošana);

(e) invaliditāte un medicīniskā apdrošināšana;

(f) garantijas obligācijas, drošas obligācijas, saistību izpildes garantijas un konkursizsoles garantijas (t. i., līgumi, kas nodrošina kompensāciju, ja otra puse neizpilda līguma nosacījumus, piemēram, nosacījumu uzcelt ēku);

(g) kredītapdrošināšana, kas nodrošina noteiktus atlīdzinājuma maksājumus apdrošinājuma ņēmējam, kas radušies zaudējumu dēļ, ja debitors nav veicis maksājumu, kā paredzēts sākotnējā vai pārveidotajā parāda instrumenta līgumā. Šiem līgumiem var būt dažādas juridiskās formas kā, piemēram, finanšu garantijas, kredītvēstules, kredīta atvasināta standartprodukta vai apdrošināšanas līguma forma. Tomēr šie līgumi neietilpst šā SFPS darbības jomā, ja uzņēmums tos noslēdzis vai saglabājis, pārnesot citai pusei finanšu aktīvus vai finanšu saistības 39. SGS darbības jomas ietvaros (skat. 4. punkta d) apakšpunktu);

(h) preču garantijas. Preču garantijas, ko izsniegusi cita puse par ražotāja, tirgotāja vai mazumtirgotāja pārdotām precēm, ietilpst šā SFPS darbības jomā. Tomēr preču garantijas, ko tieši izsniedzis ražotājs, tirgotājs vai mazumtirgotājs, ir ārpus šā standarta darbības jomas, jo tās ietilpst 18. SGS *Ieņēmumi* un 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* darbības jomā;

(i) īpašuma tiesību apdrošināšana (t. i., apdrošināšana pret zemes īpašuma tiesību piederības nepareizības atklāšanu, kas nebija acīmredzami apdrošināšanas līguma noslēgšanas brīdī). Šajā gadījumā apdrošinātais gadījums ir īpašuma tiesību piederības nepareizības atklāšana, nevis pati nepareizība;

(j) ceļojumu apdrošināšana (t. i., naudas vai natūras kompensācija apdrošinājuma ņēmējam par zaudējumiem, kas radušies ceļojuma laikā). B6. un B7. punkts apskata šādus līgumus;

(k) katastrofu obligācijas, kas nodrošina samazinātus pamatsummas, procentu vai abu maksājumus, ja noteikts notikums nelabvēlīgi ietekmē obligācijas emitentu (ja vien noteiktais notikums nerada būtisku apdrošināšanas risku, piemēram, ja notikums ir procentu likmes vai ārzemju valūtas kursa izmaiņa);

(l) apdrošināšanas mijmaiņas līgumi un citi līgumi, kas paredz maksājumus atkarībā no klimatiskām, ģeoloģiskām vai citu fizisku faktoru izmaiņām, kas īpaši attiecināmi uz kādu līgumslēdzēja pusi;

(m) pārapdrošināšanas līgumi.

B19 Tālāk ir uzskaitīti piemēri, kas nav apdrošināšanas līgumi:

(a) ieguldījumu līgumi, kam ir apdrošināšanas līgumu juridiskā forma, bet kas nepakļauj apdrošinātāju būtiskam apdrošināšanas riskam, piemēram, dzīvības apdrošināšanas līgumi, kuros apdrošinātājs neuzņemas būtisku mirstības risku (tādi līgumi ir neapdrošināšanas finanšu instrumenti vai pakalpojumu līgumi, skat. B20. un B21. punktu);

(b) līgumi, kuriem ir apdrošināšanas līgumu juridiskā forma, bet kuri nodod visu būtisko apdrošināšanas risku atpakaļ apdrošinājuma ņēmējam ar neatceļamu un pielietojamu līdzekļu palīdzību, kas koriģē apdrošinājuma ņēmēja maksājumus nākotnē kā apdrošinātu zaudējumu tiešu rezultātu, piemēram, daži finanšu pārapdrošināšanas līgumi vai daži grupas līgumi (tādi līgumi parasti ir neapdrošināšanas finanšu instrumenti vai pakalpojumu līgumi, skat. B20. un B21. punktu);

(c) pašapdrošināšana, citiem vārdiem – riska saglabāšana, kas citādi varētu tikt nosegts ar apdrošināšanu (apdrošināšanas līgums neeksistē, jo nav vienošanās ar otru pusi);

(d) līgumi (tādi kā azartspēļu līgumi), kas paredz maksājumu, ja noteikts neparedzams nākotnes notikums notiek, bet līgumā paredzētie priekšnosacījumi izmaksu veikšanai nepieprasa, lai notikums nelabvēlīgi ietekmētu apdrošinājuma ņēmēju. Tomēr tas neizslēdz iepriekš paredzēta maksājuma noteikšanu, kas novērtētu konkrēta notikuma, tādu kā nāve vai negadījums, radīto zaudējumu apmēru (skat. B13. punktu);

(e) atvasinātie instrumenti, kas pakļauj vienu pusi finanšu riskam, bet ne apdrošināšanas riskam, jo tie pieprasa, lai viena puse veiktu maksājumus, kas pilnībā balstīti uz viena vai vairāku sekojošu mainīgo faktoru izmaiņām – noteiktas procentu likmes, finanšu instrumenta cenas, preču cenas, ārvalstu valūtas maiņas likmes, cenu un īres maksājumu indeksa, kredītreitinga vai kredītindeksa, vai citu mainīgo faktoru izmaiņām, ja vien nefinanšu faktora gadījumā šis faktors nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošu pusi (skat. 39. SGS);

(f) finanšu garantiju līgums (vai kredītvēstule, kredīta atvasināts standartprodukts vai kredīta apdrošināšanas līgums), kas pieprasa veikt maksājumus, pat ja tā turētājam nav radušies zaudējumi debitora, kas nespēj veikt maksājumus laikā, dēļ (skat. 39. SGS);

(g) līgumi, kas pieprasa maksājumus, balstoties uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošu pusi (parasti apzīmēti kā laikapstākļu atvasinātie instrumenti);

(h) katastrofu obligācijas, kas nodrošina samazinātus pamatsummas, procentu vai abu maksājumus, balstoties uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošu pusi.

B20 Ja B19. punktā aprakstītie līgumi rada finanšu aktīvus vai finanšu saistības, tie ietilpst 39. SGS darbības jomā. Tas papildus nozīmē, ka līgumslēdzējas puses izmanto depozīta uzskaiti, kas ietver sekojošo:

(a) viena puse atzīst saņemto atlīdzību par finanšu saistību, nevis ieņēmumiem;

(b) otra puses atzīst samaksāto atlīdzību par finanšu aktīvu, nevis izdevumiem.

B21 Ja B19. punktā minētie līgumi nerada finanšu aktīvus vai finanšu saistības, tiek piemērots 18. SGS. Saskaņā ar 18. SGS ieņēmumi, kas saistīti ar pakalpojumu sniegšanas darījumu, ir atzīti ar atsauci uz darījuma izpildes stadiju, ja darījums var tikt ticami novērtēts.

Būtisks apdrošināšanas risks

B22 Līgums ir apdrošināšanas līgums tikai tad, ja tas pārnes būtisku apdrošināšanas risku. B8. – B21. punkti apskata apdrošināšanas risku. Sekojošie punkti apskata novērtējumu, vai apdrošināšanas risks ir būtisks.

B23 Apdrošināšanas risks ir būtisks tikai un vienīgi tad, ja apdrošinātais gadījums varētu likt apdrošinātājam maksāt būtiskus papildu labumus jebkurā gadījumā, izņemot gadījumus, kuriem nav komerciāls raksturs (t. i., nav saskatāma ietekme uz darījuma ekonomisko pusi). Ja būtiski papildu labumi tiktu izmaksāti gadījumos, kam ir komerciāls raksturs, iepriekšējā teikumā minētais nosacījums var tikt izpildīts, pat ja apdrošinātais gadījums ir ļoti mazticams vai, ja sagaidāmā (t. i., aprēķināta, ņemot vērā varbūtību) iespējamās naudas plūsmas tagadnes vērtība, ir neliela daļa no sagaidāmās atlikušās līgumā paredzētās naudas plūsmas tagadnes vērtības.

B24 B23. punktā aprakstītie papildu labumi attiecas uz summām, kas pārsniedz tās, kas tiktu izmaksātas, ja neviens apdrošinātais gadījums nenotiktu (atskaitot gadījumus, kuriem nav komerciāls raksturs). Šīs papildu summas ietver prasījumu izskatīšanas un prasījumu novērtēšanas izmaksas, bet neietver:

(a) iespējas zaudēšanu pieprasīt apdrošinājuma ņēmējam maksu par pakalpojumiem nākotnē. Piemēram, ieguldījumiem piesaistītā dzīvības apdrošināšanas līgumā apdrošinājuma ņēmēja nāve nozīmē, ka apdrošinātājs vairs nevar veikt ieguldījumu pārvaldības pakalpojumus un par to saņemt samaksu. Tomēr šie apdrošinātāja ekonomiskie zaudējumi neatspoguļo apdrošināšanas risku, tāpat kā apvienotā fonda pārvaldnieks neuzņemas ar iespējamo klienta nāvi saistīto apdrošināšanas risku. Tādēļ potenciālais nākotnes ieguldījumu pārvaldības maksu zaudējums nav nozīmīgs, nosakot, cik liels apdrošināšanas risks ir pārnests ar līgumu;

(b) atteikšanos no maksām nāves gadījumā, kas tiktu saņemtas anulēšanas vai atpirkšanas gadījumā. Tādēļ, ka līgums radīja šīs maksas, atteikšanās no tām apdrošinājuma ņēmējam nekompensē iepriekš esošo risku. Līdz ar to tās nav nozīmīgas, nosakot, cik liels apdrošināšanas risks ir pārnests ar līgumu;

(c) maksājumus, kas atkarīgi no notikuma, kas nerada apdrošinājuma ņēmējam būtisku zaudējumu. Piemēram, līgums, kas pieprasa tā slēdzējam samaksāt miljonu naudas vienību, ja aktīvs cieš fiziskus bojājumus, radot nebūtisku ekonomisku zaudējumu apdrošinājuma ņēmējam vienas naudas vienības vērtībā. Šajā līgumā tā turētājs pārnes apdrošinātājam nebūtisku vienas naudas vienības zaudēšanas risku. Tajā pašā laikā līgums rada neapdrošināšanas risku, ka apdrošinātājam būs jāmaksā 999 999 naudas vienības, ja konkrētais notikums notiks. Līgums nav apdrošināšanas līgums, jo apdrošinātājs nepieņem būtisku apdrošināšanas risku no apdrošinājuma ņēmēja;

(d) iespējamo pārapdrošināšanas atlīdzināšanu. Apdrošinātājs tos uzskaita atsevišķi.

B25 Apdrošinātājam jānosaka apdrošināšanas riska būtiskums katram līgumam, nevis ar atsauci uz finanšu pārskatu būtiskumu. (*) Tādējādi apdrošināšanas risks var būt būtisks, pat ja materiālu zaudējumu varbūtība ir maza veselā līgumu kopumā. Šāda katra līguma novērtēšana padara vieglāku līgumu klasificēšanu kā apdrošināšanas līgumus. Tomēr, ja relatīvi viendabīgs mazu līgumu saraksts sastāv no līgumiem, kur zināms, ka visi pārnes apdrošināšanas risku, apdrošinātājam nav nepieciešams apskatīt katru līgumu šai sarakstā, lai identificētu dažus neatvasināto instrumentu līgumus, kas pārnes nebūtisku apdrošināšanas risku.

B26 No punktiem B23. – B25. izriet, ka, ja par līgumu nāves iestāšanās gadījumā izmaksā labumu, kas ir lielāks par to, kas tiek izmaksāts izdzīvošanas gadījumā, līgums ir apdrošināšanas līgums, ja vien papildu labumi nāves iestāšanās gadījumā nav nenozīmīgi (vērtējot pēc atsaucēm uz līgumu, nevis uz veselu līgumu kopumu). Kā minēts B24. punkta b) apakšpunktā, atteikšanās no līguma anulēšanas vai atpirkuma summām nāves gadījumā nav iekļautas šai novērtējumā, ja šī atteikšanās nekompensē apdrošinājuma ņēmējam iepriekš esošo risku. Līdzīgi mūža rentes līgums, kas izmaksā nemainīgas summas visu apdrošinājuma ņēmēja atlikušo dzīves laiku, ir apdrošināšanas līgums, atskaitot gadījumu, ja kopējie iespējamie maksājumi ir nebūtiski.

B27 B23. punkts attiecas uz papildu labumiem. Šie papildu labumi var ietvert prasību maksāt labumus agrāk, ja apdrošinātais notikums notiek agrāk un maksājums nav pielāgots naudas vērtībai laikā. Par piemēru kalpo mūža apdrošināšana par fiksētu summu (citiem vārdiem, apdrošināšana, kas nodrošina nemainīgu labumu nāves gadījumā, neatkarīgi no apdrošinājuma ņēmēja nāves iestāšanās brīža un bez beigu termiņa). Ir zināms, ka apdrošinājuma ņēmējs mirs, bet nāves iestāšanās datums nav zināms. Apdrošinātājs cietīs zaudējumus no tiem atsevišķiem līgumiem, kuru apdrošinājuma ņēmēji mirs agri, pat ja neradīsies zaudējumi, visu līgumu sarakstu kopā ņemot.

B28 Ja apdrošināšanas līgums ir sadalīts apdrošināšanas elementā un depozīta elementā, apdrošināšanas riska pārneses būtiskumu nosaka atsauce uz apdrošināšanas sastāvdaļu. Ietvertā atvasinātā instrumenta apdrošināšanas riska pārneses būtiskumu nosaka atsauce uz ietverto atvasināto instrumentu.

(*) Šim mērķim līgumi, kuri noslēgti vienlaicīgi ar otru darījumu partneri (vai līgumi, kas ir citādi savstarpēji atkarīgi), veido vienu līgumu.

IFRS 4

Apdrošināšanas riska pakāpes izmaiņas

B29 Daži līgumi nepārnes jebkādu apdrošināšanas risku uz līguma slēgšanas brīdi, lai arī tie pārnes apdrošināšanas risku vēlāk. Piemēram, apskatīsim līgumu, kas nodrošina noteiktu ieguldījumu atdevi un ietver iespēju apdrošinājuma ņēmējam izmantot laika gaitā iegūtos ieņēmumus no ieguldījumiem, lai nopirktu mūža renti par esošajām mūža rentes cenām, kādas pieprasa apdrošinātājs no citiem ikgadējo ienākumu saņēmējiem brīdī, kad apdrošinājuma ņēmējs izvēlas šādu iespēju. Līgums nepārnes nekādu apdrošināšanas risku apdrošinātājam, kamēr šāda iespēja nav izvēlēta, jo apdrošinātājs patur iespēju brīvi novērtēt mūža renti uz tādas bāzes, kas atspoguļo to, kāds apdrošināšanas risks konkrētajā laikā tiek pārnests uz apdrošinātāju. Tomēr, ja līgums nosaka mūža rentes apmērus (vai bāzi, pēc kuras mūža rente tiek noteikta), tad līgums pārnes apdrošināšanas risku uz apdrošinātāju līguma slēgšanas brīdī.

B30 Līgums, kas uzskatāms par apdrošināšanas līgumu, paliek apdrošināšanas līgums, kamēr visas tiesības un saistības ir dzēstas vai tām beidzies termiņš.

C PIELIKUMS

Grozījumi citos SFPS

Šajā papildinājumā ietvertie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi tiek piemēroti attiecībā uz šo agrāko periodu.

32. SGS un 39. SGS grozījumi

C1 32. SGS *Finanšu instrumenti:Atklāšana un Uzrādīšana* (pārstrādāts 2003. gadā), 4. punkta d) apakšpunkts ir pārnumurēts kā 4. punkta c) apakšpunkts. 4. punkta c) apakšpunkts ir pārnumurēts kā 4. punkta d) apakšpunkts un mainīts kā prasīts C4. punktā.

6. punkts ir svītrots.

AG 8. punktam beigās pievienots sekojošs teikums:

Dažas no šīm iespējamajām tiesībām un saistībām var būt apdrošināšanas līgumi, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā.

C2 39. SGS *Finanšu instrumenti:Atzīšana un uzrādīšana* (pārstrādāts 2003. gadā), 2. punkta e) apakšpunkts ir pārnumurēts kā 2. punkta d) apakšpunkts. 2. punkta d) apakšpunkts ir pārnumurēts kā 2. punkta e) apakšpunkts un mainīts kā prasīts C5. punktā. AG4. punkts ir mainīts un izteikts šādā redakcijā:

AG4. Šis Standarts attiecas uz apdrošinātāju finanšu aktīviem un finanšu saistībām, bet ne uz tiesībām un saistībām, kuras 2. punkta e) apakšpunkts izslēdz, jo tās rodas līgumos, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā.

C3 32. SGS 4. punkta e) apakšpunkts un 39. SGS 2. punkta h) apakšpunkts satur darbības jomas atvasinājumu, kas balstīti uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem, izņēmumus. Šie punkti ir dzēsti. Tā rezultātā, tādi atvasinājumi ietilpst 32. SGS un 39. SGS darbības jomā, ja vien tie neatbilst apdrošināšanas līgumu definīcijai un ietilpst 4. SFPS darbības jomā. Turklāt, 39.SGS 1. Ieviešanas vadlīniju pants tiek mainīts šādā redakcijā:

AG1. Daži līgumi pieprasa maksājumus, kas balstīti uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem. (Tos, kuri balstīti uz klimatiskiem faktoriem, dažkārt dēvē par "laikapstākļu atvasinājumiem".) Ja šādi līgumi neietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* darbības jomā, tie ietilpst šā Standarta darbības jomā.

C4 32. SGS 4. punktam ir pievienots e) apakšpunkts. Saskaņā ar šo izmaiņu un izmaiņām, kas minētas C1. un C3. punktos un 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, 4. punkta c) – e) apakšpunkti izteikti sekojošā redakcijā:

(c) līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošana*). Šis izņēmums attiecas tikai uz iegādātāju;

(d) apdrošināšanas līgumi, kā definēts 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi. Tomēr šis Standarts piemērojams atvasinājumiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumos, ja 39. SGS, pieprasa uzņēmumam atskaitīties par tiem atsevišķi;

(e) finanšu instrumenti, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā, jo tie satur aplēses dalības iezīmi. Šādu instrumentu emitents ir atbrīvots no šā Standarta 15. - 32. punkta un AG25. - AG35. punkta piemērošanas šīm iezīmēm, ņemot vērā atšķirību starp finanšu saistībām un pašu kapitāla instrumentiem. Tomēr šie instrumenti ir visu citu šā Standarta prasību priekšmets. Turklāt šis Standarts ir piemērojams visiem atvasinājumiem, kas iegulti šajos instrumentos (skat. 39. SGS).

Saskaņā ar 2. SFPS *Akciju maksājumi* iekļautais 4. punkta f) apakšpunkts paliek nemainīgs.

IFRS 4

C5 39. SGS 2. punkta f) apakšpunkts ir svītrots. Saskaņā ar šo izmaiņu un izmaiņām, kas minētas C2. un C3. punktos un 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, 2. punkta d) – e) apakšpunkti skan sekojoši:

(d) uzņēmuma emitētie finanšu instrumenti, kas atbilst 32. SGS pašu kapitāla instrumentu definīcijai (ieskaitot iespēju līgumus un garantijas līgumus). Tomēr šādu pašu kapitāla instrumentu īpašnieks šo Standartu piemēro tādiem instrumentiem, ja vien tie neatbilst a) apakšpunktā augstākminētajiem izņēmumiem;

(e) tiesības un saistības saskaņā ar apdrošināšanas līgumu kā definēts 4. SFPS* Apdrošināšanas līgumi *vai saskaņā ar līgumu, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā, jo tas satur aplēses dalības iezīmi. Tomēr šis Standarts ir attiecināms uz atvasinājumu, kas iegults šādā līgumā, ja atvasinājums pats nav līgums un neietilpst 4. SFPS darbības jomā (skat. 10. – 13. punktu un A pielikuma AG23. – AG33. punktu). Turklāt, ja apdrošināšanas līgums ir finanšu garantiju līgums, kas noslēgts vai saglabāts, nododot citai pusei finanšu aktīvus vai finanšu saistības saskaņā ar šā Standarta darbības jomu, tā slēdzējam jāpiemēro līgumam šis Standarts (skat. 3. punktu un A pielikuma AG4A. punktu);

(f) līgumi par iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošana*). Šis izņēmums attiecas tikai uz iegādātāju;

(g) līgumi starp iegādātāju un pārdevēju uzņēmējdarbības apvienošanā, lai nopirktu vai pārdotu iegādātu uzņēmumu konkrētā datumā nākotnē;

2. punkta i) un j) apakšpunkti ir pārnumurēti kā 2. punkta h) un i) apakšpunkti. Saskaņā ar 2. SFPS *Akciju maksājumi* 2. punktā tika iekļauts i) apakšpunkts.

3. punkts ir svītrots un aizvietots ar jaunu 3. punktu, un AG4A. punkts ir pievienots šādā redakcijā:

3. Daži finanšu garantiju līgumi pieprasa to slēdzējam veikt noteiktus maksājumus polises īpašniekam, lai atlīdzinātu zaudējumus, kas radušies, jo konkrēts debitors nav veicis maksājumu kā paredzēts sākotnējā vai pārveidotajā parāda instrumenta noteikumos. Ja šī prasība pārnes līguma slēdzējam būtisku risku, līgums ir apdrošināšanas līgums kā definēts 4. SFPS (skat. 2. punkta e) apakšpunktu un AG4A. punktu). Citi finanšu garantiju līgumi pieprasa veikt maksājumus atbilstoši noteiktas procentu likmes, finanšu instrumenta cenas, preces cenas, ārvalstu valūtas kursa, cenu vai īres maksājumu indeksa, kredītreitinga vai kredītindeksa, vai citām mainīgajā izmaiņām, ar nosacījumu, ka nefinanšu mainīgā gadījumā šis mainīgais nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi. Šādi līgumi tiek parakstīti šā standarta ietvaros.

AG4A. Finanšu garantiju līgumi var pieņemt dažādas juridiskās formas, kā finanšu garantija, kredītvēstule, kredītu atvasināts standartprodukts vai apdrošināšanas līgums. To grāmatvedības metode nav atkarīga no to juridiskās formas. Sekojošie ir atbilstošas metodes piemēri (skat. 2. punkta e) apakšpunktu un 3. punktu):

(a) Ja līgums nav apdrošināšanas līgums, kā definēts 4. SFPS, līguma slēdzējam jāpiemēro šis Standarts. Tādējādi finanšu garantiju līgums, kurš pieprasa veikt maksājumus, ja debitora kredītreitings samazinās līdz noteiktam līmenim, ietilpst šā Standarta darbības jomā;

(b) ja līguma slēdzējs noslēdz vai saglabā finanšu garantiju līgumu, nododot citai pusei finanšu aktīvus vai finanšu saistības saskaņā ar šā Standarta darbības jomu, emitents piemēro šo Standartu;

(c) ja līgums ir apdrošināšanas līgums, kā definēts 4. SFPS, līguma slēdzējam jāpiemēro 4. SFPS, izņemot gadījumus, ja izpildās b) apakšpunkts;

(d) ja līguma slēdzējs izdeva finanšu garantiju līgumu saistībā ar preču pārdošanu, līguma slēdzējam jāpiemēro 18. SGS, nosakot, kad tam jāatzīst radušies ieņēmumi.

C6 39. SGS 9. punktā frāze "cits faktors" atvasinājuma definīcijā ir aizvietota ar frāzi "cits faktors, ja nefinanšu faktora gadījumā šis faktors nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi". Tādas pašas izmaiņas ir veiktas 39. SGS 10. punktā. 39. SGS ir pievienots jauns AG12A. punkts:

AG12A. Atvasinājuma definīcija attiecas uz nefinanšu faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi. Tie ietver zemestrīču nodarīto zaudējumu indeksu konkrētā reģionā un temperatūru indeksu konkrētā pilsētā. Nefinanšu faktori, kas ir īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi, ietver ugunsgrēku norisināšanos vai nenorisināšanos, kas bojā vai iznīcina kādai līgumu slēdzošai pusei piederošu aktīvu. Nefinanšu aktīva patiesās vērtības izmaiņa ir īpašniekam konkrēta, ja patiesā vērtība atspoguļo ne tikai šādu aktīvu tirgus cenu (finanšu faktors), bet arī konkrētā piederošā nefinanšu aktīva stāvokli (nefinanšu faktors). Piemēram, ja konkrētas automašīnas atlikušās vērtības garantija pakļauj garantētāju automašīnas tehniskā stāvokļa izmaiņu riskam, tad atlikušās vērtības izmaiņa ir konkrēta automašīnas īpašniekam.

C7 32. SGS ir pievienots 91A. punkts un 86. punktā savstarpējā norāde uz 90. punktu ir paplašināta, iekļaujot 91A. punktu:

91A. ***Daži finanšu aktīvi un finanšu saistības satur aplēses dalības iezīmi, kā aprakstīts 4. SFPS* Apdrošināšanas līgumi. *Ja uzņēmums nevar ticami noteikt šīs iezīmes patieso vērtību, uzņēmumam jāatklāj šis fakts kopā ar līguma aprakstu, tā uzskaites vērtību, paskaidrojumu, kādēļ patiesā vērtība nevar tikt ticami novērtēta un, ja iespējams, novērtējumu diapazonu, kura ietvaros visticamāk patiesā vērtība atrodas.***

49. punkta e) apakšpunktā "apdrošināšanas politika" ir aizvietota ar "apdrošināšanas līgums".

C8 39. SGS AG30. punktā ir doti iegulto atvasinājumu piemēri, kas tiek uzskatīti par cieši saistītiem ar apkalpošanas līgumiem, un AG33. punktā ir iegulto atvasinājumu piemēri, kas netiek uzskatīti par cieši saistītiem ar apkalpošanas līgumiem. AG30. punkta g) apakšpunkts un AG33. punkta a), b) un d) apakšpunkti ir mainīti, ieliekot atsauces uz apdrošināšanas līgumiem kā parādīts tālāk, un AG33. punktā ir pievienoti g) un h) apakšpunkti:

AG30 (g) Dzēšanas, pārdošanas vai priekšapmaksas iespējas, kas iegultas apkalpošanas parādlīgumā vai pakalpojuma apdrošināšanas līgumā, nav cieši saistītas ar apkalpošanas līgumu, ja vien iespējas izmantošanas cena katrā izmantošanas datumā ir aptuveni vienāda ar apkalpošanas parādinstrumenta uzkrātajām izmaksām vai apkalpošanas apdrošināšanas līguma uzskaites vērtību. No konvertējama parādinstrumenta ar iegultu dzēšanas vai pārdošanas iespēju emitenta skatupunkta novērtējums, vai dzēšanas vai pārdošanas iespēja ir cieši saistīta ar apkalpošanas parādlīgumu, saskaņā ar 32. SGS tiek izdarīts pirms pašu kapitāla sastāvdaļas nodalīšanas.

AG33 (a) Iegultais atvasinājums, kura pamatā ir procentu likme vai procentu likmes indekss, kas var izmainīt procentu summu, kas citādi tiktu izmaksāta vai saņemta saskaņā ar procentus vērā ņemošu apkalpošanas parādlīgumu vai apdrošināšanas līguma, ir cieši saistīts ar pakalpojumu līgumu, izņemot gadījumus, ja kombinētais līgums var tikt izpildīts tā, lai turētājs neatgūst būtisku sava atzītā ieguldījuma daļu vai iegultais atvasinājums varētu vismaz divkāršot turētāja sākotnējo atdeves likmi, kas ir vismaz divas reizes nekā tā, kāda būtu tirgus atdeve par līgumu ar vienādiem nosacījumiem kā pakalpojumu līgums.

(b) iegultā apakšējā vai augšējā parādlīguma vai apdrošināšanas līguma procentu likme ir cieši saistīta ar pakalpojumu līgumu, ja augšējā procentu likme ir vienāda vai lielāka par tirgus procentu likmi un apakšējā procentu likme ir vienāda vai mazāka par tirgus procentu likmi līguma slēgšanas brīdī, un augšējā vai apakšējā robeža nav ierobežota pakalpojumu līgumā. Līdzīgā veidā uzkrājumi, kas iekļauti līgumā, lai iegādātos vai pārdotu aktīvu (piemēram, preci) un kas nosaka augšējo un apakšējo robežu cenai, ko maksās vai saņems par aktīvu, ir cieši saistīti ar pakalpojumu līgumu, ja gan augšējā, gan apakšējā robeža līguma slēgšanas brīdī būtu bez naudas un nebūtu ierobežotas;

IFRS 4

(d) pakalpojumu līgumā, kas ir apdrošināšanas līgums vai nav finanšu instruments, iegults ārzemju valūtas atvasinājums (tāds kā līgums par nefinanšu posteņa pirkšanu vai pārdošanu, kur cena ir uzrādīta ārzemju valūtā), ir cieši saistīts ar pakalpojumu līgumu gadījumā, ja tas nav ierobežots, nesatur iespēju iezīmi un pieprasa maksājumus, uzrādītus vienā no sekojošām valūtām:

(i) jebkuras būtiskas līgumā iesaistīto puses funkcionālā valūta;

(ii) valūta, kurā saistītās preces vai pakalpojuma, kurš tiek iegādāts vai piegādāts, ir parasti uzrādīta komerciālos darījumos visā pasaulē (piemēram, ASV dolārs jēlnaftas darījumos);

(iii) valūta, kura tiek parasti izmantota nefinanšu vienību pirkšanas vai pārdošanas līgumos ekonomikas vidē, kurā darījums notiek (piemēram, nosacīti stabila un likvīda valūta, kura tiek plaši izmantota vietējos uzņēmējdarbības darījumos vai ārējā tirdzniecībā).

(g) vienības saistoša iezīme, kura iegulta pakalpojumu apkalpošanas finanšu instrumentā vai pakalpojumu apdrošināšanas līgumā, ir cieši saistīta ar pakalpojumu instrumentu vai pakalpojumu līgumu, ja vienībās uzrādītie maksājumi tiek noteikti esošajās vienības vērtībās, kas atspoguļo fonda aktīvu patieso vērtību. Vienības saistoša iezīme ir līguma noteikums, kas pieprasa maksājumus uzrādīt iekšēja vai ārēja investīciju fonda vienībās;

(h) atvasinājums, kurš iegults apdrošināšanas līgumā, ir cieši saistīts ar pakalpojumu apdrošināšanas līgumu, ja iegultais atvasinājums un pakalpojumu apdrošināšanas līgums ir tik savstarpēji atkarīgi, ka uzņēmums nevar noteikt iegulto atvasinājumu atsevišķi (t. i., neņemot vērā pakalpojumu līgumu).

Grozījumi citos SFPS

C9 18. SGS *Ieņēmumi* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

6. punkta e) apakšpunkts ir labots šādā redakcijā:

(c) apdrošināšanas līgumi, kuri ietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* darbības jomā;

C10 19. SGS *Darbinieku pabalsti* ir pievienota sekojoša zemteksta piezīme 7. punktā minētajai kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises definīcijai pēc vārda "polise" pirmās minēšanas:

(*) Kā minēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi,* kritērijiem atbilstoša apdrošināšanas polisei nav obligāti jābūt apdrošināšanas līgumam.

C11 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 1. punkta b) apakšpunkts un 4. punkts ir svītroti un 5. punktam ir pievienots jauns e) apakšpunkts šādā redakcijā:

(e) apdrošināšanas līgumi (skat. 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*). Tomēr šis Standarts attiecas uz apdrošinātāja uzkrājumiem, iespējamajām saistībām un iespējamajiem aktīviem, kuri nerodas no apdrošināšanas līgumā noteiktajiem pienākumiem un tiesībām saskaņā ar 4. SFPS darbības jomu.

2. punktā pēdējais teikums ir svītrots (saskaņā ar 39. SGS izdarītajiem grozījumiem 2003. gadā).

C12 40. SGS *Ieguldījuma Īpašums* (kā pārskatīts 2003. gadā) ir pievienoti 32A. – 32C. punkti un 75. punkta f) iv) apakšpunkts, kā arī 30. punktā izdarīta savstarpēja norāde uz 32A. punktu šādā redakcijā:

30. ***Izņemot 32A. un 34. punktā norādītos gadījumus, uzņēmumam par savu grāmatvedības politiku jāpieņem 33. – 35. punktā aprakstītais patiesās vērtības modelis vai arī 56. punktā aprakstītais izmaksu modelis un jāpiemēro šī politika attiecībā uz visiem ieguldījuma īpašumiem.***

Ieguldījuma īpašums, kas saistīts ar saistībām

32A. ***Uzņēmums drīkst:***

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

(b) izvēlēties vai nu patiesās vērtības modeli vai izmaksu modeli visam ieguldījumu īpašumam, neatkarīgi no izvēles apakšpunktā a).

32B. Daži apdrošinātāji un citi uzņēmumi apsaimnieko iekšēju īpašuma fondu, kas emitē spekulatīvas vienības, no kurām dažas saistītos līgumos pieder investoriem un pārējās pieder uzņēmumam. 32A. punkts neatļauj uzņēmumam noteikt fondam piederoša īpašuma vērtību daļēji pēc izmaksu vērtības un daļēji pēc patiesās vērtības.

32C. Ja uzņēmums izvēlas dažādus modeļus abām 32A. punktā minētajām kategorijām, ieguldījumu īpašuma pārdošana starp aktīvu kategorijām, kuras izmanto dažādus modeļus, notiks, atzīstot patieso vērtību, un uzkrātā patiesās vērtības izmaiņa tiks atzīta par peļņu vai zaudējumiem. Tādējādi, ja ieguldījuma īpašums tiek pārdots no kategorijas, kurā izmanto patiesās vērtības modeli, uz kategoriju, kurā izmanto izmaksu modeli, īpašuma patiesā vērtība pārdošanas datumā kļūs par tā domātajām izmaksām.

75(f)(iv) ***patiesās vērtības uzkrātā izmaiņa, kas atzīta par peļņu vai zaudējumiem ieguldījumu īpašuma pārdošanas rezultātā no aktīvu kategorijas, kurā izmanto izmaksu modeli, uz kategoriju, kurā izmanto patiesās vērtības modeli (skat. 32C. punktu).***

C13 1. SFPS *Starptautisko Finanšu pārskatu Standartu pirmā pieņemšana* ir mainīta kā aprakstīts zemāk:

12. punktā atsauce uz 13. - 25C. punktiem ir mainīta uz atsauci uz 13. - 25D. punktiem.

13. punkta g) un h) apakšpunkti ir mainīti un jauns apakšpunkts i) ir pievienots sekojošā redakcijā:

(g) iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana (25A. punkts);

(h) akciju formas apmaksas darījumi (25B. un 25C. punkti);

(i) apdrošināšanas līgumi (25D. punkts).

Pēc 25C. punkta ir jauns virsraksts un 25D. punkts ir pievienots sekojošā redakcijā:

Apdrošināšanas līgumi

25D Pirmreizējs piemērotājs var pielietot pārejas noteikumus, kas aprakstīti 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. 4. SFPS ierobežo apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politiku maiņu, ieskaitot pirmreizēja piemērotāja izmaiņas.

IFRS 4

36A. punkts un sekojošais virsraksts ir mainīti, pievienojot atsauci uz 4. SFPS sekojošā redakcijā:

Atbrīvojums no prasības pārveidot salīdzinošos datus 39. SGS un 4. SFPS vajadzībām

36A Pirmajos SFPS finanšu pārskatos, uzņēmumam, kurš pieņem SFPS līdz 2006. gada 1. janvāri, jāuzrāda salīdzinošie dati vismaz par vienu iepriekšējo gadu, bet šiem salīdzinošajiem datiem nav nepieciešams atbilst 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām. Uzņēmumam, kurš izvēlas uzrādīt salīdzinošos datus, kas neatbilst 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām, pirmajā pārejas gadā:

(a) jāpielieto tā iepriekšējie vispārpieņemtie grāmatvedības principi salīdzinošajiem datiem finanšu instrumentos saskaņā ar 32. SGS un 39. SGS darbības jomu un apdrošināšanas līgumiem saskaņā ar 4. SFPS darbības jomu;

(b) jāatklāj šis fakts kopā ar principiem, kādi izmantoti, sagatavojot šo informāciju;

(c) jāatklāj galveno korekciju apraksts, saskaņā ar kurām dati atbilstu 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām. Šo korekciju summas uzņēmums var neatklāt. Tomēr uzņēmumam jāuzskata visas korekcijas, kas veiktas periodā starp bilances sastādīšanas dienu salīdzināmā perioda beigās (t. i., tās bilances, kurā ietverti pēc iepriekš izmantotajiem vispārpieņemtās grāmatvedības principiem uzskaitīti salīdzinošie dati) un bilances sastādīšanas dienu pirmā SFPS atskaites perioda sākumā (t. i., pirmo periodu, kurā iekļautas 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS ietvertās prasības), kā korekcijas, kuras rodas no grāmatvedības politikas maiņas, un jāatklāj 8. SGS 28. punktā no a) līdz f) apakšpunktos, kā arī 8. IAS f) un i) apakšpunktos prasītā informācija.

28. punkta f) I)apakšpunkts attiecas tikai uz summām, kuras uzrādītas bilancē salīdzināmā perioda atskaites dienā.

Gadījumā, ja uzņēmums izvēlas uzrādīt salīdzinošos datus, kas neatbilst 32. SGS, 39. SGS un 4. SFPS prasībām, norādēm uz "pārejas datumu uz SFPS" jānozīmē, turklāt tikai tieši šo Standartu gadījumā, pirmā SFPS atskaites perioda sākums.

C14 PIK-27 *Darījuma būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu* (saskaņā ar 39. SGS grozījumiem) ir mainīts sekojošā redakcijā:

7. punkts ir mainīts sekojošā redakcijā:

7. Citi vienošanās pienākumi, tostarp jebkuras sniegtās garantijas un pienākumi, kas rodas sakarā ar pirmstermiņa izbeigšanu, jāuzskaita saskaņā ar 37. SGS 39. SGS vai 4. SFPS, atkarībā no noteikumiem.

5. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības

SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-5
Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) klasifikācija par turētiem pārdošanai	6-14
Ilgtermiņa aktīvi, no kuriem plāno atteikties	13-14
Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas turēti pārdošanai, novērtēšana	15-29
Ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) novērtēšana	15-19
Vērtības samazināšanās zaudējumu un to apvērses atzīšana	20-25
Izmaiņas pārdošanas plānā	26-29
Uzrādīšana un informācijas atklāšana	30-42
Pārtraukto darbību uzrādīšana	31-36
Guvumi un zaudējumi, kas saistīti ar turpinātām darbībām	37
Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas turēti pārdošanai, novērtēšana	38-40
Papildus informācijas atklāšana	41-42
Pārejas noteikumi	43
Spēkā stāšanās datums	44
35. SGS atsaukšana	45

MĒRĶIS

1. Šā SFPS mērķis ir noteikt pārdošanai turētu aktīvu uzskaiti un *pārtrauktu darbību* sniegšanu un atklāšanu. Šis SFPS īpaši pieprasa:

   (a) aktīvus, kas atbilst pārdošanai turētu aktīvu kritērijiem, novērtēt pēc zemākās no to uzskaites vērtības vai *patiesās vērtības*, no kuras atņemtas *pārdošanas izmaksas*, kā arī pārtraukt šādiem aktīviem aprēķināt nolietojumu;

   un

   (b) aktīvus, kas atbilst pārdošanai turētu aktīvu kritērijiem, uzrādīt bilancē atsevišķi, un pārtraukto darbību rezultātus uzrādīt peļņas vai zaudējumu aprēķinā atsevišķi.

DARBĪBAS JOMA

2. Šā SFPS posteņu klasifikācijas un uzrādīšanas prasības attiecas uz visiem uzņēmuma atzītajiem *ilgtermiņa aktīviem* (*) un visām *atsavināšanas grupām*. Šā SFPS novērtēšanas prasības attiecas uz visiem atzītajiem ilgtermiņa aktīviem un atsavināšanas grupām (kā noteikts 4. punktā), izņemot tos aktīvus, kuri uzskaitīti 5. punktā, kuri jāturpina novērtēt saskaņā ar minēto Standartu.

3. Aktīvi, kas klasificēti kā ilgtermiņa aktīvi saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā) netiek pārklasificēti kā *apgrozāmie aktīvi*, kamēr tie neatbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā pārdošanai turēti aktīvi saskaņā ar šo SFPS. Aktīvu grupa, kuru uzņēmums parasti uzskatītu par ilgtermiņa aktīviem, kas ir iegādāti vienīgi tālākpārdošanai, netiek klasificēti kā apgrozāmie aktīvi, ja vien tie neatbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā pārdošanai turēti aktīvi saskaņā ar šo SFPS.

4. Dažreiz uzņēmums atsavina aktīvu grupu, iespējams, ar dažām tieši saistītām saistībām viena darījuma ietvaros. Tāda atsavināšanas grupa var būt *naudu ienesošu vienību* grupa, viena naudu ienesoša vienība vai naudu ienesošas vienības daļa (**). Grupa var iekļaut jebkādus uzņēmuma aktīvus vai saistības, ieskaitot apgrozāmos aktīvus, īstermiņa saistības un aktīvus, kas ar 5. punktu izslēgti no šā SFPS darbības jomas attiecībā uz novērtēšanas prasībām. Ja ilgtermiņa aktīvs, kurš ietilpst šā SFPS darbības jomā attiecībā uz novērtēšanas prasībām, ir daļa no atsavināšanas grupas, šā SFPS novērtēšanas prasības attiecas uz visu grupu, līdz ar to grupa tiek novērtēta pēc zemākās no tās uzskaites vērtības vai patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Atsavināšanas grupas atsevišķu aktīvu un saistību novērtēšanas prasības ir noteiktas 18., 19. un 23. punktā.

5. Šā SFPS (***) novērtēšanas kritēriji neattiecas uz šādiem aktīviem, kurus apskata tālāk minētie Standarti vai nu kā atsevišķus aktīvus, vai kā atsavināšanas grupas daļu:

(a) atliktā nodokļa aktīviem (12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

(b) darbinieku pabalstu radītiem aktīviem (19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

(c) finanšu aktīviem, kas ietilpst 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana* darbības jomā;

(d) ilgtermiņa aktīviem, kas ir uzskaitīti saskaņā ar SGS 40. *Ieguldījuma īpašums* patiesās vērtības modeli;

(e) ilgtermiņa aktīviem, kurus novērtē saskaņā ar 41. SGS *Lauksaimniecība* patiesajā vērtībā, no kuras atņemtas aplēstās pārdošanas izmaksas;

(f) līgumā noteiktām tiesībām apdrošināšanas līgumos, kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*.

ILGTERMIŅA AKTĪVU (VAI ATSAVINĀŠANAS GRUPU) KLASIFIKĀCIJA PAR TURĒTIEM PĀRDOŠANAI

6. **Uzņēmumam jāklasificē ilgtermiņa aktīvus (vai atsavināšanas grupu) kā turētus pārdošanai, ja to uzskaites vērtība principā tiks atgūta ar pārdošanas darījuma palīdzību, nevis ilgstošu lietošanu.**

(*) Ja aktīvus klasificē saskaņā ar uzrādīšanu likviditātes kārtībā, ilgtermiņa aktīvi ir aktīvi, kas ietver summas, ko paredzēts atgūt pēc vairāk nekā divpadsmit mēnešiem no bilances sastādīšanas datuma.3. punkts piemēro šādu aktīvu klasifikāciju.

(**) Tomēr, ja naudas plūsmā no aktīva vai aktīvu grupas ir sagaidāms palielinājums galvenokārt no pārdošanas, nevis ilgstošas lietošanas, šie aktīvi kļūst mazāk atkarīgi no naudas plūsmām no citiem aktīviem, un atsavināšanas grupa, kas bija naudu ienesošās vienības daļa, tagad kļūst par atsevišķu naudu ienesošu vienību.

(***) Izņemot 18. un 19. punktus, kuri pieprasa aktīviem, par kuriem iet runa, tikt novērtētiem saskaņā ar citiem piemērojamiem SFPS.

7. Lai tas notiktu, aktīvam (vai atsavināšanas grupai) jābūt pieejamam tūlītējai pārdošanai tā pašreizējā stāvoklī un uz tiem var tikt attiecināmi tikai parasti šādu aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdošanas noteikumi, un to pārdošanai jābūt ar *lielu varbūtību*.

8. Lai pārdošana būtu ar augstu varbūtību, jābūt atbilstoša līmeņa vadības apņemšanās pārdot aktīvu (vai atsavināšanas grupu) un jābūt aktīvai pircēja atrašanas un plāna izpildīšanas programmai. Turklāt aktīvam (vai atsavināšanas grupai) jātiek aktīvi tirgotam par pārdošanas cenu, kas ir saprātīga, ņemot vērā tā esošo patieso vērtību. Bez tam pārdošanai būtu jātiek atzītai par pabeigtu viena gada laikā no klasifikācijas datuma, izņemot, kā atļauts 9. punktā, un tā izpildei nepieciešamajām darbībām vajadzētu norādīt, ka ir maz ticama būtiska izmaiņu veikšana plānā vai plāna atcelšana.

9. Notikumi vai apstākļi var pagarināt pārdošanas laiku virs viena gada. Pārdošanas laika pagarināšana neatceļ aktīva (vai atsavināšanas grupas) klasifikāciju kā turētu pārdošanai, ja kavēšanos radījuši notikumi vai apstākļi, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles iespēju robežām, un ir pietiekami pierādījumi, ka uzņēmums joprojām apņēmies aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdot. Šāds gadījums pastāvēs, ja tas atbildīs B. pielikumā minētajiem kritērijiem.

10. Pārdošanas darījumi ietver ilgtermiņa aktīvu apmaiņu pret citiem ilgtermiņa aktīviem, ja apmaiņai ir komerciāls pamats saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi*.

11. Kad uzņēmums iegādājas ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) tikai, lai to tuvākajā laikā pārdotu, tam jāklasificē ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) kā turētu pārdošanai iegādes datumā tikai tad, ja tiek izpildīta 8. punktā minētā viena gada prasība (izņemot, kā atļauts 9. punktā), un ir liela varbūtība, ka visi pārējie 7. un 8. punkta kritēriji, kas tajā datumā netiek izpildīti, tiks izpildīti īsā laikā pēc iegādes (parasti triju mēnešu laikā).

12. Ja 7. un 8. punktā minētie kritēriji tiek izpildīti pēc bilances datuma, uzņēmums neklasificē ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai šajos finanšu pārskatos, kad tie tiek izdoti. Tomēr, šiem kritērijiem izpildoties pēc bilances datuma, bet pirms finanšu pārskati tiek apstiprināti publiskošanai, uzņēmumam piezīmēs jāatklāj 41. punkta a), b) un d) apakšpunktos norādītā informāciju.

Ilgtermiņa aktīvi, no kuriem plāno atteikties

13. Uzņēmums neklasificē ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai, ja no tās plāno atteikties. Tas ir tāpēc, ka uzskaites vērtība tiks galvenokārt atgūta ar ilgstošas izmantošanas palīdzību. Tomēr, ja atsavināšanas grupa, no kuras plāno atteikties, atbilst 32. punkta a) – c) apakšpunktā minētajiem kritērijiem, uzņēmumam jāuzrāda atsavināšanas grupas rezultāti un naudas plūsmas kā pārtrauktas darbības saskaņā ar 33. un 34. punktu datumā, kad to pārtrauc izmantot. Ilgtermiņa aktīvi (vai atsavināšanas grupas), no kurām plāno atteikties, ietver ilgtermiņa aktīvus (vai atsavināšanas grupas), kuras izmanto līdz to saimnieciskā izmantošanas laika beigām, un ilgtermiņa aktīvus (vai atsavināšanas grupas), kuras slēdz, nevis pārdod.

14. Uzņēmums neuzskaita ilgtermiņa aktīvu, kura izmantošana ir īslaicīgi pārtraukta, tā, it kā no tā būtu atteikušies.

ILGTERMIŅA AKTĪVU (VAI ATSAVINĀŠANAS GRUPU), KAS TURĒTI PĀRDOŠANAI, NOVĒRTĒŠANA

Ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) novērtēšana

15. **Uzņēmumam jānovērtē ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas klasificēts kā turēts pārdošanai pēc zemākās no– tā uzskaites vērtības vai patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas.**

IFRS 5

16. Ja nesen iegūts aktīvs (vai atsavināšanas grupa) atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēta kā turēta pārdošanai (skat. 11. punktu), tad 15. punkta piemērošana novedīs pie aktīva (vai atsavināšanas grupas) sākotnējās novērtēšanas pēc zemākās no tā uzskaites summas, ja tas jau nav tā klasificēts, (piemēram, izmaksās), vai patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Tādējādi, ja aktīvs (vai atsavināšanas grupa) ir iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, tas jānovērtē pēc patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas.

17. Ja pārdošana ir plānota ilgākā laikā nekā viens gads, uzņēmumam jānovērtē pārdošanas izmaksas pēc to pašreizējās vērtības. Jebkurš pārdošanas izmaksu pašreizējās vērtības pieaugums, kas rodas laika gaitā, jāuzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā finansēšanas izmaksas.

18. Tieši pirms sākotnējās aktīva (vai atsavināšanas grupas) klasifikācijas par pārdošanai turētiem, aktīva (vai atsavināšanas grupas) uzskaites summām (vai visiem grupas aktīviem un saistībām) jābūt novērtētiem saskaņā ar piemērojamiem SFPS.

19. Turpmākos atsavināšanas grupas atkārtotos novērtējumos, jebkādu aktīvu vai saistību, kas neietilpst šā SFPS darbības jomā attiecībā uz novērtēšanas prasībām, bet ir iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai, uzskaites vērtība ir atkārtoti jānovērtē saskaņā ar piemērojamo SFPS pirms tiek atkārtoti novērtēta atsavināšanas grupas patiesā vērtība, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas.

Vērtības samazināšanās zaudējumu un to apvērses atzīšana

20. Uzņēmumam jāatzīst aktīva (vai atsavināšanas grupas) vērtības samazināšanās zaudējumi saistībā ar katru sākotnējas vai turpmākas vērtības daļēju norakstīšanu līdz patiesajai vērtībai, no kuras atņemast pārdošanas izmaksas, ja tie nav atzīti saskaņā ar 19. punktu.

21. Uzņēmumam jāatzīst guvumi no katras turpmākās aktīva patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, pieauguma, bet nepārsniedzot kumulatīvos vērtības samazināšanās zaudējumus, kas ir atzīti vai nu saskaņā ar šo SFPS, vai iepriekš saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

22. Uzņēmumam jāatzīst guvumi no katras turpmākās atsavināšanas grupas patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, pieaugumu:

(a) ciktāl tas nav atzīts saskaņā ar 19. punktu;

bet

(b) nepārsniedzot kumulatīvos vērtības samazināšanās zaudējumus, kas atzīti vai nu saskaņā ar šo SFPS. vai iepriekš saskaņā ar 36. SGS ilgtermiņa aktīviem, kas ietilpst šā SFPS darbības jomā attiecībā uz novērtējuma prasībām.

23. Atsavināšanas grupas vērtības samazināšanās zaudējumu (vai katru turpmāko guvumu) atzīšanai jāsamazina (vai jāpalielina) to grupas ilgtermiņa aktīvu uzskaites vērtība, kuri ietilpst šā SFPS darbības jomā attiecībā uz novērtējuma prasībām, saskaņā ar sadales kārtību, kas noteikta 104. punkta a) un b) apakšpunktos un 36. SGS (pārstrādāts 2004. gadā) 122. punktā.

24. Guvumu vai zaudējumu, kas nav iepriekš atzīts ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) pārdošanas datumā, jāatzīst atzīšanas pārtraukšanas datumā. Atzīšanas pārtraukšanas prasības ir noteiktas:

(a) pamatlīdzekļiem – 16. SGS (pārstrādāts 2003. gadā) 67. – 72. punktā;

un

(b) nemateriālajiem aktīviem – 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (pārstrādāts 2004. gadā) 112. – 117. punktā.

25. Uzņēmums atsevišķi neaprēķinās nolietojumu (vai amortizāciju) ilgtermiņa aktīvam, kamēr tas tiek klasificēts kā turēts pārdošanai, vai kamēr tas ir daļa no atsavināšanas grupas, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai. Procentus un citus izdevumus, kas attiecināmi uz pārdošanai turētās atsavināšanas grupas saistībām, jāturpina atzīt.

Izmaiņas pārdošanas plānā

26. Ja uzņēmums klasificējis aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai, bet vairs netiek izpildīti 7. – 9. punktā noteiktie kritēriji, uzņēmumam jāpārtrauc klasificēt aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai.

27. Uzņēmumam jānovērtē ilgtermiņa aktīvu, kuru pārtraukts klasificēt kā turētu pārdošanai (vai kuru vairs neietver atsavināšanas grupā, kura klasificēta kā turēta pārdošanai) kā mazāko no:

(a) tā uzskaites vērtības pirms aktīvs (vai atsavināšanas grupa) tika klasificēta kā turēts pārdošanai, koriģējot jebkādu nolietojumu, amortizāciju vai pārvērtēšanu, kas būtu atzīts, ja aktīvs (vai atsavināšanas grupa) nebūtu klasificēta kā turēta pārdošanai;

un

(b) tā *atgūstamās summas* datumā, kad vēlāk pieņemts lēmums nepārdot. (*)

28. Uzņēmumam jāietver jebkuru nepieciešamo korekciju ilgtermiņa aktīva, kas pārstāj tikt klasificēts kā turēts pārdošanai, uzskaites vērtība kā ienākums (**) no turpinājušamies darbībām periodā, kurā 7. – 9. punktā noteiktie kritēriji vairs netiek izpildīti. Uzņēmumam jāuzrāda šī korekcija tajā pašā peļņas vai zaudējumu aprēķina sadaļā, kuru izmanto, uzrādot guvumu vai zaudējumu, ja tādi ir, kas atzīti saskaņā ar 37. punktu.

29. Ja uzņēmums izslēdz atsevišķu aktīvu vai saistības no atsavināšanas grupas, kas klasificēta kā turēta pārdošanai, atlikušos pārdošanai domātās atsavināšanas grupas aktīvus un saistības jāturpina novērtēt kā grupu tikai tad, ja grupa izpilda 7. – 9. punktā noteiktos kritērijus. Pretējā gadījumā atlikušos grupas ilgtermiņa aktīvus, kas katrs atsevišķi atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, jānovērtē atsevišķi pēc tajā datumā zemākās– to uzskaites summas vai patiesās vērtības no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Visus ilgtermiņa aktīvus, kas neatbilst kritērijiem, vairs neklasificē kā turētus pārdošanai saskaņā ar 26. punktu.

UZRĀDĪŠANA UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

30. **Uzņēmumam jāuzrāda un jāatklāj informācija, kas ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt pārtraukto darbību un ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) atsavināšanas finansiālo ietekmi.**

Pārtraukto darbību uzrādīšana

31. Uzņēmuma *sastāvdaļa* satur darbības un naudas plūsmas, kas darbības ziņā un finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā var tikt skaidri atšķirtas no pārējā uzņēmuma. Citiem vārdiem, uzņēmuma sastāvdaļa būs bijusi naudu ienesoša vienība vai naudu ienesošu vienību grupa, kamēr turēta lietošanai.

32. Pārtraukta darbība ir uzņēmuma sastāvdaļa, kas vai nu ir atsavināta, vai klasificēta kā turēta pārdošanai,

un:

(a) pārstāv atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu;

(*) Ja ilgtermiņa aktīvs ir daļa no naudu ienesošas vienības, tā atgūtā summa ir uzskaites vērtība, kas tiktu atzīta pēc visu zaudējumu no vērtības samazināšanās sadales tajā naudu ienesošajā vienībā saskaņā ar 36. SGS.

(**) Ja aktīvs nav pamatlīdzeklis vai nemateriāls aktīvs, kas ticis pārvērtēts saskaņā ar 16. SGS vai 38. SGS pirms tā klasifikācijas kā turēta pārdošanai, kā gadījumā korekcijai jātiek uzskatītai par pārvērtēšanas palielinājumu vai samazinājumu.

IFRS 5

(b) ir vienota, koordinēta plāna atsavināt atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu sastāvdaļa;

vai

(c) ir meitas uzņēmums, kas iegādāts ar nolūku tālāk pārdot.

33. Uzņēmumam jāatklāj:

(a) viena summa peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kas sastāv no:

(i) pārtraukto darbību peļņas vai zaudējumiem pēc nodokļa aprēķināšanas;

(ii) guvumiem vai zaudējumiem pēc nodokļa aprēķināšanas, kas atzīti, novērtējot patieso vērtību, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, vai atsavinot aktīvus vai atsavināšanas grupu, kas veido pārtraukto darbību.

(b) a) apakšpunktā minētās vienas summas analīzi:

(i) pārtraukto darbību ieņēmumus, izdevumus un peļņu vai zaudējumus pirms nodokļa aprēķināšanas;

(ii) atbilstīgos ienākuma nodokļa izdevumus, kā pieprasīts 12. SGS 81. punkta h) apakšpunktā;

(iii) guvumus vai zaudējumus, kas atzīti, novērtējot patieso vērtību, no kuras atņemast pārdošanas izmaksas, vai atsavinot aktīvu vai atsavināšanas grupu, kas veido pārtraukto darbību;

un

(iv) atbilstīgos ienākuma nodokļa izdevumus, kā pieprasīts 12. SGS 81. punkta h) apakšpunktā.

Analīze var tikt pasniegta piezīmēs vai peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Ja tā ir pasniegta peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tai jābūt pasniegtai sadaļā, kas attiecināma uz pārtrauktajām darbībām, t. i., atsevišķi no turpinātajām darbībām. Analīzi nepieprasa atsavināšanas grupām, kas ir jauniegādāti meitas uzņēmumi, ja tie atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai iegādes brīdī (skat. 11. punktu).

(c) neto naudas plūsmas, kas attiecināmas uz pārtrauktās darbības pamatdarbību, ieguldījumu un finansēšanas darbību. Šī atklāšana var tikt pasniegta vai nu finanšu pārskatu piezīmēs vai naudas plūsmas pārskatā. Šo atklāšanu nepieprasa atsavināšanas grupām, kas ir jauniegādāti meitas uzņēmumi, ja tie atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai iegādes brīdī (skat. 11. punktu).

34. Uzņēmumam finanšu pārskatos jāveic 33. punktā noteiktā informācijas atklāšana par iepriekšējiem laika periodiem tā, lai informācijas atklāšana attiektos uz visām darbībām, kuras ir pārtrauktas līdz pēdējā perioda bilances pārskata sniegšanas datumam.

35. Pārskata periodā veiktās korekcijas attiecībā uz summām, kasiepriekš uzrādītas pārtrauktajās darbībās, kas ir tieši saistītas ar pārtrauktas darbības atsavināšanu iepriekšējā laika periodā, jāklasificē pārtrauktajās darbībās atsevišķi. Jāatklāj šādu korekciju veids un summa. Šādas korekcijas var rasties, piemēram, šādos apstākļos:

(a) nenoteiktību, kas rodas no atsavināšanas darījumu noteikumiem, atrisināšanaspiemēram, jautājumu par pirkuma cenas korekciju un zaudējumu atlīdzināšanu atrisināšana ar pircēju;

(b) nenoteiktību, kas rodas no un ir tieši saistīti ar sastāvdaļas darbībām pirms tās atsavināšanas, atrisināšana, piemēram, par vides aizsardzības un preču garantiju pienākumiem, ko paturējis pārdevējs;

(c) darbinieku pabalstu plānu pienākumu izpilde, ja šī izpilde ir tieši saistīta ar atsavināšanas darījumu.

36. Ja uzņēmums pārtrauc klasificēt uzņēmuma sastāvdaļu kā turētu pārdošanai, komponenta darbības rezultātiem, kas iepriekš saskaņā ar 33. – 35. punktu tika uzrādīti pārtrauktajās darbībās, jātiek pārklasificētiem un iekļautiem ienākumos no turpinātām darbībām visos laika periodos. Summām no iepriekšējiem laika periodiem jābūt aprakstītām kā mainītām.

Guvumi un zaudējumi, kas saistīti ar turpinātām darbībām

37. Jebkuram guvumam vai zaudējumam, kas radies ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas), kas klasificēts kā turēts pārdošanai, atkārtotas novērtēšanas rezultātā, kas neatbilst pārtrauktas darbības definīcijai, jātiek iekļautam peļņā vai zaudējumos no turpinātām darbībām.

Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas turēti pārdošanai, novērtēšana

38. Uzņēmumam jāatklāj ilgtermiņa aktīvs, kas klasificēts kā turēts pārdošanai un atsavināšanas grupas aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai, atsevišķi no citiem aktīviem bilancē. Atsavināšanas grupas saistības, kas klasificētas kā turētas pārdošanai, jāatklāj atsevišķi no citām saistībām bilancē. Šos aktīvus un saistības nedrīkst ieskaitīt vienam pret otru un atklāt kā vienu summu. Galvenās aktīvu un saistību klases, kas klasificētas kā turētas pārdošanai, jāatklāj atsevišķi vai nu bilancē, vai piezīmēs, izņemot, kā atļauts 39. punktā. Uzņēmumam jāuzrāda atsevišķi visi kumulatīvie ienākumi vai izdevumi, kas tieši atzīti pašu kapitālā, kas saistīti ar ilgtermiņa aktīviem (vai atsavināšanas grupu), kuri klasificēti kā turēti pārdošanai.

39. Ja atsavināšanas grupa ir jauniegādāts meitas uzņēmums, kas atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai iegādes brīdī (skat. 11. punktu), galveno aktīvu un saistību klašu atklāšana nav prasīta.

40. Uzņēmumam nav jāpārklasificē vai jāmaina summas, kas uzrādītas kā ilgtermiņa aktīvi vai aktīvi un saistības no atsavināšanas grupām, kas bilancē par iepriekšējiem periodiem klasificētas kā turētas pārdošanai, lai atspoguļotu klasifikāciju bilancē par pēdējo uzrādīto periodu.

Papildus informācijas atklāšana

41. Uzņēmumam piezīmēs jāpievieno šāda informācija par laika periodu, kurā ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) ir vai nu klasificēti kā turēti pārdošanai, vai tikuši pārdoti:

(a) ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) apraksts;

(b) pārdošanas vai sagaidāmās atsavināšanas faktu un apstākļu apraksts, un sagaidāmās atsavināšanas veids un laiks;

(c) guvumi vai zaudējumi, kas atzīti saskaņā ar 20. – 22. punktu, un, ja tie nav atsevišķi uzrādīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tad jānorāda sadaļa peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kas ietver šos guvumus vai zaudējumus;

IFRS 5

(d) ja attiecināms, norāda segmentu, kurā ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) ir uzrādīts saskaņā ar 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem*.

42. Ja var attiecināt vai nu 26. punktu vai 29. punktu, uzņēmumam laika periodā, kad tika izlemts mainīt plānu pārdot ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), jāapraksta fakti un apstākļi, kas noveda pie lēmuma, un lēmuma ietekme uz perioda un citu uzrādīto iepriekšējo periodu darbības rezultātiem.

PĀREJAS NOTEIKUMI

43. SFPS jāpiemēro perspektīvi ilgtermiņa aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas kļūst atbilstoši kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, un darbībām, kas kļūst atbilstoši kritērijiem, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas, pēc SFPS stāšanās spēkā datuma. Uzņēmums var piemērot SFPS prasības visiem ilgtermiņa aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, un darbībām, kas atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas pēc jebkura datuma pirms SFPS stāšanās spēkā datuma, ar nosacījumu, ka novērtējumi un cita informācija, kas nepieciešama, lai pielietotu SFPS, tika iegūta laikā, kad kritēriji tika sākotnēji izpildīti.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

44. Uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS ikgadējiem periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

35. SGS ATSAUKŠANA

45. Šis SFPS aizstāj 35. SGS *Pārtraucamās darbības*.

A PIELIKUMS

Definētie termini

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

naudu ienesoša vienība Mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada ienākošu naudas plūsmu un kas principā nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošajām naudas plūsmām.

uzņēmuma sastāvdaļa Darbības un naudas plūsmas, kas darbības ziņā un finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā var tikt skaidri atšķirtas no pārējā uzņēmuma.

pārdošanas izmaksas Papildu izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz aktīva (vai **atsavināšanas grupas**) atsavināšanu, neskaitot finanšu izmaksas un ienākuma nodokļa izdevumus.

apgrozāms aktīvs Aktīvs, kas apmierina jebkuru no šādiem kritērijiem:

(a) paredzams, ka tas tiks realizēts vai tas ir paredzēts pārdošanai, vai patēriņam uzņēmuma parastā darbības cikla ietvaros;

(b) tas tiek turēts galvenokārt tirdzniecības nolūkam;

(c) paredzams, ka tas tiks realizēts divpadsmit mēnešu laikā pēc bilances datuma;

vai

(d) tā ir nauda vai tās ekvivalenta aktīvs, ja vien to nav aizliegts mainīt vai izmantot, lai nokārtotu saistības vismaz divpadsmit mēnešus pēc bilances datuma.

pārtraukta darbība **Uzņēmuma sastāvdaļa**, kas ir vai nu ir atsavināta, vai klasificēta kā turēta pārdošanai un:

(a) pārstāv atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu;

(b) ir vienota, koordinēta plāna atsavināt atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu sastāvdaļa;

vai

(c) ir meitas uzņēmums, kas iegādāts ar nolūku to tālāk pārdot.

atsavināšanas grupa Aktīvu grupa, kuru plānots atsavināt kopā kā grupu vienā darījumā pārdošanas ceļā vai citādi, un saistības, kas tieši saistītas ar šiem aktīviem, kas tiks nodotas darījumā. Grupa ietver nemateriālo vērtību, kas iegādāta uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, ja grupa ir **naudu ienesoša** vienība, uz kuru attiecināta = nemateriālā vērtība saskaņā ar 36. SGS (pārstrādāts 2004. gadā) *Aktīvu vērtības samazināšanās* 80. – 87. punktu, vai, ja tā ir darbība šādas naudu ienesošas vienības ietvaros.

patiesā vērtība Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

stingra iegādes apņemšanās Saistoša un parasti juridiski tiesīga vienošanās ar nesaistītu pusi, kas a) nosaka visus būtiskos nosacījumus, ieskaitot cenu un darījumu laiku un b) ietver bremzējošu nosacījumu par neizpildi, kas ir pietiekami nozīmīgs, lai padarītu izpildi **ļoti iespējamu**.

IFRS 5

ar ļoti lielu varbūtību	Ar būtiski lielāku varbūtību, nekā **varbūtējs**.
ilgtermiņa aktīvs	Aktīvs, kas neatbilst **apgrozāma aktīva** definīcijai.
varbūtējs	Vairāk iespējams, nekā neiespējams.
atgūstamā summa	Lielākā no divām summām - aktīva **patiesās vērtības**, no kuras atņemtas **pārdošanas izmaksas,** un **lietošanas vērtības.**
lietošanas vērtība	Aplēsto nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, kuras radīsies ilgstošas aktīva lietošanas rezultātā, kā arī, atsavinot aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās.

B PIELIKUMS

Piemērošanas papildinājums

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

PĀRDOŠANAS LAIKA PERIODA PAGARINĀŠANA

B1 Kā norādīts 9. punktā, pārdošanas laika perioda pagarināšana neatceļ aktīva (vai atsavināšanas grupas) klasifikāciju, kā turētu pārdošanai, ja kavēšanos radījuši notikumi vai apstākļi, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles iespēju robežām, un ir pietiekami pierādījumi, ka uzņēmums joprojām apņēmies aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdot. Izņēmumu 8. punktā minētajai viena gada prasībai piemēro šādās situācijās, kuras ietekmē šādi notikumi vai apstākļi:

(a) datumā, kurā uzņēmums apņemas pārdot ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), tas pamatoti sagaida, ka citi (ne pircējs) piemēros nosacījumus saistībā ar aktīva (vai atsavināšanas grupas) nodošanu, kas pagarinās pārdošanas pabeigšanai nepieciešamo laika periodu, un:

(i) rīcība, kas nepieciešama, lai reaģētu uz šiem nosacījumiem, nevar tikt uzsākta, kamēr nav panākta *stingra iegādes apņemšanās*;

un

(ii) ir ļoti liela varbūtība, ka stingra iegādes apņemšanās tiks panākta viena gada laikā.

(b) uzņēmums panāk stingru iegādes apņemšanos, un tā rezultātā pircējs vai citi negaidīti izvirza nosacījumus ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas), kas iepriekš tika klasificēta kā turēta pārdošanai, nodošanai, kas pagarina laika periodu, kas nepieciešams, lai pabeigtu pārdošanu, un:

(i) savlaicīga rīcība, kas nepieciešama, lai reaģētu uz nosacījumiem, ir veikta;

un

(ii) ir sagaidāms labvēlīgs aizkavējošo apstākļu risinājums.

(c) sākotnējā viena gada laikā rodas apstākļi, kuru rašanās tika iepriekš uzskatīta par maz iespējamu, un tā rezultātā ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa), kas iepriekš klasificēta kā turēta pārdošanai, netiek pārdots līdz šī perioda beigām, un:

(i) sākotnējā viena gada laikā uzņēmums veica nepieciešamās darbības, lai reaģētu uz apstākļu izmaiņām;

(ii) ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) tiek aktīvi tirgota par cenu, kas ir saprātīga, ņemot vērā mainītos apstākļus;

un

(iii) 7. un 8. punkta kritēriji ir izpildīti.

IFRS 5

C PIELIKUMS

Grozījumi citos SFPS

Šajā pielikumā ietvertie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo Standartu agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro attiecībā uz šo agrāko periodu.

C1 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā) ir mainīts, kā aprakstīts zemāk.

68. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

68. ***Bilances galvenajā daļā jābūt iekļautiem vismaz posteņiem, kas uzrāda sekojošas summas, ciktāl tās nav uzrādītas saskaņā ar 68A. punktu:***

(a) …

68. A punkts ir pievienots šādā redakcijā:

68A. ***Bilances galvenajā daļā jāiekļauj arī posteņi, kas uzrāda šādas summas:***

***(a) kopējos aktīvus, kas klasificēti kā turēti pārdošanai un aktīvus, kas ietverti atsavināšanas grupās, kas klasificētas kā turētas pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS* Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības;**

un

(b) saistības, kas ietvertas atsavināšanas grupās, kas klasificētas kā turētas pārdošanai, saskaņā ar 5. SFPS.

81. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

81. ***Peļņas vai zaudējumu aprēķinā jābūt iekļautiem vismaz posteņiem, kas par periodu uzrāda šādas summas:***

…

(d) nodokļu izdevumus;

(e) vienu summu, kas satur kopējo vērtību no i) peļņas vai zaudējumiem no pārtrauktām darbībām pēc nodokļu nomaksas un ii) peļņas vai zaudējumiem, kas atzīti, novērtējot pārtraukto darbību patieso vērtību un atņemot pārdošanas izmaksas, vai aktīvu vai aktīvu grupu atsavināšanu, kas veido pārtraukto darbību;

(f) peļņu vai zaudējumus.

87. punkta e) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(e) pārtrauktās darbības;

C2 10. SGS *Notikumi pēc bilances datuma* 22. punkta b) un c) apakšpunkti ir mainīti šādā redakcijā:

(b) paziņojot par plānu pārtraukt darbību;

(c) lielu aktīvu iegāde, aktīvu klasifikācija kā turētiem pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*, citu aktīvu atsavināšana vai galveno aktīvu piespiedu atsavināšana, ko veic valsts;

C3 14. SGS *Informācijas sniegšana par segmentiem* ir mainīts, kā aprakstīts zemāk.

52. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

52. ***Uzņēmumam jāatklāj segmenta rezultāts par katru uzrādāmo segmentu, uzrādot turpināto darbību rezultātus atsevišķi no pārtrauktajām darbībām.***

52A. punkts ir pievienots šādā redakcijā:

52A. ***Uzņēmumam jāpārveido segmentu rezultāti par iepriekšējiem laika periodiem finanšu pārskatos tā, lai 52. punktā pieprasītā pārtraukto darbību atklāšana attiektos uz visām darbībām, kas tiek klasificētas kā pārtrauktas pēdējā uzrādītā laika perioda bilances datumā.***

67. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

67. ***Uzņēmumam jāuzrāda saskaņošana starp informāciju, kas atklāta par uzrādāmiem segmentiem un kopējo informāciju konsolidētajos vai uzņēmuma finanšu pārskatos. Uzrādot saskaņošanu, segmenta ieņēmumi jāsaskaņo ar uzņēmuma ieņēmumiem no ārējiem klientiem (tostarp uzņēmuma ieņēmumu summas atklāšanu no ārējiem klientiem, kuri nav iekļauti segmenta ieņēmumos); segmenta rezultāti no turpinātām darbībām jāsaskaņo ar salīdzināmu uzņēmuma pamatdarbības peļņas vai zaudējumu rādītāju no turpinātām darbībām, kā arī uzņēmuma pamatdarbības peļņu vai zaudējumiem no turpinātām darbībām; segmenta rezultāti no pārtrauktām darbībām jāsaskaņo ar uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem no pārtrauktām darbībām; segmenta aktīvi…***

C4 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (pārstrādāts 2003. gadā) ir mainīts, kā aprakstīts zemāk.

3. punkts mainīts šādā redakcijā:

3. Šis Standarts neattiecas uz:

(a) pamatlīdzekļiem, kas klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*;

(b) bioloģiskajiem aktīviem…;

(c) tiesībām iegūt derīgos izrakteņus…

Tomēr šis Standarts attiecas uz pamatlīdzekļiem, ko izmanto b) un c) apakšpunktos aprakstīto aktīvu attīstīšanai vai saglabāšanai.

55. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

55. … Aktīva nolietojums beidzas agrākajā – datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ietverts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS vai datumā, kad aktīvu pārtraukts atzīt. Tāpēc nolietojums nebeidzas, kad aktīvs ir dīkstāvē vai izņemts no aktīvas lietošanas, ja vien aktīvs nav pilnībā nolietots. Tomēr, …

IFRS 5

73. punkta e) ii) apakšpunkts mainīts šādā redakcijā:

(ii) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

79. punkta c) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(c) pamatlīdzekļu uzskaites vērtība, kuri ir izņemti no aktīvas lietošanas un nav klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS;

C5 17. SGS *Noma* (pārstrādāts 2003. gadā) 41A. punkts ir pievienots sekojošā redakcijā:

41A. Par aktīvu finanšu nomas līguma ietvaros, kurš tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS, jāatskaitās saskaņā ar to SFPS.

C6 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

12. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

12. ***Konsolidētajiem finanšu pārskatiem jāietver visi meitas uzņēmumi(*).***

12. punktam pievienota zemteksta piezīme sekojošā redakcijā:

(*) Ja iegādes brīdī meitas uzņēmums izpilda kritērijus, lai tiktu kvalificēts kā turēts pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības,* par to atskaitās saskaņā ar to Standartu.

16. – 18. punkts ir svītrots.

37. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

37. ***Kad tiek sagatavoti atsevišķi finanšu pārskati, par ieguldījumiem meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētām sabiedrībām un asociētiem uzņēmumiem, kas nav klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS, atskaitās par:***

(a) izmaksām,

(b) saskaņā ar 39. SGS.

Tāda pati uzskaite jāattiecina uz katru ieguldījumu kategoriju. Par ieguldījumiem meitas uzņēmumos, kopīgi kontrolētām sabiedrībām un asociētiem uzņēmumiem, kas tiek klasificēti kā turēts pārdošanai (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS, jāatskaitās saskaņā ar to SFPS.

39. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

39. ***Par ieguldījumiem kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētajos uzņēmumos, par kuriem atskaitās saskaņā ar 39. SGS konsolidētajos finanšu pārskatos, jāatskaitās tādā pašā veidā kā ieguldītāja atsevišķajos finanšu pārskatos.***

40. punkta a) un b) apakšpunkti ir svītroti.

C7 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

13. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

13. ***Par Ieguldījumu asociētā uzņēmumā jāatskaitās, izmantojot pašu kapitāla metodi, izņemot gadījumus, kad:***

(a) ***ieguldījums tiek klasificēts kā turēts pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS*****Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības;**

(b) ***…***

14. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

14. ***Par 13. punkta a) apakšpunktā aprakstītajiem ieguldījumiem jāatskaitās saskaņā ar 5. SFPS.***

15. punkts ir mainīts tā, lai pēc 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* izdarītās atsauces uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* izdzēšanas, tas tiktu izteikts šādā redakcijā:

15. Kad ieguldījums asociētā uzņēmumā, kas iepriekš klasificēts kā turēts pārdošanai, vairs neatbilst kritērijiem, lai tiktu tā klasificēts, par to jāatskaitās, izmantojot pašu kapitāla metodi kopš datuma, kad tas tika klasificēts kā turēts pārdošanai. Attiecīgi jāizdara grozījumi finanšu pārskatos par periodiem kopš asociētā uzņēmuma klasifikācijas kā turētam pārdošanai.

16. punkts ir svītrots.

38. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

38. ***...atklāta. Atsevišķi jāatklāj ieguldītāja daļa jebkurā pārtrauktā darbībā šādos asociētajos uzņēmumos.***

C8 31. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

2. punkta a) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(a) ***līdzdalība tiek klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS*** **Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības;**

42. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

42. ***Par līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos, kuri tiek klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, jāatskaitās saskaņā ar to SFPS.***

43. punkts ir mainīts tā, lai pēc 3. SFPS izdarītās atsauces uz 22. SGS *Uzņēmējdarbības apvienošana* izdzēšanas tas tiktu izteikts šādā redakcijā:

43. Kad ieguldījums asociētā uzņēmumā, kas iepriekš klasificēts kā turēts pārdošanai, vairs neatbilst kritērijiem, lai tiktu tā klasificēts, par to jāatskaitās, izmantojot proporcionālo konsolidāciju vai pašu kapitāla metodi kopš datuma, kad tas tika klasificēts kā turēts pārdošanai. Attiecīgi jāizdara grozījumi finanšu pārskatos par periodiem kopš asociētā uzņēmuma klasifikācijas kā turētam pārdošanai.

44. punkts ir svītrots.

IFRS 5

C9 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (izdots 1998. gadā) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

1. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

1. ***Šis Standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, izņemot:***

(a) ***…***

(f) ***… (skat. 40. SGS* Ieguldījuma īpašums*);***

(g) ***… (skat. 41. SGS* Lauksaimniecība*);***

(h) ***neapgrozāmi aktīvi (vai atsavināmās grupas) tiek klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS* Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības;**

2. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

2. Šis Standarts neattiecas uz krājumiem, būvlīgumu radītiem aktīviem, atliktā nodokļa aktīviem, aktīviem, kas rodas saistībā ar darbinieku pabalstiem vai aktīviem, kas tiek klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), jo šiem aktīviem piemērojamie esošie Standarti jau satur specifiskas prasības šo aktīvu atzīšanai un novērtēšanai.

5. punktā naudu ienesošās vienības definīcija ir mainīta šādā redakcijā:

Naudu ienesošā vienība ir mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada naudas ieplūdi, kura lielākoties nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām naudas ieplūdēm.

9. punkta f) apakšpunktam ir pievienota zemteksta piezīme šādā redakcijā:

(*) Ja aktīvs reiz izpildījis kritērijus, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ir iekļauts atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), tas tiek izslēgts no 36. SGS darbības jomas un par to jāatskaitās saskaņā ar 5. SFPS.

C10 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (pārstrādāts 2004. gadā) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

Visas atsauces uz "neto pārdošanas cenu" ir aizvietotas ar "patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas".

2. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

2. ***Šis Standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, izņemot:***

(a) ***…***

(i) ***neapgrozāmos aktīvus (vai atsavināmās grupas), kas klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS*Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības.**

3. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

3. Šis Standarts neattiecas uz krājumiem, būvlīgumu radītiem aktīviem, atliktā nodokļa aktīviem, aktīviem, kas rodas saistībā ar darbinieku pabalstiem vai aktīviem, kas tiek klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), jo šiem aktīviem piemērojamie esošie Standarti jau satur specifiskas prasības šo aktīvu atzīšanai un novērtēšanai.

6. punktā naudu ienesošās vienības definīcija ir labota un izteikta šādā redakcijā:

Naudu ienesošā vienība ir mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada naudas ieplūdi, kura lielākoties nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām naudas ieplūdēm.

12. punkta f) apakšpunktam ir pievienota zemteksta piezīme šādā redakcijā:

(*) Ja aktīvs reiz izpildījis kritērijus, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ir iekļauts atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), tas tiek izslēgts no Standarta darbības jomas un par to jāatskaitās saskaņā ar 5. SFPS.

C11 37.SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 9. punkts ir dzēsts.

9. Šis Standarts attiecas uz pārstrukturēšanas (tostarp pārtraukto darbību) uzkrājumiem. Kad pārstrukturēšana atbilst pārtrauktas darbības definīcijai, 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības* var pieprasīt papildu atklāšanu.

C12 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (izdots 1998. gadā) (*) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

2. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

2. …Piemēram, šis Standarts neattiecas uz:

(a) …

(e) …;

(f) … un novērtēšanu);

(g) kopējie nemateriālie aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kas klasificēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*.

79. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

79. ***…Aktīva nolietojumam jābeidzas agrākajā no sekojošiem – datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ietverts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS*** **Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības** ***vai datumā, kad aktīvu pārtraukts atzīt.***

106. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

106. Amortizācija nebeidzas brīdī, kad nemateriālais aktīvs vairs netiek izmantots, izņemot gadījumus, ja aktīvs ir pilnībā nolietots vai klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS.

(*) Labots pēc 16. SGS 2003. gadā.

IFRS 5

107. punkta e) ii) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(ii) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

C13 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (pārstrādāts 2004. gadā) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

3. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

3. … Piemēram, šis Standarts neattiecas uz:

(a) …

(h) kopējie nemateriālie aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kas klasificēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības.*

97. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

97. ***… Aktīva nolietojumam jābeidzas agrākajā no sekojošiem – datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ietverts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS*** **Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības** ***vai datumā, kad aktīvu pārtraukts atzīt…***

117. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

117. Nemateriāla aktīva ar lietderīgās lietošanas laika termiņu amortizācija nebeidzas brīdī, kad nemateriālais aktīvs vairs netiek izmantots, izņemot gadījumus, ja aktīvs ir pilnībā nolietots vai klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS.

118. punkta e) ii) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(ii) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

C14 40. SGS *Ieguldījuma īpašumi* (pārstrādāts 2003. gadā) ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

9. punkta a) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(a) īpašums, kuru plānots pārdot parastās uzņēmējdarbības gaitā…

56. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

56. ***Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmumam, kurš izvēlas izmaksu modeli, jānovērtē visi tā ieguldījuma īpašumi saskaņā ar 16. SGS prasībām pret to modeli, atskaitot tos, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kura tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS*** **Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības.** ***Ieguldījuma īpašumus, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai), jānovērtē saskaņā ar 5. SFPS.***

76. punkta c) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(c) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

IFRS 5

79. punkta d) iii) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(iii) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavināt ajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

C15 41. SGS *Lauksaimniecība* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

30. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

30. ***Pastāv pieņēmums, ka bioloģiskā aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt. Tomēr šo pieņēmumu var atspēkot tikai bioloģiskā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī, par kuru nav pieejamas tirgū noteiktas cenas vai vērtības un kura patiesās vērtības alternatīvas aplēses izrādījušās tādas, uz kurām nevar paļauties. Tādā gadījumā šo bioloģisko aktīvu jānovērtē tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās. Kad bioloģiskā aktīva patiesā vērtība kļūst ticami novērtējama, uzņēmumam tas jānovērtē tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas. Kopš neapgrozāmais bioloģiskais aktīvs izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ir iekļauts atsavinātajā grupā, kura tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS* **Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības,** ***tiek uzskatīts, ka tā patiesā vērtība var tikt ticami novērtēta.***

50. punkta c) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(c) samazinājums attiecināms uz pārdošanu un bioloģiskajiem aktīviem, kas klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS;

C16 1. SFPS *Starptautisko Finanšu pārskatu Standartu pirmā pieņemšana* ir mainīts kā aprakstīts zemāk.

12. punkta b) apakšpunkts ir mainīts šādā redakcijā:

(b) 26. – 34B. punkti aizliedz dažu citu SFPS aspektu piemērošanu ar atpakaļejošu datumu.

26. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

26. Šis SFPS aizliedz dažu citu SFPS aspektu piemērošanu ar atpakaļejošu datumu, kas attiecas uz:

(a) …

(b) riska ierobežošanas uzskaiti (28. – 30. punkts);

(c) aplēsēm (31. – 34. punkts);

un

(d) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai un pārtrauktām darbībām.

34A. punkts ir pievienots šādā redakcijā:

34A. 5. SFPS pieprasa, lai to pielieto perspektīvi neapgrozāmajiem aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā turētas pārdošanai un darbībām, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas pēc SFPS stāšanās spēkā datuma. 5. SFPS atļauj uzņēmumam piemērot SFPS prasības visiem neapgrozāmajiem aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, un darbībām, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas jebkurā datumā pēc SFPS stāšanās spēkā datuma, ja novērtējumi un cita informācija, kas nepieciešama, lai pielietotu SFPS, tika iegūta laikā, kad kritēriji bija izpildīti.

IFRS 5

34B. punkts ir pievienots šādā redakcijā:

34B. Uzņēmumam ar pārejas datumu uz SFPS pirms 2005. gada 1. janvāra jāpiemēro 5. SFPS pārejas noteikumi. Uzņēmuma ar pārejas datumu uz SFPS 2005. gada 1. janvārī vai vēlāk piemēro 5. SFPS ar atpakaļejošu datumu.

C17 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* ir mainīts un aprakstīts kā zemāk.

36. punkts ir mainīts šādā redakcijā:

36. **Iegādātājam iegādes datumā jāattiecina uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas, uzskaitot iegādātā uzņēmuma identificējamos aktīvus, saistības un iespējamās saistības, kas apmierina 37. punktā minētos atzīšanas kritērijus, ņemot vērā to patieso vērtību tajā datumā, izņemot neapgrozāmos aktīvus (vai atsavināšanas grupas), kuri tiek klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS*Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*, kas jāatzīst pēc to patiesās vērtības, atņemot pārdošana izmaksas. Jebkāda atšķirība…**

75. punkta b) un d) apakšpunkti ir laboti un izteikti šādā redakcijā:

(b) papildu nemateriālā vērtība, kas uzskaitīta perioda laikā, izņemot nemateriālo vērtību, kas iekļauta atsavināšanas grupā, atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5.SFPS;

(d) nemateriālā vērtība, kas iekļauta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, un nemateriālā vērtība, kuras atzīšana pārtraukta šajā laika periodā un kura iepriekš nav bijusi iekļauta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai;

C18 Starptautiskajos finanšu pārskatu Standartos, ieskaitot starptautiskos grāmatvedības Standartus un interpretācijas, kas piemērojami no 2004. gada 31. martā, atsauces uz "pārtraucamām darbībām" ir mainītas uz "pārtrauktām darbībām".

Aktīvu vērtības samazināšanās

SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-5
Definīcijas	6
Aktīva identificēšana, kura vērtība var būt samazinājusies	7-17
Atgūstamās summas novērtēšana	18-57
Nemateriālā aktīva ar nenoteikto lietošanas laiku atgūstamās vērtības novērtēšana	24
Patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas	25-29
Lietošanas vērtība	30-57
Nākotnes naudas plūsmu aplēses pamats	33-38
Nākotnes naudas plūsmu aplēšu sastāvs	39-53
Nākotnes naudas plūsmas ārvalstu valūtā	54
Diskonta likme	55-57
Zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšana un novērtēšana	58-64
Naudu ienesošās vienības un nemateriālās vērtības.	65-108
Naudu ienesošās vienības identifikācija, kurai pieder aktīvs	66-73
Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa un uzskaites vērtība	74-103
Nemateriālā vērtība	80-99
Nemateriālā vērtība, kas iedalīta naudu ienesošai vienībai	80-87
Naudu ienesošo vienību ar nemateriālo vērtību pārbaude attiecībā uz vērtības samazināšanos	88-90
Mazākuma līdzdalība	91-95
Vērtības samazināšanās pārbaudes laiks	96-99
Korporatīvie aktīvi	100-103
Zaudējumi no vērtības samazināšanās naudu ienesošajai vienībai	104-108
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse	109-125
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atsevišķam aktīvam	117-121
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse naudu ienesošajai vienībai	122-123
Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse nemateriālajai vērtībai	124-125

	Punkts
Informācijas atklāšana	126-137
Aplēses, ko izmanto naudu ienesošo vienību, kurās ir nemateriālā vērtība vai nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku, atgūstamo summu novērtēšanā	134-137
Pārejas noteikumi un spēkā stāšanās datums	138-140
36. SGS atsaukšana (pārskatīts 1998. gadā)	141

Šis pārskatītais Standarts aizstāj 36. SGS (1998. g.) *Aktīvu vērtības samazināšanās* un ir jāpiemēro:

(a) nemateriālajām vērtībām un nemateriālajiem aktīviem, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuru vienošanās datums ir 2004. gada 31. marts vai pēc šī datuma;

(b) visiem citiem aktīviem par ikgadējiem periodiem, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc šī datuma.

Ieteicama agrāka piemērošana.

MĒRĶIS

1. Šā standarta mērķis ir noteikt kārtību, kas uzņēmumam jāizmanto, lai nodrošinātu, ka tā aktīvi tiek uzskaitīti vērtībā, kas nav augstāka par to atgūstamo summu. Aktīvs ir uzskaitīts vērtībā, kas ir augstāka par tā atgūstamo summu, ja tā uzskaites vērtība pārsniedz summu, ko iespējams atgūt, lietojot vai pārdodot aktīvu. Šādā gadījumā tiek uzskatīts, ka aktīva vērtība ir samazinājusies, un šis Standarts nosaka, ka uzņēmumam jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās. Standarts arī nosaka, kad uzņēmumam jāapvērš zaudējumi no vērtības samazināšanās un definē informācijas atklāšanas prasības.

DARBĪBAS JOMA

2. ***Šis Standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, ja vien šie aktīvi nav:***

(a) krājumi (skat. 2.SGS* Krājumi*);

(b) aktīvi, kas veidojas no būvlīgumiem (skat. 11. SGS* Būvlīgumi*);

(c) atliktā nodokļa aktīvi (skat. 12. SGS* Ienākuma nodokļi*);

(d) aktīvi, kas rodas no darbinieku pabalstiem (skat. 19. SGS* Darbinieku pabalsti*);

(e) finanšu aktīvi, kas ietilpst 39. SGS* Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana *darbības jomā:

(f) ieguldījumu īpašums, ko vērtē pēc tā patiesās vērtības (skat. 40. SGS* Ieguldījumu īpašums*);

(g) bioloģiskie aktīvi, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību, kas novērtēti patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas (skat. 41. SGS* Lauksaimniecība*);

(h) atliktās iegādes izmaksas un nemateriālie aktīvi, kas rodas no apdrošinātāja līgumā paredzētajām tiesībām, saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem, kas ietverti 4. SFPS* Apdrošināšanas līgumi *darbības jomā;

(i) nemateriālās vērtības (vai atsavināšanas grupas), kas klasificētas pārdošanas grupā saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības.

3. Šis Standarts neattiecas uz krājumiem, aktīviem, kas rodas no būvlīgumiem, atliktā nodokļa aktīviem, aktīviem, kas rodas no darbinieku pabalstiem vai aktīviem, kas klasificēti pārdošanas grupā (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanas grupa) tāpēc, ka šiem aktīviem piemērojamie pastāvošie Standarti prasa šo aktīvu atzīšanu un novērtēšanu.

4. Šis Standarts attiecas uz finanšu aktīviem, kas klasificēti kā:

(a) meitas uzņēmums kā definēts 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*;

(b) asociēto uzņēmumu aktīvi kā definēts 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos*;

(c) kopuzņēmumu aktīvi kā definēts 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*.

Par citu finanšu aktīvu vērtības samazināšanos skat. 39. SGS.

5. Šis Standarts neattiecas uz finanšu aktīviem 39. SGS darbības jomā, ieguldījumu īpašumu, kas vērtēts pēc patiesās vērtības saskaņā ar 40. SGS, vai bioloģiskajiem aktīviem, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību un novērtēti pēc patiesās vērtības, no kuras atskaitītas aplēstās pārdošanas izmaksas, saskaņā ar 41. SGS. Tomēr šis Standarts attiecas uz aktīviem, kas uzskaitīti pārvērtētajā summā (patiesajā vērtībā) saskaņā ar citiem Starptautiskajiem grāmatvedības Standartiem, piemēram, saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi* pārvērtēšanas modeli. Nosakot, vai pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies, viss atkarīgs no tā, kāda bāze lietota, nosakot patieso vērtību:

(a) ja aktīva patiesā vērtība ir tā tirgus vērtība, vienīgā atšķirība starp aktīva patieso vērtību un tā patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, ir aktīva atsavināšanas tiešās papildizmaksas:

(i) ja atsavināšanas izmaksas ir nenozīmīgas, pārvērtētā aktīva atgūstamā summa katrā ziņā ir tuva tā pārvērtētai summai (t. i., patiesai vērtībai) vai lielāka par to. Tādā gadījumā pēc tam, kad ir izpildītas pārvērtēšanas prasības, ir maz ticams, ka pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies un atgūstamā summa nav jāaplēš;

(ii) ja atsavināšanas izmaksas nav nenozīmīgas, patiesā vērtība, atskaitot pārvērtētā aktīva pārdošanas izmaksas, noteikti ir mazāka, nekā tā patiesā vērtība. Tādēļ pārvērtētā aktīva vērtība būs samazinājusies, ja tā lietošanas vērtība ir mazāka par pārvērtēto summu (t. i., patieso vērtību). Tādā gadījumā pēc tam, kad izpildītas pārvērtēšanas prasības, uzņēmums lieto šo Standartu, lai noteiktu vai aktīva vērtība ir samazinājusies.

(b) ja aktīva patiesā vērtība ir noteikta, pamatojoties uz citu bāzi nevis tā tirgus vērtību, tā pārvērtētā summa (t. i., patiesā vērtība) var būt lielāka vai mazāka par tā atgūstamo summu. Tāpēc pēc tam, kad izpildītas pārvērtēšanas prasības, uzņēmums lieto šo Standartu, lai noteiktu vai aktīva vērtība varētu būt samazinājusies.

DEFINĪCIJAS

6. ***Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:***

Aktīvs tirgus ir tirgus, kurā pastāv šādi apstākļi:

(a) tirgū tirgotie priekšmeti ir viendabīgi;

(b) parasti jebkurā laikā var atrast ieinteresētus pircējus un pārdevējus;

(c) cenas ir sabiedrībai pieejamas.

Uzņēmējdarbības apvienošanas vienošanās datums ir datums, kurā panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm un publisku uzņēmumu gadījumā tas paziņots sabiedrībai. Naidīgas uzņēmuma pārņemšanas gadījumā, agrākais datums, kurā ir panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm, ir datums, kad pietiekams skaits iegādātā uzņēmuma īpašnieku pieņem iegādātāja priekšlikumu iegādātājam pārņemt kontroli pār iegādāto uzņēmumu.

Uzskaites vērtība ir vērtība, kādā aktīvu atzīst pēc uzkrātā nolietojuma un uzkrāto zaudējumu (amortizācijas) no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.

Naudu ienesošā vienība ir mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada naudas ieplūdi, kura lielākoties nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām naudas ieplūdēm.

Korporatīvie aktīvi ir aktīvi, kas nav nemateriālā vērtība, kuri sekmē pārbaudāmās naudu ienesošās vienības un citu naudu ienesošo vienību nākotnes naudas plūsmas.

Atsavināšanas izmaksas ir papildizmaksas, kas tieši attiecināmas uz aktīva atsavināšanu vai naudu ienesošo vienību, neskaitot finanšu izmaksas un ienākuma nodokļa izdevumus.

Amortizējamā summa ir finanšu pārskatos uzrādītās aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas, no kuras atskaitīta aktīva mīnus tā atlikusī vērtība.

Nolietojums (amortizācija) ir aktīva amortizējamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā (*).

Patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir summa, kuru iespējams iegūt, pārdodot aktīvu vai naudu ienesošu vienību, nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, atskaitot atsavināšanas izmaksas.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās ir summa, par kādu aktīva vai naudu ienesošas vienības uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu.

Aktīva vai naudu ienesošās vienības atgūstamā summa ir augstākā summa no aktīva patiesās vērtības, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas vai aktīva lietošanas vērtības.

(*) Nemateriāla aktīva gadījumā parasti "nolietojuma" vietā lieto terminu "amortizācija". Abiem terminiem ir vienāda nozīme.

Lietderīgās lietošanas laiks ir:

(a) laika periods, kurā sagaidāms, ka uzņēmums lietos aktīvu;

(b) ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko uzņēmums plāno iegūt izmantojot šo aktīvu.

Lietošanas vērtība ir nākotnes naudas plūsmas pašreizējā vērtība, ko paredzēts iegūt no aktīva vai naudu ienesošas vienības aktīva lietošanas laikā un aktīva atsavināšanas tā lietderīgās lietošanas laika beigās.

AKTĪVA IDENTIFICĒŠANA, KURA VĒRTĪBA VAR BŪT SAMAZINĀJUSIES

7. 8. – 17. punktā noteikts, kad jānosaka atgūstamā summa. Šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību. Pārējai šā Standarta daļai ir šāds iedalījums:

(a) 18. – 57. punktā ir izklāstītas atgūstamās summas novērtēšanas prasības. Šajās prasībās arī tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību;

(b) 58. – 108. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu un novērtēšanu. Atsevišķu aktīvu, izņemot nemateriālo vērtību, vērtības samazināšanās atzīšana un novērtēšana, tiek aplūkota 58. - 64. punktā. 65. - 108. punkts apskata naudu ienesošo vienību un nemateriālo vērtību vērtības samazināšanās atzīšanu un novērtēšanu;

(c) 109. – 116. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz iepriekšējos periodos aktīvam vai naudu ienesošai vienībai atzītu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi. Atkal šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību. Papildu prasības attiecībā uz atsevišķu aktīvu ir izklāstītas 117. – 121. punktā, attiecībā uz naudu ienesošu vienību – 122. un 123. punktā un attiecībā uz nemateriālo vērtību – 124. un 125. punktā;

(d) 126. – 133. punktā precizēta informācija, kas atklājama par zaudējumiem no vērtības samazināšanās un par zaudējumu apvērsi no aktīvu un naudu ienesošo vienību vērtības samazināšanās. 134. – 137. punktā norādītas papildu prasības informācijas atklāšanai naudu ienesošajām vienībām, uz kurām vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā attiecinātas nemateriālās vērtības vai nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku.

8. Aktīva vērtība ir samazinājusies, kad tā uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu. 12. – 14. punktā aprakstītas atsevišķas pazīmes, kas varētu liecināt, ka radušies zaudējumi no vērtības samazināšanās. Ja pastāv kāda no šīm pazīmēm, tiek pieprasīts, lai uzņēmums veiktu oficiālu atgūstamās summas aplēsi. Izņemot 10. punktā aprakstīto, ja nav vērtības samazināšanās pazīmju, šis Standarts neprasa, lai uzņēmums formāli novērtētu atgūstamo summu.

9. ***Katrā pārskata datumā uzņēmumam jānovērtē vai nav kādas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies. Ja tādas pazīmes ir, uzņēmumam jāaplēš aktīva atgūstamā summa.***

10. ***Neatkarīgi no tā, vai ir kādas vērtības samazināšanās pazīmes, uzņēmumam ir:***

(a) jāpārbauda nemateriālie aktīvi ar nenoteikto lietošanas laiku vai nemateriālie aktīvi, kas vēl nav pieejami lietošanai, lai tiem ik gadu noteiktu vērtības samazināšanos, salīdzinot to uzskaites vērtību un atgūstamo vērtību. Šo vērtības samazināšanās pārbaudi var veikt jebkurā laikā ikgadējā periodā, ja tā tiek veikta katru gadu vienā un tajā pašā laikā. Dažādu nemateriālo aktīvu vērtības samazināšanos var pārbaudīt dažādos laikos. Tomēr, ja šāds nemateriālais aktīvs tika sākotnēji atzīts pašreizējā gada periodā, šā nemateriālā aktīva vērtības samazināšanās jāpārbauda pirms pašreizējā gada perioda beigām;

(b) jāpārbauda nemateriālā vērtība, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā, saskaņā ar 80. - 99. punktu.

11. Nemateriālā aktīva spēja radīt pietiekamu nākotnes saimniecisko labumu, lai atgūtu tā uzskaites vērtību, parasti pakļauta lielākai nenoteiktībai, kamēr aktīvs nav pieejams lietošanai, nekā pēc tam, kad tas kļūst pieejams lietošanai. Tādēļ šis Standarts nosaka, ka uzņēmumam vismaz reizi gadā jāpārbauda tāda nemateriālā aktīva uzskaites vērtība, kas vēl nav pieejams lietošanai, lai noskaidrotu, vai tā vērtība nav samazinājusies.

12. ***Novērtējot, vai pastāv kādas pazīmes, kas liecina par iespējamo aktīva vērtības samazināšanos, uzņēmumam jāapsver vismaz šādas pazīmes:***

Ārējie informācijas avoti

(a) attiecīgajā periodā aktīva tirgus vērtība ir samazinājusies ievērojami vairāk, nekā varētu paredzēt laika periodā vai parastas lietošanas dēļ;

(b) attiecīgajā periodā - tehnoloģiskajā, tirgus, saimnieciskajā vai juridiskajā vidē, kurā darbojas uzņēmums, vai arī tirgū, kam piesaistīts konkrētais aktīvs, ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu, vai arī tādas notiks tuvākajā laikā;

(c) attiecīgajā periodā ir palielinājušās tirgus procentu likmes vai arī citas ieguldījumu atdeves tirgus likmes un ir paredzams, ka šī palielināšanās ietekmēs diskonta likmi, kas lietota, lai aprēķinātu aktīva lietošanas vērtību, un būtiski samazinās aktīva atgūstamo summu;

(d) uzņēmuma neto aktīvu uzskaites vērtība ir lielāka, nekā tā tirgus kapitalizācija.

Iekšējie informācijas avoti

(e) ir pieejami pierādījumi par aktīva novecošanos vai fiziskiem bojājumiem;

(f) attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šajās izmaiņās ietvertais dīkstāvē esošais aktīvs, plāni pārtraukt vai pārstrukturēt darbību, kurai konkrētais aktīvs piesaistīts vai atsavināt aktīvu pirms iepriekš paredzētā datuma, un pārvērtēt aktīva lietderīgo laiku kā noteiktu, nevis nenoteiktu; (*)

(g) no iekšējiem pārskatiem ir pieejami pierādījumi, kas liecina, ka aktīva saimnieciskie darbības rezultāti ir vai būs sliktāki nekā bija paredzēts.

13. Šā Standarta 12. punktā minētais saraksts nav pilnīgs. Uzņēmums var konstatēt arī citas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, un šo pazīmju esamība arī liek uzņēmumam noteikt aktīva atgūstamo summu vai, nemateriālo vērtību gadījumā, veikt vērtības samazināšanās pārbaudi, saskaņā ar 80. – 99. punktu.

14. No iekšējiem pārskatiem izrietošie pierādījumi, kas norāda, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, ietver šādu pazīmju esamību:

(a) naudas plūsmas aktīva iegādei vai arī turpmākās naudas līdzekļu vajadzības šā aktīva ekspluatācijai vai uzturēšanai ir ievērojami lielākas nekā sākotnēji budžetā paredzētās;

(b) faktiskās neto naudas plūsmas vai pamatdarbības peļņa, vai zaudējumi, kas izriet no aktīva, ir ievērojami sliktākas nekā budžetā paredzētās;

(*) Tiklīdz aktīvs atbilst kritērijam, lai to klasificētu pārdošanas grupā (vai iekļautu atsavināšanas grupā, kuru klasificē kā pārdošanas grupu), tas tiek izslēgts no šā Standarta darbības apjoma un tiek uzskaitīts saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības.

(c) būtiska budžetā paredzēto neto naudas plūsmu vai pamatdarbības peļņas samazināšanās vai arī būtisks budžetā paredzēto zaudējumu pieaugums, kas izriet no aktīva;

(d) pamatdarbības zaudējumi vai neto izejošās naudas plūsmas saistībā ar aktīvu, kad tiek saskaitītas kopā pārskata perioda summas ar nākotnē budžetā paredzētajām summām.

15. Kā norādīts 10. punktā, šis Standarts nosaka, ka vismaz reizi gadā jāpārbauda nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku vai kuri vēl nav pieejami lietošanai un nemateriālās vērtības, lai noteiktu, vai to vērtība nav samazinājusies. Izņemot gadījumus, kad piemēro 10. punktā noteiktās prasības, nosakot, vai jāaplēš aktīva atgūstamā summa, tiek piemērots būtiskuma princips. Piemēram, ja iepriekšējie aprēķini liecina, ka aktīva atgūstamā summa ir ievērojami lielāka par tā uzskaites vērtību, uzņēmumam nav atkārtoti jāaplēš aktīva atgūstamā summa, ja nav bijuši nekādi notikumi, kas šo starpību likvidētu. Tāpat iepriekšējā analīze var liecināt, ka aktīva atgūstamo summu neietekmē viena (vai vairākas) no 12. punktā minētajām pazīmēm.

16. Ilustrējot 15. punktu, ja attiecīgajā periodā ir palielinājušās tirgus procentu likmes vai arī citas ieguldījumu atdeves tirgus likmes, uzņēmumam nav jāveic oficiāla aktīva atgūstamās summas aplēse šādos gadījumos:

(a) ja ir maz ticams, ka aktīva lietošanas vērtības aprēķināšanai izmantoto diskonta likmi varētu ietekmēt šo tirgus likmju pieaugums. Piemēram, īstermiņa procentu likmju pieaugums var būtiski neietekmēt diskonta likmi, kas izmantota aktīvam ar ilgu atlikušo lietderīgās lietošanas laiku;

(b) ja ir iespējams, ka aktīva lietošanas vērtības aprēķināšanai izmantoto diskonta likmi varētu ietekmēt šo tirgus likmju pieaugums, bet iepriekš veiktā atgūstamās summas jūtīguma analīze rāda, ka:

(i) ir maz ticams, ka atgūstamā summa ievērojami samazināsies, jo sagaidāms, ka nākotnes naudas plūsmas arī palielināsies (piemēram, dažos gadījumos uzņēmums var pierādīt, ka tas veic savu ieņēmumu korekcijas, lai kompensētu jebkādu tirgus likmju palielināšanos);

(ii) ir maz ticams, ka atgūstamās summas samazināšanās varētu izraisīt būtiskus zaudējumus no vērtības samazināšanās.

17. Ja ir pazīmes, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, tas var liecināt, ka jāpārskata un jākoriģē atlikušais lietderīgās lietošanas laiks, nolietojuma (amortizācijas) metode vai aktīva atlikusī vērtība, saskaņā ar aktīvam piemērojamo Standartu pat tad, ja aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

ATGŪSTAMĀS SUMMAS NOVĒRTĒŠANA

18. Šis Standarts nosaka atgūstamo summu kā lielāko summu no aktīva vai naudu ienesošās vienības patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas vai tā lietošanas vērtības. 19. – 57. punktos ir izklāstītas atgūstamās summas novērtēšanas prasības. Šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību.

19. Ne vienmēr jānosaka gan aktīva patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, gan tā lietošanas vērtība. Ja kāda no šīm summām pārsniedz aktīva uzskaites vērtību, aktīva vērtība nav samazinājusies, un otra summa nav jāaplēš.

20. Var būt iespējams noteikt patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas pat tad, ja aktīvs netiek tirgots aktīvā tirgū. Tomēr dažreiz nebūs iespējams noteikt patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas, jo nav pamata, saskaņā ar kuru varētu ticami aplēst summu, ko iespējams iegūt, aktīvu pārdodot nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām un ieinteresētām pusēm. Šajā gadījumā uzņēmums var izmantot aktīva lietošanas vērtību kā tā atgūstamo summu.

21. Ja nav iemesla ticēt, ka aktīva lietošanas vērtība būtiski pārsniedz tā patieso vērtību mīnus pārdošanas izdevumi, aktīva patieso vērtību mīnus pārdošanas izdevumi var izmantot, kā tā atgūstamo summu. Tā bieži notiek gadījumos, kad aktīvs tiek turēts atsavināšanai. Tas ir tādēļ, ka atsavināšanai turēta aktīva lietošanas vērtību galvenokārt veidos neto ieņēmumi no aktīva atsavināšanas, tā kā iespējams, ka nākotnes naudas plūsmas no ilgstošas aktīva lietošanas līdz tā atsavināšanai, būs nenozīmīgas.

22. Atgūstamo summu nosaka atsevišķam aktīvam, ja vien aktīvs nerada ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienākošajām naudas plūsmām. Tādā gadījumā atgūstamo summu nosaka naudu ienesošai vienībai, kurai aktīvs pieder (skat. 65. – 103. punktu), ja vien nav tā, ka:

(a) aktīva patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, ir augstāka nekā uzskaites vērtība;

(b) aktīva lietošanas vērtību var novērtēt, lai tā būtu tuvu tā patiesajai vērtībai mīnus pārdošanas izmaksas, un patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas ir iespējams noteikt.

23. Dažos gadījumos aplēses, vidējie rādītāji vai saīsināti aprēķini var sniegt šajā Standartā ilustrēto patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas vai lietošanas vērtības detalizēto aprēķinu pamatotu aptuveno vērtību.

Nemateriālā aktīva ar nenoteikto lietošanas laiku atgūstamās vērtības novērtēšana

24. Kā norādīts 10. punktā, šis Standarts nosaka, ka nemateriālie aktīvi ar nenoteikto lietošanas laiku, jāpārbauda ik gadu, salīdzinot to uzskaites vērtību ar atgūstamo vērtību, neatkarīgi no tā, ir vai nav kādas vērtības samazināšanās pazīmes. Tomēr šāda aktīva atgūstamā vērtība, kas iegūta iepriekšējā periodā, var tikt izmantoti šim aktīvam veicamajai vērtības samazināšanās pārbaudei par pašreizējo periodu ar nosacījumu, ka izpildīti sekojoši kritēriji:

(a) ja nemateriālais aktīvs ilgstošas lietošanas laikā nerada ienākošās naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienākošajām naudas plūsmām, un tādēļ tā vērtības samazināšanās tiek pārbaudīta kā daļai no naudu ienesošās vienības, kurai tas pieder, aktīvi un pasīvi, kas veido šo vienību, nav būtiski mainījušies kopš pēdējā atgūstamās summas aprēķina;

(b) pēdējā atgūstamās summas aprēķina rezultāts ir summa, kas ievērojami pārsniedz aktīva uzskaites vērtību;

(c) pamatojoties uz notikumu analīzi, kas notikuši, un apstākļiem, kas mainījušies kopš pēdējā atgūstamās summas aprēķina, iespēja, ka pašreiz noteiktā atgūstamā summa būtu mazāka, nekā aktīva uzskaties vērtība, ir neliela.

Patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas

25. Precīzākais pierādījums par aktīva patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas ir tā cena saistošā pārdošanas līgumā, nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā, kas koriģēta, ņemot vērā papildizmaksas, kuras var tieši attiecināt uz aktīva atsavināšanu.

26. Ja nav saistoša pārdošanas līguma, taču aktīvu tirgo aktīvā tirgū, patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, ir aktīva tirgus cena, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas. Atbilstošā tirgus cena parasti ir pašreizējā piedāvātā cena. Ja pašreizējās piedāvātās cenas nav pieejamas, par pamatu patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas aplēsei var noderēt pēdējā darījumā izmantotā cena, ja laikā no darījuma datuma līdz datumam, kurā tiek veikta aplēse, nav notikušas nozīmīgas saimniecisko apstākļu izmaiņas.

27. Ja nav saistoša pārdošanas līguma, un aktīvam nav aktīva tirgus, patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas nosaka, pamatojoties uz precīzāko pieejamo informāciju, lai atspoguļotu summu, kādu uzņēmums bilances datumā varētu iegūt, atsavinot aktīvu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm pēc atsavināšanas izmaksu atskaitīšanas. Nosakot šo summu, uzņēmums ņem vērā rezultātus, kādi bijuši pēdējiem darījumiem ar līdzīgiem aktīviem tajā pašā nozarē. Patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas neatspoguļo piespiedu pārdošanas gadījumus, ja vien vadība nav spiesta pārdot aktīvu nekavējoties.

28. Atsavināšanas izmaksas, kas nav izmaksas, kuras jau ir atzītas par saistībām, atskaita, nosakot patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Šīs izmaksas ir, piemēram, tiesu izdevumi, zīmognodeva un tamlīdzīgi darījumu nodokļi, aktīva pārvietošanas izmaksas un tiešās papildizmaksas, kas saistītas ar aktīva sagatavošanu pārdošanai. Tomēr darba attiecību izbeigšanas pabalsti (kā tie definēti 19. SGS *Darbinieku pabalsti*) un izmaksas, kas saistītas ar darbības sašaurināšanu vai reorganizāciju pēc aktīva atsavināšanas, nav uzskatāmas par tiešām papildizmaksām, kas attiecināmas uz aktīva atsavināšanu.

29. Dažreiz, atsavinot aktīvu, pircējam jāuzņemas saistības, un ir pieejama tikai viena patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas gan aktīvam, gan saistībām. 78. punktā aprakstīts, kā rīkoties tādos gadījumos.

Lietošanas vērtība

30. ***Aktīvu lietošanas vērtības aprēķinā jāatspoguļo šādi elementi:***

(a) nākotnes naudas plūsmu aplēse, ko uzņēmums paredz iegūt no aktīva;

(b) gaidāmās šo nākotnes naudas plūsmu apjoma vai laika iespējamās izmaiņas;

(c) naudas vērtība laikā, kuru izsaka pašreizējā tirgus riska brīva procentu likme;

(d) cena par aktīvam piemītošo nenoteiktību;

(e) citi faktori – tādi kā nelikviditāte, ko tirgus dalībnieki varētu atspoguļot izcenojumos, nākotnes naudas plūsmas, ko uzņēmums paredz iegūt no aktīva.

31. Aplēšot aktīva lietošanas vērtību, jāveic šādas darbības:

(a) jāaplēš nākotnes ienākošās un izejošās naudas plūsmas, kas izriet no ilgstošas aktīva lietošanas un tā atsavināšanas lietošanas perioda beigās;

(b) jālieto atbilstīga diskonta likme attiecībā uz šīm nākotnes naudas plūsmām.

32. 30. punkta b), d) un e) apakšpunktos noteiktie elementi var tikt atspoguļoti kā nākotnes naudas plūsmu korekcijas vai kā diskonta likmes korekcijas. Lai kādu pieeju uzņēmums izvēlētos, lai atspoguļotu nākotnes naudas plūsmu iespējamās apjomu un laika izmaiņu prognozes, rezultātam jāatspoguļo prognozētā nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, t. i., visu iespējamo rezultātu vidējais svērtais. A pielikumā dotas papildu norādes par pašreizējās vērtības noteikšanas metožu izmantošanu aktīva lietošanas vērtības noteikšanā.

Nākotnes naudas plūsmu aplēses pamats

33. ***Nosakot lietošanas vērtību, uzņēmumam ir:***

(a) naudas plūsmu prognožu pamatā jābūt saprātīgiem un pamatojamiem pieņēmumiem, kas atspoguļo vadības precīzāko aplēsi par to saimniecisko apstākļu kopumu, kuri pastāvēs aktīva atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā. Lielāka nozīme jāpiešķir ārējiem pierādījumiem;

(b) naudas plūsmu prognožu pamatā jābūt jaunākajam, vadības apstiprinātajam finanšu budžetam/prognozēm, bet tam jāizslēdz jebkuras prognozētās nākotnes ienākošās vai izejošās naudas plūsmas, kas varētu rasties no nākotnes darbību pārstrukturēšanas vai no aktīvu darbības uzlabošanas, vai veicināšanas. Uz šiem budžetiem/prognozēm pamatotām naudas plūsmas prognozēm ir maksimāli jāaptver piecu gadu periods, ja vien nevar pamatot ilgāku laika periodu;

(c) jāaplēš naudas plūsmas prognozes, kas pārsniedz jaunākajos budžetos/prognozēs aptverto laika periodu, veicot uz budžetiem/prognozēm balstīto prognožu ekstrapolāciju, nākamajiem gadiem, izmantojot nemainīgu vai samazinošos pieauguma likmi, ja vien nevar pamatot pieaugošas likmes lietošanu. Šā pieauguma likme nedrīkst pārsniegt ilgtermiņa vidējo pieauguma likmi produkcijai nozarē, valstī vai valstīs, kurās uzņēmums darbojas, vai arī likmi tirgū, kurā attiecīgo aktīvu izmanto, ja vien nevar pamatot augstākas likmes lietošanu.

34. Vadība novērtē pieņēmumu saprātīgumu, uz kuriem pamatojas tās pašreizējās naudas plūsmas prognozes, izpētot atšķirību cēloņus starp pagātnes naudas plūsmas prognozēm un pašreizējām naudas plūsmām. Vadībai jānodrošina, ka pieņēmumi, uz kuriem balstās tās pašreizējās naudas plūsmas prognozes, ir atbilstoši pagātnes prognožu faktiskajam iznākumam, ja vien tām sekojošie notikumi vai apstākļi, kas nepastāvēja tad, kad šīs faktiskās naudas plūsmas radās, nepadara pareizu atšķirīgu pieeju.

35. Parasti nav pieejami detalizēti, precīzi formulēti un ticami nākotnes naudas plūsmu finanšu budžeti/prognozes periodiem, kas pārsniedz piecus gadus. Šā iemesla dēļ vadības aplēses par nākotnes naudas plūsmām tiek balstītas uz jaunākajiem budžetiem/prognozēm maksimāli piecu gadu periodam. Vadība var lietot naudas plūsmas prognozes, kuru pamatā ir finanšu budžeti/prognozes laika periodam, kas ir ilgāks par pieciem gadiem, ja vadība ir pārliecināta, ka šīs prognozes ir ticamas, un vadība, pamatojoties uz iepriekšējo pieredzi, var pierādīt savu spēju precīzi prognozēt naudas plūsmas ilgākā periodā.

36. Naudas plūsmu prognozes līdz aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām aplēš, ekstrapolējot uz finanšu budžetiem/prognozēm pamatotās naudas plūsmu prognozes, lietojot nākamajiem gadiem attiecīgu pieauguma likmi. Šā pieauguma likme ir nemainīga vai samazinās, ja vien likmes pieaugumu nepamato objektīva informācija par attīstības modeļiem produkcijas vai nozares dzīves cikla laikā. Ja tas ir piemēroti, pieauguma likme ir nulle vai arī negatīva.

37. Ir iespējams, ka labvēlīgos apstākļos tirgū iesaistīsies konkurenti un ierobežos pieaugumu. Tādēļ uzņēmumiem ilgākā laika posmā (piemēram, 20 gados) būs grūti pārsniegt vidējo sākotnējo pieauguma likmi produkcijai, nozarē, valstī vai valstīs, kurās uzņēmums darbojas, vai arī tirgū, kurā izmanto aktīvu.

38. Izmantojot finanšu budžetu/prognožu informāciju, uzņēmums apsver, vai informācija atspoguļo saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus un attēlo vadības precīzāko aplēsi par to saimniecisko apstākļu kopumu, kuri pastāvēs aktīva atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā.

39. ***Nākotnes naudas plūsmu aplēsēm jāietver:***

(a) ienākošo naudas plūsmu prognozes saistībā ar ilgstošu aktīva lietošanu;

(b) izejošo naudas plūsmu prognozes, kuras nepieciešamas, lai radītu naudas ieplūdi ilgstošas aktīva lietošanas rezultātā (tajā skaitā izejošas naudas plūsmas, lai sagatavotu aktīvu lietošanai) un kuras var tieši attiecināt, vai pamatoti un konsekventi iedalīt attiecīgajam aktīvam;

(c) neto naudas plūsmas, ja tādas ir, kuras jāsaņem (vai jāmaksā) no aktīva atsavināšanas tā lietderīgās lietošanas laika beigās.

40. Nākotnes naudas plūsmu aplēses un diskonta likme atspoguļo konsekventus pieņēmumus par cenas pieaugumu sakarā ar vispārīgo inflāciju. Tādēļ, ja diskonta likmē ņemts vērā cenas pieaugums sakarā ar vispārīgo inflāciju, nākotnes naudas plūsmas aplēš nominālā izteiksmē. Ja diskonta likmē nav ņemts vērā cenas pieaugums sakarā ar vispārīgo inflāciju, nākotnes naudas plūsmas aplēš reālā izteiksmē (taču, ņemot vērā specifiskus nākotnes cenu pieaugumus vai samazinājumus).

41. Izejošo naudas plūsmu prognozes ietver aktīva ikdienas apkalpošanu, kā arī nākotnes pieskaitāmās izmaksas, kuras var attiecināt tieši vai pamatoti un konsekventi iedalīt aktīva lietošanai.

42. Gadījumos, kad aktīva uzskaites vērtībā vēl nav iekļautas visas izejošās naudas plūsmas, kuras radīsies, pirms aktīvs būs gatavs lietošanai vai pārdošanai, nākotnes naudas plūsmu aplēse ietver turpmāko izejošo naudas plūsmu aplēsi, kuras paredzamas pirms aktīvs būs gatavs lietošanai vai pārdošanai. Piemēram, gadījumā, kad ceļ ēku vai īsteno attīstības projektu, kas vēl nav pabeigts.

43. Lai izvairītos no dubultas uzskaites, nākotnes naudas plūsmu aplēses neietver:

(a) ienākošās naudas plūsmas no aktīviem, kas rada ienākošas naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no ienākošām naudas plūsmām, ko rada pārbaudāmais aktīvs (piemēram, tādi finanšu aktīvi kā debitoru parādi);

(b) izejošās naudas plūsmas, kas saistītas ar pienākumiem, kas atzīti par saistībām (piemēram, parādi kreditoriem, pensijas vai uzkrājumi).

44. ***Nākotnes naudas plūsmu aplēses jāveic aktīvam tā pašreizējā stāvoklī. Nākotnes naudas plūsmu aplēses nedrīkst ietvert nākotnes ienākošās vai izejošās naudas plūsmu aplēses, kas paredzamas saistībā ar:***

(a) turpmāko pārstrukturēšanu, ko uzņēmums vēl nav apņēmies veikt;

(b) aktīva darbības uzlabošanu vai veicināšanu.

45. Tā kā nākotnes naudas plūsmas aplēš aktīvam tā pašreizējā stāvoklī, lietošanas vērtība neatspoguļo:

(a) nākotnes izejošās naudas plūsmas vai ar tām saistītus izmaksu ietaupījumus (piemēram, samazinātas personāla izmaksas) vai labumu, kas sagaidāms no turpmākas pārstrukturēšanas, ko uzņēmums vēl nav apņēmies veikt;

(b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kas uzlabos vai veicinās aktīva darbību vai saistītās ienākošās naudas plūsmas, kuras, sagaidāms, radīsies šo izejošo naudas plūsmu rezultātā.

46. Pārstrukturēšana ir programma, kuru plāno un kontrolē vadība un kura būtiski maina uzņēmuma veiktās darbības jomu vai arī veidu, kā tiek veikta darbība. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* sniedz norādījumus, kas var palīdzēt noskaidrot, kad uzņēmums apņēmies veikt pārstrukturēšanu.

47. Ja uzņēmums ir apņēmies veikt pārstrukturēšanu, šī pārstrukturēšana, iespējams, ietekmēs dažus aktīvus. Kad uzņēmums ir apņēmies veikt pārstrukturēšanu:

(a) lai noteiktu lietošanas vērtību, nākotnes ienākošās un izejošās naudas plūsmas atspoguļo izmaksu ietaupījumus un citus labumus no pārstrukturēšanas (pamatojoties uz jaunākajiem finanšu budžetiem/prognozēm, kurus ir apstiprinājusi vadība);

(b) tās nākotnes izejošo naudas plūsmu aplēses, lai veiktu pārstrukturēšanu, tiek ietvertas pārstrukturēšanas noteikumos, saskaņā ar 37. SGS.

Ilustratīvajā A pielikuma 5. piemērā parādīta turpmākās pārstrukturēšanas ietekme uz lietošanas vērtības aprēķinu.

48. Kamēr uzņēmumam ir izejošās naudas plūsmas, kas uzlabo vai pastiprina aktīva darbību, nākotnes naudas plūsmu aplēses neietver aplēsto nākotnes ienākošo naudas plūsmu, kura, gaidāms, ka radīsies no saimniecisko labumu palielināšanās, kas saistīta ar izejošo naudas plūsmu (skat. ilustratīvo 6. piemēru).

49. Nākotnes naudas plūsmu aplēses ietver nākotnes izejošās naudas plūsmas, kas nepieciešamas. lai uzturētu saimniecisko ieguvumu līmeni, kas, gaidāms, ka radīsies no aktīva tā pašreizējā stāvoklī. Ja naudu ienesošā vienība sastāv no aktīviem ar atšķirīgu aplēsto lietošanas laiku, un tie visi ir svarīgi vienības nepārtrauktajā darbībā, aktīvu ar īsāku lietošanas laiku nomaiņa tiek uzskatīta par daļu no vienības ikdienas apkopes, aplēšot nākotnes naudas plūsmas, kas saistāmas ar šo vienību. Līdzīgi, ja vienīgajā aktīvā ietilpst sastāvdaļas ar atšķirīgu aplēsto lietošanas laiku, sastāvdaļu ar īsāku lietošanas laiku nomaiņa tiek uzskatīta par daļu no aktīva ikdienas apkopes, aplēšot šā aktīva radītās nākotnes naudas plūsmas.

50. ***Nākotnes naudas plūsmu aplēsēs nedrīkst ietvert:***

(a) ienākošās vai izejošās naudas plūsmas no finansēšanas darbības;

(b) ienākuma nodokļa ieņēmumus vai maksājumus.

51. Aplēstās nākotnes naudas plūsmas atspoguļo pieņēmumus, kas ir atbilstoši diskonta likmes noteikšanas veidam.. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz vai netiks ņemta vērā. Tā kā, diskontējot aplēstās nākotnes naudas plūsmas, tiek ņemta vērā naudas vērtība laikā, šajās naudas plūsmās neietilpst ienākošās vai izejošās naudas plūsmas no finansēšanas darbības. Tāpat, tā kā diskonta likmi nosaka pirms nodokļu atskaitīšanas, arī nākotnes naudas plūsmas aplēš pirms nodokļu atskaitīšanas.

52. ***Neto naudas plūsmu, kas jāsaņem (vai jāmaksā) par aktīva atsavināšanu tā lietderīgās lietošanas laika beigās, aplēsei jābūt summai, ko uzņēmums paredz iegūt, atsavinot aktīvu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm pēc aplēsto atsavināšanas izmaksu atskaitīšanas.***

53. Neto naudas plūsmu, kas jāsaņem (vai jāmaksā) par aktīva atsavināšanu tā lietderīgās lietošanas laika beigās, aplēsi nosaka tādā pašā veidā kā aktīva patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas, izņemot, kad tiek noteiktas šīs neto naudas plūsmas:

(a) uzņēmums izmanto cenas, kādas aplēses dienā ir spēkā līdzīgiem aktīviem, kuru lietderīgās lietošanas laiks ir beidzies un kuri darbojušies apstākļos, kas ir līdzīgi apstākļiem, kuros lietos konkrēto aktīvu;

(b) uzņēmums šīs cenas koriģē, lai ņemtu vērā gan nākotnes cenu pieaugumu sakarā ar vispārīgo inflāciju, gan konkrētu nākotnes cenu pieaugumu vai samazinājumu. Tomēr, ja ar ilgstošu aktīva lietošanu saistīto nākotnes naudas plūsmu un diskonta likmes aplēsēs nav ņemta vērā vispārīgās inflācijas ietekme, uzņēmums šo ietekmi neņem vērā arī neto naudas plūsmu aplēsē, saistībā ar aktīva atsavināšanu.

Nākotnes naudas plūsmas ārvalstu valūtā

54. Nākotnes naudas plūsmas aplēš valūtā, kurā tās radīsies un pēc tam diskontē, izmantojot šai valūtai atbilstīgu diskonta likmi. Uzņēmums pārvērš pašreizējo vērtību, izmantojot pašreizējo valūtas kursu lietošanas vērtības aprēķina datumā.

Diskonta likme

55. ***Diskonta likmei (likmēm) jābūt pirmsnodokļu likmei (likmēm), kas atspoguļo valūtas tirgus vērtējumu:***

(a) naudas vērtībai laikā;

(b) aktīvam raksturīgos riskus, sakarā ar kuriem nākotnes naudas plūsmas aplēses nav koriģētas.

56. Likme, kas atspoguļo pašreizējā tirgus novērtējumu par naudas vērtību laikā un aktīvam raksturīgos riskus, ir atdeve, kāda būtu nepieciešama ieguldītājiem, ja tie izvēlētos ieguldījumu, kura radīto naudas plūsmu summas, laiks un risks būtu tieši tāds, kādu uzņēmums plāno iegūt no aktīva. Šo likmi aplēš, izmantojot pašreizējā tirgus darījumu likmes līdzīgiem aktīviem vai arī tāda biržas sarakstā iekļauta uzņēmuma vidējās svērtās kapitāla izmaksas, kam ir atsevišķs aktīvs (vai aktīvu portfelis), kas kalpošanas potenciāla un risku ziņā ir līdzīgs pārbaudāmajam aktīvam. Tomēr diskonta likme(-s), kas izmantota, lai noteiktu aktīva lietošanas vērtību, nedrīkst atspoguļot riskus, sakarā ar kuriem nākotnes naudas plūsmas aplēses tikušas koriģētas. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz.

57. Ja tirgū nav tieši pieejamas aktīvam specifiskas likmes, uzņēmums diskonta likmes aplēsei izmanto aizstājējus. A pielikumā dotas papildu norādes diskonta likmju aplēsēm šādos gadījumos.

ZAUDĒJUMU NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

58. 59. – 64. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu un novērtēšanu atsevišķam aktīvam, kas nav nemateriālā vērtība. Zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšana un novērtēšana naudu ienesošām vienībām un nemateriālajām vērtībām ir aplūkotas 65. – 108. punktā.

59. ***Aktīva uzskaites vērtība jāsamazina līdz tā atgūstamajai summai tikai tad, ja aktīva atgūstamā summa ir mazāka par tā uzskaites vērtību. Šis samazinājums ir zaudējumi no vērtības samazināšanās.***

60. ***Zaudējumi no vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst par izdevumiem pelņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā, saskaņā ar kādu citu Standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS* Pamatlīdzekļi pārvērtēšanas modeli*). Jebkuri zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas samazinājums saskaņā ar šo citu Standartu.***

61. Zaudējumi no nepārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās tiek atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr zaudējumus no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās tieši ieskaita pret aktīva pārvērtēšanas pārsniegumu, ja zaudējumi no vērtības samazināšanās nepārsniedz tā paša aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma summu.

IAS 36

62. ***Ja aplēstā zaudējumu summa no vērtības samazināšanās pārsniedz ar to saistītā aktīva uzskaites vērtību, uzņēmumam jāatzīst saistības tikai tad, ja to pieprasa kāds cits grāmatvedības Standarts.***

63. ***Pēc zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanas, jākoriģē aktīva nolietojuma (amortizācijas) izmaksas nākotnes periodos, lai sistemātiski sadalītu aktīva pārskatīto uzskaites vērtību, no kuras atskaitīta atlikusī vērtība (ja tāda ir), tā atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā.***

64. Ja atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, jebkurus ar to saistītos atliktā nodokļa aktīvus vai saistības nosaka saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*, salīdzinot aktīva pārskatīto uzskaites vērtību ar tā nodokļa bāzi (skat. ilustratīvo 3. piemēru).

NAUDU IENESOŠĀS VIENĪBAS UN NEMATERIĀLĀS VĒRTĪBAS.

65. 66. – 108. punktā izklāstītas prasības, kā identificēt naudu ienesošo vienību, kurai aktīvs pieder un noteikt naudu ienesošu vienību un nemateriālo vērtību uzskaites vērtību, un atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Naudu ienesošās vienības identifikācija, kurai pieder aktīvs

66. ***Ja ir kādas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, atgūstamā summa jāaplēš atsevišķam aktīvam. Ja nav iespējams aplēst atsevišķa aktīva atgūstamo summu, uzņēmumam jānosaka tās naudu ienesošās vienības atgūstamā summa, kurai pieder aktīvs (aktīva naudu ienesošā vienība).***

67. Atsevišķa aktīva atgūstamo summu nevar noteikt, ja:

(a) aktīva lietošanas vērtību nevar aplēst kā tuvu tā patiesajai vērtībai mīnus pārdošanas izmaksas (piemēram, ja nākotnes naudas plūsmas no ilgstošas aktīva lietošanas nevar aplēst kā nenozīmīgas);

(b) aktīvs nerada ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu naudas plūsmām.

Tādos gadījumos lietošanas vērtību, un tātad arī atgūstamo summu, var noteikt tikai aktīva naudu ienesošajai vienībai.

Piemērs

Kalnrūpniecības uzņēmumam raktuves izmantošanai pieder privāts dzelzceļš. Privāto dzelzceļu varētu pārdot tikai par metāllūžņu vērtību, un tas nerada ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no raktuves citu aktīvu radītām ienākošām naudas plūsmām.

Privātā dzelzceļa atgūstamo summu nevar aplēst, jo nevar noteikt tā lietošanas vērtību, un tā, iespējams, atšķiras no metāllūžņu vērtības. Tādēļ uzņēmums aplēš tās naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, kurai pieder privātais dzelzceļš, tas ir, raktuvei kopumā.

68. Kā noteikts 6. punktā, aktīva naudu ienesošā vienība ir mazākā aktīvu grupa, kurā ietilpst aktīvs un kas rada ienākošās naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienākošajām naudas plūsmām. Aktīva naudu ienesošās vienības identifikācija saistīta ar subjektīvu vērtējumu. Ja nevar noteikt atgūstamo summu atsevišķam aktīvam, uzņēmums identificē mazāko aktīvu kopumu, kurš rada lielā mērā neatkarīgas ienākošās naudas plūsmas.

Piemērs

Autobusu uzņēmums sniedz pakalpojumus atbilstoši līgumam ar pašvaldību, kas paredz pakalpojumu minimuma nodrošināšanu katrā no pieciem atsevišķiem maršrutiem. Katram maršrutam piesaistītos aktīvus un katra maršruta radītās naudas plūsmas var identificēt atsevišķi. Viens no maršrutiem darbojas ar ievērojamiem zaudējumiem.

Tā kā uzņēmumam nav iespējas slēgt kādu autobusa maršrutu, zemākais līmenis ienākošām identificējamām naudas plūsmām, kas lielā mērā nav atkarīgas no ienākošām naudas plūsmām no citiem aktīviem vai aktīvu grupām, ir ienākošās naudas plūsmas, ko rada visi pieci maršruti kopā. Katra maršruta naudu ienesošā vienība ir autobusu uzņēmums kopumā.

69. Ienākošās naudas plūsmas ir naudas ieņēmumi un naudas ekvivalenti, kas saņemti no personām ārpus uzņēmuma. Nosakot, vai aktīva (vai aktīvu grupas) radītās ienākošās naudas plūsmas lielā mērā nav atkarīgas no ienākošām naudas plūsmām no citiem aktīviem (vai aktīvu grupām), uzņēmums ņem vērā dažādus faktorus, tajā skaitā veidu, kā vadība veic uzņēmuma darbības uzraudzību (piemēram, pa produkcijas veidiem, uzņēmējdarbības veidiem, atsevišķām atrašanās vietām, rajoniem vai reģionālām teritorijām), vai veidu, kā vadība pieņem lēmumus par uzņēmuma aktīvu lietošanas turpināšanu vai to atsavināšanu, vai arī uzņēmuma darbības turpināšanu vai pārtraukšanu. Ilustratīvajā 1. piemērā sniegti piemēri naudu ienesošas vienības identifikācijai.

70. ***Ja aktīva vai aktīvu grupas ražotajai produkcijai pastāv aktīvs tirgus, šis aktīvs vai aktīvu grupa jāidentificē par naudu ienesošu vienību pat tad, ja visa saražotā produkcija vai tās daļa tiek izlietota iekšējām vajadzībām. Ja aktīva vai naudu ienesošās vienības radītās ienākošās naudas plūsmas ietekmē iekšējās norēķinu cenas, uzņēmumam jāizmanto vadības sagatavotās iespējami precīzākās nākotnes tirgus cenas(-u) kuras varētu iegūt nesaistītu pušu darījumos, aplēses, lai noteiktu:***

(a) nākotnes ienākošās naudas plūsmas, lai noteiktu aktīvu vai naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību;

(b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kuras izmanto jebkuru citu aktīvu vai naudu ienesošo vienību lietošanas vērtības noteikšanā, kurus ietekmē iekšējās norēķinu cenas.

71. Pat tad, ja visu aktīva vai aktīvu grupas saražoto produkciju vai tās daļu izmanto citas uzņēmuma vienības (piemēram, ražojumi ražošanas procesa starpstadijā), šis aktīvs vai aktīvu grupa veido atsevišķu naudu ienesošo vienību, ja uzņēmums varētu pārdot šo produkciju aktīvā tirgū. Tas ir tādēļ, ka šis aktīvs vai aktīvu grupa varētu radīt ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā būtu neatkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošām naudas plūsmām. Izmantojot informāciju, kas pamatojas uz finanšu budžetiem/prognozēm, kas attiecas uz tādu naudu ienesošu vienību vai kādu citu aktīvu vai naudu ienesošu vienību, kuru ietekmējušas iekšējās norēķinu cenas, uzņēmums koriģē šo informāciju, ja iekšējās norēķinu cenas neatspoguļo vadības precīzāko nākotnes cenu aplēsi, ko varētu sasniegt nesaistītu pušu darījumos.

72. ***Naudu ienesošās vienības jāidentificē konsekventi periodu pēc perioda vienam un tam pašam aktīvam vai aktīvu veidam, ja vien nav pamatojuma veikt izmaiņas.***

73. Ja uzņēmums nosaka, ka aktīvs pieder atšķirīgai naudu ienesošai vienībai, nekā tas bija iepriekšējos periodos, vai arī aktīva naudu ienesošo vienību veidojošie aktīvu veidi ir mainījušies, tad 130. punkts pieprasa atklāt informāciju par attiecīgo naudu ienesošo vienību gadījumos, kad tiek atzīti vai apvērsti zaudējumi no vērtības samazināšanās.

Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa un uzskaites vērtība

74. Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa ir lielākā no divām summām – naudu ienesošās vienības patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas vai arī tās lietošanas vērtības. Nosakot naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, jebkura 19. – 57. punktā atrodamā atsauce uz "aktīvu" ir lasāma kā atsauce uz "naudu ienesošu vienību".

75. ***Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība jānosaka atbilstoši veidam, kā nosaka naudu ienesošās vienības atgūstamo summu.***

76. Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība:

(a) ietver tikai to aktīvu uzskaites vērtību, kurus var tieši attiecināt vai pamatoti un konsekventi iedalīt naudu ienesošajai vienībai un kuri radīs nākotnes ienākošās naudas plūsmas, kuras izmantotas, nosakot naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību;

(b) neietver atzīto saistību uzskaites vērtību, ja vien naudu ienesošās vienības atgūstamo summu nevar noteikt, neņemot vērā šīs saistības.

Tas ir tādēļ, ka naudu ienesošās vienības patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas un lietošanas vērtību nosaka, neņemot vērā naudas plūsmas, kas saistītas ar tiem aktīviem, kuri nav daļa no naudu ienesošās vienības un saistības, kuras jau ir atzītas (skat. 28. un 43. punktu).

77. Grupējot aktīvus, lai noteiktu atgūstamās summas, ir svarīgi naudu ienesošajā vienībā iekļaut visus aktīvus, kas rada vai tiek izmantoti, lai radītu attiecīgas ienākošās naudas plūsmas. Pretējā gadījumā var izrādīties, ka naudu ienesošās vienības vērtība ir pilnībā atgūstama, kad patiesībā ir radušies zaudējumi no vērtības samazināšanās. Dažos gadījumos, lai gan daži aktīvi piedalās naudu ienesošās vienības aplēsto nākotnes naudas plūsmu veidošanā, tos nevar pamatoti un konsekventi iedalīt šai naudu ienesošajai vienībai. Tā varētu notikt gadījumā ar nemateriālo vērtību vai korporatīvajiem aktīviem, piemēram, galvenā biroja aktīviem. 80. - 103. punktos paskaidrots, kā jārīkojas ar šiem aktīviem, pārbaudot, vai nav samazinājusies naudu ienesošās vienības vērtība.

78. Lai noteiktu naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, var būt nepieciešams ņemt vērā zināmas atzītās saistības. Tas var notikt gadījumā, ja, atsavinot naudu ienesošo vienību, ir nepieciešams, lai pircējs pārņemtu saistības. Tādā gadījumā naudu ienesošās vienības patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas (vai aplēstā naudas plūsma, kas rodas, galīgi atsavinot aktīvu) ir naudu ienesošās vienības aktīvu aplēstā pārdošanas cena, pieskaitot saistības un atskaitot atsavināšanas izmaksas. Lai pienācīgi salīdzinātu naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību un tās atgūstamo summu, nosakot naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību un tās uzskaites vērtību, atskaita saistību uzskaites vērtību.

Piemērs

Uzņēmumam pieder raktuve valstī, kurā tiesību akti nosaka, ka īpašniekam, pabeidzot raktuves izmantošanu, jāatjauno darbības vieta. Atjaunošanas izmaksās ietilpst segieža atjaunošana, kas bija jānoņem, pirms uzsāka raktuves izmantošanu. Uzkrājumi segieža atjaunošanas izmaksām tika atzīti, tiklīdz segiezis tika noņemts. Uzkrātā summa tika atzīta kā daļa no raktuves izmaksām, un tai raktuves lietderīgās lietošanas laikā tiek aprēķināts nolietojums. Atjaunošanas izmaksām izveidoto uzkrājumu uzskaites vērtība ir 500 NV (*), kas ir vienāda ar atjaunošanas izmaksu pašreizējo vērtību.

Uzņēmums pārbauda, vai raktuves vērtība nav samazinājusies. Raktuves naudu ienesošā vienība ir raktuve kopumā. Uzņēmums ir saņēmis dažādus piedāvājumus nopirkt raktuvi par cenu apmēram 800 NV. Šī cena atspoguļo faktu, ka pircējs uzņemsies pienākumu atjaunot segiezi. Atsavināšanas izmaksas raktuvei ir nenozīmīgas. Raktuves lietošanas vērtība ir apmēram 1 200 NV, neskaitot atjaunošanas izmaksas. Raktuves uzskaites vērtība ir 1 000 NV.

Naudu ienesošās vienības patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir 800 NV. Šajā summā ietilpst atjaunošanas izmaksas, kurām jau ir izveidoti uzkrājumi. Rezultātā naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību nosaka, ņemot vērā atjaunošanas izmaksas, un tā aplēsta kā 700 NV (1 200 NV mīnus 500 NV). Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība ir 500 NV, ko iegūst, no raktuves uzskaites vērtības (1 000 NV) atņemot atjaunošanas izmaksām izveidoto uzkrājumu uzskaites vērtību (500 NV). Tādēļ naudu ienesošās vienības atgūstamā summa pārsniedz uzskaites summu.

79. Praktisku iemeslu dēļ naudu ienesošās vienības atgūstamo summu dažreiz nosaka, ņemot vērā aktīvus, kas nav naudu ienesošās vienības daļa (piemēram, debitoru parādus vai citus finanšu aktīvus), vai saistības, kas ir atzītas (piemēram, parādi kreditoriem, pensijas un citi uzkrājumi). Tādos gadījumos naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību palielina par šo aktīvu uzskaites vērtību un samazina par šo saistību uzskaites vērtību.

Nemateriālā vērtība

Nemateriālā vērtība, kas iedalīta naudu ienesošai vienībai

80. ***Vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā nemateriālā vērtība, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā no iegūšanas datuma, jāiedala katrai iegādātāja naudu ienesošajai vienībai vai naudu ienesošo vienību grupai, kuras, gaidāms, gūs labumu no uzņēmējdarbības apvienošanās sinerģijas, neatkarīgi no tā, vai citi iegādātāja aktīvi vai saistības ir iedalīti šīm vienībām vai vienību grupām. Katra vienība vai vienību grupa, kurai nemateriālā vērtība ir tādā veidā iedalīta:***

(a) pārstāv uzņēmuma zemāko līmeni, kurā nemateriālā vērtība tiek uzraudzīta iekšējās vadības nolūkos;

***(b) nav lielāka par segmentu, kas pamatojas uz uzņēmuma primāro vai sekundāro informācijas sniegšanas formu, kas noteikts saskaņā ar 14. SGS* Informācijas sniegšana pa segmentiem.**

81. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegūtā nemateriālā vērtība uzrāda maksājumu, ko iegādātājs veicis, gaidot nākotnes saimnieciskos labumus no aktīviem, kurus nevar individuāli identificēt un atsevišķi uzskaitīt. Nemateriālā vērtība nerada naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem vai aktīvu grupām un bieži papildina daudzveidīgo naudu ienesošo vienību naudas plūsmas. Dažreiz nemateriālo vērtību nevar patvaļīgi iedalīt atsevišķām naudu ienesošām vienībām, bet tikai naudu ienesošo vienību grupām. Rezultātā zemākais līmenis uzņēmumā, kurā nemateriālā vērtība tiek uzraudzīta iekšējās vadības nolūkos dažreiz ietver virkni naudu ienesošo vienību, uz kurām nemateriālā vērtība attiecas, bet kurām to nevar iedalīt. Atsauces 83. - 99. punktā uz naudu ienesošo vienību, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, jālasa kā atsauces arī uz naudu ienesošo vienību grupām, kurām iedalīta nemateriālā vērtība.

(*) Šajā Standartā naudas summas ir norādītas "naudas vienībās" (NV).

82. 80. punkta prasību piemērošanas rezultātā nemateriālās vērtības tiek pārbaudītas attiecībā uz vērtības zaudēšanu līmenī, kas atspoguļo veidu, kādā uzņēmums vada savu darbību un ar kuru nemateriālā vērtība parasti tiek saistīta. Tādēļ parasti papildu pārskatu sniegšanas sistēmas nav vajadzīgas.

83. Naudu ienesošā vienība, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā var nesakrist ar līmeni, kurā nemateriālā vērtība ir iedalīta saskaņā ar 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*, lai novērtētu ārvalstu valūtas guvumus un zaudējumus. Piemēram, ja saskaņā ar 21. SGS tiek prasīts, lai uzņēmums iedalītu nemateriālo vērtību samērā zemos līmeņos, lai novērtētu ārvalstu valūtas guvumus un zaudējumus, netiek prasīts pārbaudīt nemateriālās vērtības samazināšanos tajā pašā līmenī, ja vien uzņēmums neuzrauga nemateriālo vērtību šajā līmenī iekšējās vadības nolūkos.

84. ***Ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegūto nemateriālo vērtību sākotnējo sadali nevar pabeigt pirms gada perioda beigām, kurā uzņēmējdarbības apvienošana ir īstenota, šī sākotnējā sadale jāpabeidz pirms nākošā gada perioda beigām no uzņēmuma iegādes datuma.***

85. Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, ja sākotnējo uzņēmējdarbības apvienošanu līdz perioda beigām, kurā apvienošana ir īstenota, var noteikt tikai provizoriski, iegādātājs:

(a) apvienošanas uzskaiti veic, izmantojot šīs provizoriskās vērtības;

(b) atzīst jebkuras šo provizorisko vērtību korekcijas kā sākotnējās atzīšanas pabeigšanas rezultātu divpadsmit mēnešu laikā no uzņēmuma iegādes datuma.

Šādos apstākļos varētu arī nebūt iespējams pabeigt sākotnējo nemateriālās vērtības sadali, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā līdz gada perioda beigām, kurā apvienošana ir īstenota. Ja šis ir tāds gadījums, uzņēmums atklāj informāciju, kā pieprasīts133. punktā.

86. ***Ja nemateriālā vērtība ir iedalīta naudu ienesošai vienībai, un uzņēmums atsavina darbību šajā vienībā, nemateriālā vērtība, kas saistīta ar atsavināto darbību, ir:***

(a) iekļauta darbības uzskaites vērtībā, nosakot atsavināšanas guvumus vai zaudējumus;

(b) novērtēta uz atsavinātās darbības un saglabātās naudu ienesošās vienības daļas nosacītās vērtības pamata, ja vien uzņēmums nevar paradīt, ka kāda cita metode labāk atspoguļo ar atsavināto darbību saistīto nemateriālo vērtību.

Piemērs

Uzņēmums pārdod darbību par 100 NV, kas bija daļa no naudu ienesošās vienības, kurai ir bijusi iedalīta nemateriālā vērtība. Vienībai iedalīto nemateriālo vērtību nevar identificēt vai saistīt ar aktīvu grupu zemākā līmenī par šo vienību, kā vien nosakot to patvaļīgi. Saglabātās naudu ienesošās vienības daļas atgūstamā vērtība ir 300 NV.

Tā kā naudu ienesošajai vienībai iedalīto nemateriālo vērtību nevar identificēt nepatvaļīgi vai *saistīt ar aktīvu grupu zemākā līmenī par šo vienību, nemateriālo vērtību, kas saistīta ar atsavināto darbību, novērtē uz atsavinātās darbības un vienības saglabātās daļas nosacītās vērtības pamata. Tādēļ 25 procentus naudu ienesošajai vienībai iedalītās nemateriālās vērtības iekļauj darbības, kas tiek pārdota, uzskaites vērtībā.*

87. ***Ja uzņēmums reorganizē savu pārskatus sniedzošo struktūrvienību tā, ka izmainās vienas vai vairāku naudu ienesošo vienību sastāvs, kurām iedalīta nemateriālā vērtība, nemateriālā vērtība jāsadala izmaiņu skartajām vienībām no jauna. Šī sadale no jauna jāveic, izmantojot nosacītās vērtības pieeju, līdzīgi kā gadījumā, kad uzņēmums atsavina kādu darbību naudu ienesošā vienībā, ja vien uzņēmums nevar pierādīt, ka kāda cita metode labāk atspoguļo ar reorganizēto vienību saistīto nemateriālo vērtību.***

Piemērs

Nemateriālā vērtība iepriekš bijusi iedalīta naudu ienesošai vienībai A. Nemateriālo vērtību, kas iedalīta A, nevar identificēt vai saistīt ar aktīvu grupu līmenī, kas zemāks par A, kā vien patvaļīgi. Vienība A tiek sadalīta un integrēta trijās citās naudu ienesošās vienībās B, C un D.

Tā kā vienībai A iedalīto nemateriālo vērtību nevar identificēt nepatvaļīgi vai saistīt ar aktīvu grupu *zemākā līmenī par vienību A, to no jauna iedala vienībai B, C, un D uz triju vienības A daļu nosacītās vērtības pamata pirms šīs daļas tiek integrētas B, C un D.*

Naudu ienesošo vienību ar nemateriālo vērtību pārbaude attiecībā uz vērtības samazināšanos

88. ***Ja, kā aprakstīts 81. punktā, nemateriālā vērtība ir saistīta ar naudu ienesošo vienību, bet nav šai vienībai piešķirta, šī vienība ir jāpārbauda attiecībā uz vērtības samazināšanos, kad vien ir pazīmes, ka vienības vērtība varētu būt samazinājusies, salīdzinot vienības uzskaites vērtību, izņemot jebkādu nemateriālo vērtību, ar tās atgūstamo summu. Jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās ir jāatzīst saskaņā ar 104. punktu.***

89. Ja 88. punktā aprakstītā naudu ienesošā vienība savā uzskaites vērtībā ietver nemateriālo aktīvu, kam ir nenoteikts lietošanas laiks vai tas vēl nav pieejams lietošanai, un šo aktīvu var pārbaudīt attiecībā uz vērtības samazināšanos tikai kā daļu no naudu ienesošās vienības, 10. punkts pieprasa, lai vienība arī tiktu pārbaudīta attiecībā uz vērtības samazināšanos.

90. ***Naudu ienesošā vienība, kurai ir iedalīta nemateriālā vērtība, ik gadu jāpārbauda attiecībā uz vērtības samazināšanos, kad vien ir pazīmes, ka vienības vērtība varētu būt samazinājusies, salīdzinot vienības uzskaites vērtību, izņemot jebkādu nemateriālo vērtību, ar vienības atgūstamo summu. Ja vienības atgūstamā summa pārsniedz vienības uzskaites vērtību, jāuzskata, ka vienības vērtība un tai iedalītā nemateriālā vērtība nav samazinājusies. Ja vienības uzskaites vērtība pārsniedz vienības atgūstamo summu, uzņēmumam jāatzīst zaudējumi sakarā ar vērtības samazināšanos saskaņā ar 104. punktu.***

Mazākuma līdzdalība

91. Saskaņā ar 3. SFPS uzņēmējdarbības apvienošanā atzītā nemateriālā vērtība ir mātes uzņēmuma iegādātā nemateriālā vērtība, kas drīzāk pamatojas uz mātes uzņēmuma līdzdalības daļu, nekā uz mātes uzņēmuma kontrolēto nemateriālās vērtības apjomu, kas ir uzņēmējdarbības apvienošanas rezultāts. Tādēļ nemateriālā vērtība, kas attiecināma uz mazākuma līdzdalību, netiek atzīta mātes uzņēmuma konsolidētajā finanšu pārskatā. Līdz ar to, ja naudu ienesošā vienībā, kurai ir iedalīta nemateriālā vērtība, ir mazākuma līdzdalība, šīs vienības uzskaites vērtība ietver:

(a) gan mātes uzņēmuma līdzdalību, gan mazākuma līdzdalību identificējamajos vienības neto aktīvos;

(b) mātes uzņēmuma līdzdalību nemateriālajā vērtībā.

Tomēr daļa no naudu ienesošās vienības atgūstamās summas, kas noteikta saskaņā ar šo Standartu, ir attiecināma uz mazākuma līdzdalību nemateriālajā vērtībā.

92. Rezultātā daļēji piederošas naudu ienesošas vienības vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā šīs vienības uzskaites vērtība tiek nosacīti koriģēta, pirms to salīdzina ar atgūstamo summu. To var izdarīt, palielinot vienībai iedalītās nemateriālās vērtības uzskaties vērtību, lai iekļautu nemateriālo vērtību, kas attiecināma uz mazākuma līdzdalību. Tad šī nosacīti koriģētā uzskaites vērtība tiek salīdzināta ar vienības atgūstamo vērtību, lai noteiktu, vai naudu ienesošās vienības vērtība ir samazinājusies. Ja tas tā ir, tad vienība sadala zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 104. punktu, vispirms, lai samazinātu vienībai iedalīto nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.

93. Tomēr - tā kā nemateriālā vērtība tiek atzīta tikai mātes uzņēmuma līdzdalības daļas apjomā, jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas saistīti ar nemateriālo vērtību, tiek sadalīti starp tiem, kas attiecināmi uz mātes uzņēmumu un tiem, kas attiecināmi uz mazākuma līdzdalību, zaudējumus no nemateriālās vērtības samazināšanās atzīstot tikai attiecībā uz pirmo.

94. Ja kopējie zaudējumi sakarā ar vērtības samazināšanos, kas saistīta ar nemateriālo vērtību, ir mazāki, nekā summa, par kuru nosacīti koriģētā naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība pārsniedz tās atgūstamo summu, 104. punkts prasa, lai atlikušais pārsniegums tiktu iedalīts citiem vienības aktīviem proporcionāli katra vienības aktīva uzskaites vērtībai.

95. Ilustratīvais 7. piemērs parāda daļēji piederošas naudu ienesošas vienības ar nemateriālo vērtību pārbaudi attiecībā uz vērtības samazināšanos.

Vērtības samazināšanās pārbaudes laiks

96. ***Naudu ienesošās vienības, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, ikgadējo pārbaudi attiecībā uz vērtības samazināšanos var veikt jebkurā gada perioda laikā, ar noteikumu, ka pārbaudi veic katru gadu vienā un tajā pašā laikā. Dažādas naudu ienesošās vienības var pārbaudīt attiecībā uz vērtības samazināšanos dažādos laikos. Tomēr, ja daļa no, vai visa naudu ienesošajai vienībai iedalītā nemateriālā vērtība tika iegūta, apvienojot uzņēmējdarbību pašreizējā gada periodā, šī vienība jāpārbauda attiecībā uz vērtības samazināšanos pirms pašreizējā gada perioda beigām.***

97. ***Ja aktīvi, kas veido naudu ienesošo vienību, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, tiek pārbaudīti attiecībā uz vērtības samazināšanos tajā pašā laikā kā nemateriālo vērtību saturošā vienība, to vērtības samazināšanās jāpārbauda pirms nemateriālo vērtību saturošās vienības pārbaudes. Līdzīgi, ja naudu ienesošās vienības, kas veido naudu ienesošo vienību grupu, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, tiek pārbaudītas attiecībā uz vērtības samazināšanos tajā pašā laikā kā nemateriālo vērtību saturošā vienību grupa, atsevišķās vienības vērtības samazināšanās jāpārbauda pirms nemateriālo vērtību saturošās vienību grupas pārbaudes.***

98. Naudu ienesošās vienības, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, pārbaudes laikā attiecībā uz vērtības samazināšanos var konstatēt nemateriālo vērtību saturošās, naudu ienesošās vienības aktīva vērtības samazināšanās pazīmes. Šādā gadījumā uzņēmums vispirms veic aktīva vērtības samazināšanās pārbaudi un atzīst zaudējumus no šā aktīva vērtības samazināšanās pirms nemateriālo vērtību saturošās naudu ienesošās vienības pārbaudes attiecībā uz vērtības samazināšanos. Līdzīgi var konstatēt naudu ienesošās vienības vērtības samazināšanās pazīmes, kura ir nemateriālo vērtību saturošo naudu ienesošo vienību grupas sastāvā. Šādā gadījumā uzņēmums vispirms veic naudu ienesošās vienības vērtības samazināšanās pārbaudi un atzīst zaudējumus no šīs vienības vērtības samazināšanās pirms nemateriālo vērtību saturošo naudu ienesošo vienību grupas pārbaudes attiecībā uz vērtības samazināšanos.

99. ***Pēdējo detalizēto aprēķinu, kas veikts iepriekšējā periodā par naudu ienesošās vienības, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, atgūstamo summu, var izmantot šīs vienības vērtības samazināšanās pārbaudē pašreizējā periodā, ar noteikumu, ka ir ievēroti šādi kritēriji:***

(a) aktīvi un saistības, kas veido vienību, nav ievērojami mainījušies kopš pēdējā atgūstamās summas aprēķina;

(b) atgūstamās summas pēdējā aprēķina rezultāts ir summa, kas ievērojami pārsniedz vienības uzskaites vērtību;

(c) pamatojoties uz notikušo gadījumu analīzi un apstākļiem, kas mainījušies kopš atgūstamās summas pēdējā aprēķina, iespējamība, ka pašreiz noteiktā atgūstamā summa būtu mazāka nekā pašreizējā uzskaites vērtība, ir neliela.

Korporatīvie aktīvi

100. Korporatīvajos aktīvos ietilpst grupu vai nodaļu aktīvi, piemēram, uzņēmuma galvenā biroja vai nodaļas ēka, elektroniskās datu apstrādes ierīces vai pētījumu centrs. Uzņēmuma uzbūve nosaka, vai aktīvs, attiecībā pret konkrēto naudu ienesošo vienību, atbilst šajā Standartā dotajai korporatīvo aktīvu definīcijai. Korporatīvo aktīvu raksturīgās iezīmes ir tās, ka šie aktīvi nerada ienākošas naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem vai aktīvu grupām un ka to uzskaites vērtību nevar pilnīgi attiecināt uz pārbaudāmo naudu ienesošo vienību.

101. Tā kā korporatīvie aktīvi nerada atsevišķas ienākošas naudas plūsmas, atsevišķa korporatīvā aktīva atgūstamo summu nevar noteikt, ja vien vadība nav nolēmusi atsavināt aktīvu. Tāpēc, ja ir kādas pazīmes, ka korporatīvā aktīva vērtība varētu būt samazinājusies, atgūstamo summu nosaka naudu ienesošajai vienībai vai naudu ienesošo vienību grupai, kurai pieder korporatīvais aktīvs un salīdzina ar šīs naudu ienesošās vienības vai naudu ienesošo vienību grupas uzskaites vērtību. Jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās tiek atzīti saskaņā ar 104. punktu.

102. ***Pārbaudot naudu ienesošu vienību, lai noteiktu, vai nav notikusi vērtības samazināšanās, uzņēmumam jāidentificē visi korporatīvie aktīvi, kas saistīti ar pārbaudāmo naudu ienesošo vienību. Ja korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļa:***

(a) pamatoti un konsekventi var tikt attiecināta uz šo vienību, uzņēmumam jāsalīdzina vienības uzskaites vērtība, ieskaitot vienībai iedalītā korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļu ar tās atgūstamo summu. Jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst saskaņā ar 104. punktu;

(b) pamatoti un konsekventi nevar tikt attiecināta uz šo vienību, tad vienībai ir:

(i) jāsalīdzina vienības uzskaites vērtība, neņemot vērā korporatīvos aktīvus, ar tās atgūstamo summu un jāatzīst visi zaudējumi no vērtības samazināšanās saskaņā ar 104. punktu;

(ii) jāidentificē naudu ienesošo vienību vismazākā grupa, kas ietver pārbaudāmo naudu ienesošo vienību un kurai pamatoti un konsekventi var iedalīt korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļu;

(iii) jāsalīdzina šīs naudu ienesošo vienību grupas uzskaites vērtība, ieskaitot šai vienību grupai iedalīto korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļu, ar vienību grupas atgūstamo summu. Jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst saskaņā ar 104. punktu.

103. Ilustratīvais 8. piemērs parāda šo prasību piemērošanu korporatīvajiem aktīviem.

104. ***Naudu ienesošajai vienībai (vismazākajai grupai no naudu ienesošajām vienībām, kurai ir iedalīta nemateriālā vērtība vai korporatīvais aktīvs) ir jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās tikai un vienīgi, ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir mazāka nekā vienības (vienību grupas) uzskaites vērtība. Zaudējumi no vērtības samazināšanās jāsadala, lai samazinātu vienības (vienību grupas) aktīvu uzskaites vērtību šādā kārtībā:***

(a) vispirms, lai samazinātu jebkuru nemateriālo vērtību, kas iedalīta naudu ienesošajai vienībai (vienību grupai);

(b) pēc tam proporcionāli citiem vienības (vienību grupas) aktīviem uz katra aktīva uzskaites vērtības pamata vienībā (vienību grupā).

Šie uzskaites vērtību samazinājumi jāuzskaita kā zaudējumi no atsevišķu aktīvu vērtības samazināšanās un jāatzīst saskaņā ar 60. punktu.

105. ***Sadalot zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 104. punktu, uzņēmums nedrīkst samazināt aktīva uzskaites vērtību zem augstākā no:***

(a) tā patiesās vērtības mīnus pārdošanas izdevumi (ja tos ir iespējams noteikt);

(b) tā lietošanas vērtības (ja to ir iespējams noteikt);

(c) nulles.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas citkārt būtu attiecināta uz aktīvu, proporcionāli jāsadala starp citiem vienības (vienību grupas) aktīviem.

106. Ja nav praktiski iespējams aplēst katra atsevišķā naudu ienesošās vienības aktīva atgūstamo summu, šis Standarts pieprasa, lai zaudējumi no vērtības samazināšanās tiktu subjektīvi sadalīti starp attiecīgās vienības aktīviem, izņemot nemateriālo vērtību, jo visi naudu ienesošās vienības aktīvi darbojas kopā.

107. Ja atsevišķa aktīva atgūstamo summu nevar noteikt (skat. 67. punktu):

(a) aktīvam jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās, ja tā uzskaites vērtība ir lielāka par lielāko no šādiem lielumiem – tā patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas un 104. un 105. punktā aprakstītās sadalīšanas rezultātiem;

(b) aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, ja ar to saistītās naudu ienesošās vienības vērtība nav samazinājusies. Šis nosacījums ir spēkā pat tad, ja aktīva patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir mazāka par tā uzskaites vērtību.

Piemērs

Iekārta ir fiziski bojāta, tomēr tā joprojām darbojas, kaut gan ne tik labi kā pirms bojājuma. Iekārtas patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir mazāka nekā tās uzskaites vērtība. Iekārta nerada neatkarīgu ienākošās naudas plūsmu. Mazākā identificējamā aktīvu grupa, kurā ietilpst šī iekārta un kura rada no citu aktīvu radītām ienākošām naudas plūsmām lielā mērā neatkarīgas ienākošās naudas plūsmas, ir ražošanas līnija, kurai attiecīgā iekārta pieder. Ražošanas līnijas atgūstamā summa norāda, ka ražošanas līnijas vērtība kopumā nav samazinājusies.

1. pieņēmums: vadības apstiprinātie budžeti/prognozes neatspoguļo vadības apņemšanos nomainīt iekārtu.

Iekārtas atgūstamo summu atsevišķi nevar noteikt, jo iekārtas lietošanas vērtība:

(a) var atšķirties no tās patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas;

(b) to var noteikt tikai naudu ienesošai vienībai, kurai attiecīgā iekārta pieder (ražošanas līnijai).

Ražošanas līnijas vērtība nav mazinājusies. Tādēļ zaudējumi no vērtības mazināšanās tiek atzīti iekārtai. Tomēr uzņēmumam, iespējams, būs jāpārvērtē iekārtas nolietojuma periods vai nolietojuma metode. Iespējams, ka, lai atspoguļotu paredzamo iekārtas atlikušo lietderīgās lietošanas laiku vai modeli, kā uzņēmums plāno patērēt saimnieciskos labumus, būs nepieciešams īsāks nolietojuma periods vai ātrāka nolietojuma metode.

2. pieņēmums: vadības apstiprinātie budžeti/prognozes atspoguļo vadības apņemšanos nomainīt iekārtu un pārdot to tuvākajā laikā. Aplēstās naudas plūsmas, kas radīsies iekārtas ilgstošas lietošanas rezultātā līdz tās pārdošanai, būs nenozīmīgas.

Var aplēst, ka iekārtas lietošanas vērtība ir tuva tās patiesajai vērtībai mīnus pārdošanas izmaksas. Tādēļ iekārtas atgūstamo summu var noteikt, un neņemt vērā naudu ienesošo vienību, kurai iekārta pieder (t. i., ražošanas līnija). Tā kā iekārtas patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir mazāka par tās uzskaites vērtību, iekārtai atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

108. ***Ja, izpildot 104. un 105. punktu prasības paliek nesadalīts naudu ienesošās vienības vērtības samazinājuma summas atlikums, tad saistības par šo zaudējumu jāatzīst tad un tikai tad, ja to pieprasa cits grāmatvedības Standarts.***

ZAUDĒJUMU NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS APVĒRSE

109. 110. - 116. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz iepriekšējos periodos aktīvam vai naudu ienesošai vienībai atzītu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi. Šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību. Papildu prasības attiecībā uz atsevišķu aktīvu ir izklāstītas no 117. līdz 121. punktam, attiecībā uz naudu ienesošu vienību - 122. un 123. punktos un attiecībā uz nemateriālo vērtību - 124. un 125. punktos.

110. ***Katrā pārskata datumā uzņēmumam jāizvērtē vai nav kādas pazīmes, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam, izņemot nemateriālo vērtību, atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies. Ja tādas pazīmes ir, uzņēmumam jāaplēš aktīva atgūstamā summa.***

111. ***Novērtējot, vai nav kādas pazīmes, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam, izņemot nemateriālo vērtību, atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies, uzņēmumam jāpievērš uzmanība vismaz šādām pazīmēm:***

Ārējie informācijas avoti

(a) attiecīgajā periodā aktīva tirgus vērtība ir būtiski palielinājusies;

(b) attiecīgajā periodā tehnoloģiskajā, tirgus, saimnieciskajā vai juridiskajā vidē, kurā darbojas uzņēmums, vai arī tirgū, kam ir piesaistīts konkrētais aktīvs, ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas labvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā;

(c) attiecīgajā periodā ir samazinājušās tirgus procentu likmes vai citas ieguldījumu atdeves tirgus likmes un ir paredzams, ka šī samazināšanās ietekmēs diskonta likmi, kas lietota, lai aprēķinātu aktīva lietošanas vērtību, un būtiski palielinās aktīva atgūstamo summu;

Iekšējie informācijas avoti

(d) attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas labvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šīs izmaiņas ietver izmaksas, kas radušās perioda laikā, lai izlabotu vai veicinātu aktīva darbību vai pārstrukturētu darbību, kurai aktīvs pieder;

(e) no iekšējiem pārskatiem ir pieejami pierādījumi, kas liecina, ka aktīva saimnieciskie darbības rezultāti ir vai būs labāki nekā bija paredzēts.

112. Norādes uz zaudējumu no vērtības samazināšanās potenciālu samazināšanos, kas minētas 111. punktā galvenokārt atspoguļo norādes, kas liecina par potenciāliem zaudējumiem no vērtības samazināšanās, kas minētas 12. punktā.

113. Ja ir pazīmes, ka aktīvam, kas nav nemateriālā vērtība, atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās vairs nepastāv vai var būt samazinājušies, tas var liecināt, ka jāpārskata un jākoriģē atlikušais lietderīgās lietošanas laiks, nolietojuma (amortizācijas) metode vai atlikusī vērtība saskaņā ar aktīvam piemērojamo grāmatvedības Standartu pat tad, ja aktīvam neapvērš zaudējumus no vērtības samazināšanās.

114. ***Iepriekšējos periodos aktīvam, kas nav nemateriālā vērtība, atzītus zaudējumus no vērtības samazināšanās jāapvērš tikai tad, ja kopš pēdējās reizes, kad tika atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās, ir notikušas to aplēšu izmaiņas, uz kuru pamata tika noteikta aktīva atgūstamā summa. Ja tas ir noticis, aktīva uzskaites vērtība jāpalielina līdz tā atgūstamai summai, izņemot 117. punktā aprakstītajā gadījumā. Šis palielinājums ir zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse.***

115. Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atspoguļo aktīva aplēstā kalpošanas potenciāla pieaugumu no lietošanas vai pārdošanas kopš datuma, kad uzņēmums pēdējo reizi šim aktīvam atzina zaudējumus no vērtības samazināšanās. Saskaņā ar 130. punktu uzņēmumam jāidentificē aplēšu izmaiņas, kas izraisa aplēstā kalpošanas potenciāla pieaugumu. Aplēšu izmaiņas ir, piemēram, šādas:

(a) atgūstamās summas bāzes izmaiņas (t. i., vai atgūstamās summas pamatā ir patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas vai lietošanas vērtība);

(b) ja atgūstamā summa pamatojās uz lietošanas vērtību - aplēsto nākotnes naudas plūsmu summas vai laika izmaiņas, vai arī diskonta likmes izmaiņas;

(c) ja atgūstamā summa pamatojās uz patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas - izmaiņas patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas sastāvdaļu aplēsēs.

116. Aktīva lietošanas vērtība var kļūt lielāka par aktīva uzskaites vērtību, jo nākotnes ienākošo naudas plūsmu pašreizējā vērtība palielinās, abām summām pietuvinoties. Tomēr aktīva kalpošanas potenciāls nav palielinājies. Tādēļ zaudējumus no vērtības samazināšanās neapvērš tikai tādēļ, ka ir pagājis zināms laiks (dažreiz to sauc par diskonta "atslābšanu"), pat tad, ja aktīva atgūstamā summa kļūst lielāka par tā uzskaites vērtību.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atsevišķam aktīvam

117. ***Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses dēļ palielināta aktīva, kas nav nemateriālā vērtība, uzskaites vērtība nedrīkst pārsniegt uzskaites vērtību, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos gados nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās.***

118. Jebkura aktīva, kas nav nemateriālā vērtība, uzskaites vērtības pieaugums virs aktīva uzskaites vērtības, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos gados nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās, uzskatāms par pārvērtēšanu. Šo pārvērtēšanu uzņēmums uzskaita, lietojot attiecīgajam aktīvam piemērojamo grāmatvedības Standartu.

119. ***Apvērstie zaudējumi no aktīva, kas nav nemateriālā vērtība, vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu Standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS* Pamatlīdzekļi pārvērtēšanas modeli*). Jebkuri apvērstie zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas palielinājums saskaņā ar šo citu Standartu.***

120. Par zaudējumu no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās apvērsi tieši kreditē pašu kapitāla posteni ″pārvērtēšanas pārsniegums″. Tomēr, ja zaudējumi no šā paša pārvērtētā aktīva vērtības samazināšanās iepriekš atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, šo zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi arī atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā tādā apmērā, kas nepārsniedz iepriekš atzītos zaudējumus.

121. ***Pēc zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses atzīšanas jākoriģē aktīva nolietojuma (amortizācijas) izmaksas nākamajos periodos, lai sistemātiski sadalītu aktīva pārskatīto uzskaites vērtību, no kuras atskaitīta atlikusī vērtība (ja tāda ir), tā atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā.***

Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse naudu ienesošajai vienībai

122. ***Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse naudu ienesošai vienībai jāsadala vienības aktīviem, izņemot nemateriālo vērtību, proporcionāli šo aktīvu uzskaites vērtībai. Šie uzskaites vērtību palielinājumi jāuzskaita kā atsevišķu aktīvu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses un jāatzīst saskaņā ar 119. punktu.***

123. ***Sadalot naudu ienesošas vienības zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi saskaņā ar 122. punktu, aktīva uzskaites vērtību nedrīkst palielināt augstāk par zemāko no šādiem lielumiem:***

(a) tā atgūstamo summu (ja to ir iespējams noteikt);

(b) uzskaites summu, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos periodos nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses summa, kas citkārt būtu iedalīta aktīvam, proporcionāli jāiedala citiem vienības aktīviem, izņemot nemateriālo vērtību.

124. ***Nemateriālajai vērtībai atzītos zaudējumus no vērtības samazināšanās turpmākajos periodos nedrīkst apvērst.***

125. 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* aizliedz atzīt iekšēji radītu nemateriālo vērtību. Jebkurš nemateriālās vērtības atgūstamās summas pieaugums periodos, kas seko zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanai, šai nemateriālajai vērtībai, iespējams drīzāk, būs iekšēji radītās nemateriālās vērtības pieaugums, nekā zaudējumu no vērtības samazināšanās šai nemateriālajai vērtībai apvērse.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

126. ***Uzņēmumam par katru aktīvu grupu jāatklāj šāda informācija:***

(a) zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīta attiecīgajā periodā, un peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(–ņi), kuros šie zaudējumi no vērtības samazināšanās iekļauti;

(b) zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses summa, kas peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīta attiecīgajā periodā, un peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(–ņi), kuros šie zaudējumi no vērtības samazināšanās ir apvērsti;

(c) zaudējumu no vērtības samazināšanās summa uz pārvērtētajiem aktīviem, kas periodā atzīta tieši pašu kapitālā;

(d) zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses summa uz pārvērtētajiem aktīviem, kas periodā atzīta tieši pašu kapitālā.

127. Aktīvu grupa ir līdzīga veida aktīvu grupējums, kuriem ir līdzīgs pielietojums uzņēmuma darbībā.

128. Iepriekš 126. punktā pieprasīto informāciju var sniegt kopā ar citu informāciju, kas atklāta attiecīgajai aktīvu grupai. Piemēram, šo informāciju var iekļaut pamatlīdzekļu uzskaites vērtības saskaņošanā perioda sākumā un beigās, kā tas pieprasīts 16. SGS *Pamatlīdzekļi*.

129. ***Uzņēmumam, kas sniedz informāciju pa segmentiem saskaņā ar 14. SGS* Informācijas sniegšana pa segmentiem, *pamatojoties uz uzņēmuma primāro pārskata formu, par katru uzrādāmo segmentu jāatklāj šāda informācija:***

(a) zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas periodā atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā un tieši pašu kapitālā;

(b) zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses summa, kas periodā atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā un tieši pašu kapitālā.

130. ***Par katru finanšu pārskatu kontekstā būtisku zaudējumu no vērtības samazināšanās vai zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi, neatkarīgi no tā, vai tas attiecināms uz aktīvu, ieskaitot nemateriālo vērtību, vai naudu ienesošo vienību, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:***

(a) notikumi un apstākļi, kas izraisīja zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu vai apvērsi;

(b) atzīto vai apvērsto zaudējumu no vērtības samazināšanās summa;

(c) atsevišķam aktīvam:

(i) aktīva veids;

(ii) ja uzņēmums sniedz informāciju pa segmentiem saskaņā ar 14. SGS, uzrādāmais segments, kuram pieder aktīvs, pamatojoties uz uzņēmuma primāro pārskata formu.

(d) naudu ienesošai vienībai:

(i) naudu ienesošās vienības apraksts (piemēram, vai tas ir produkcijas veids, ražotne, saimnieciskā darbība, ģeogrāfisks apgabals, vai uzrādāmais segments, kā tas definēts 14. SGS);

(ii) atzīto vai apvērsto zaudējumu no vērtības samazināšanās summa pa aktīvu grupām un, ja uzņēmums saskaņā ar 14. SGS sniedz informāciju pa segmentiem - pa uzrādāmiem segmentiem, pamatojoties uz uzņēmuma primāro pārskata formu;

(iii) ja ir mainījies aktīvu apkopojums, lai identificētu naudu ienesošo vienību kopš iepriekšējās reizes, kad tika aplēsta naudu ienesošās vienības atgūstamā summa (ja tāda bija), tagadējā un iepriekšējā aktīvu apkopošanas veida un iemeslu apraksts, kāpēc tika mainīts veids, kā tika identificēta naudu ienesošā vienība;

(e) vai aktīva (naudu ienesošās vienības) atgūstamā summa ir tā patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas vai tā lietošanas vērtība;

(f) ja atgūstamā summa ir tā patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, – uz kādas bāzes tika noteikta patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas (piemēram, vai patiesā vērtība tika noteikta, pamatojoties uz aktīvo tirgu);

(g) ja atgūstamā summa ir lietošanas vērtība – diskonta likme(-s), kas izmantotas lietošanas vērtības pašreizējā un iepriekšējā aplēsē (ja tāda ir).

131. ***Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija par zaudējumu no vērtības samazināšanās kopumu un zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses kopumu, kas atzīts periodā, par ko nav atklāta informācija saskaņā ar 130. punktu:***

(a) galvenajām aktīvu grupām, ko ietekmē zaudējumi no vērtības samazināšanās un galvenajām aktīvu grupām, ko ietekmē zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses;

(b) galvenajiem notikumiem un apstākļiem, kuru dēļ šie zaudējumi no vērtības samazināšanās un zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses tika atzīti.

132. Uzņēmumam ieteicams atklāt pieņēmumus, kas attiecīgajā periodā tika izmantoti, lai noteiktu aktīvu (naudu ienesošo vienību) atgūstamo summu. Tomēr saskaņā ar 134. punktu uzņēmumam jāatklāj informācija par aplēsēm, kas izmantotas, lai novērtētu naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, ja nemateriālā vērtība vai nemateriālais aktīvs ar neno teiktu lietošanas laiku ir iekļauti šīs vienības uzskaites vērtībā.

133. ***Ja saskaņā ar 84. punktu jebkura nemateriālās vērtības daļa, kas attiecīgajā periodā iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā, nav attiecināta uz naudu ienesošo vienību (vienību grupu) pārskata datumā, attiecinātās nemateriālās vērtības summa jāatklāj kopā ar iemesliem, kādēļ šī summa palikusi neattiecināta.***

IAS 36

Aplēses, ko izmanto naudu ienesošo vienību, kurās ir nemateriālā vērtība vai nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku, atgūstamo summu novērtēšanā

134. ***Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas norādīta apakšpunktos a) - f), par katru naudu ienesošo vienību (vienību grupu), kuras nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība, kas attiecināta uz šo vienību (vienību grupu), ir ievērojama salīdzinājumā ar uzņēmuma kopējo nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtību:***

(a) uz vienību (vienību grupu) attiecinātās nemateriālās vērtības uzskaites vērtība;

(b) uz vienību (vienību grupu) attiecinātās nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība;

(c) vienības (vienību grupas) atgūstamās summas (t. i., lietošanas vērtība vai patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas) pamatojums;

(d) ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pamatojas uz lietošanas vērtību:

(i) katra galvenā pieņēmuma apraksts, uz kura vadība balsta naudas plūsmas prognozes par periodu, kas ietverts jaunākajos budžetos/prognozēs. Galvenie pieņēmumi ir tie, attiecībā uz kuriem vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir visjūtīgākā;

(ii) vadības metodes apraksts, nosakot katram galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību(-as), vai šī(-s) vērtība(-as) atspoguļo pagātnes pieredzi vai, ja nepieciešams, ir atbilstošas ārējiem informācijas resursiem, un, ja nav, kā un kāpēc tās atšķiras no pagātnes pieredzes vai informācijas ārējiem avotiem;

(iii) periods, kurā vadība ir prognozējusi naudas plūsmas, pamatojoties uz vadības apstiprinātajiem finanšu budžetiem/prognozēm un, ja naudu ienesošajai vienībai (vienību grupai) tiek izmantots ilgāks periods nekā pieci gadi – šādas izvēles pamatojums;

(iv) pieauguma likme, kas izmantota naudas plūsmas prognožu ekstrapolācijai ārpus jaunākajos budžetos/prognozēs ietvertā perioda, un jebkuras pieauguma likmes izmantošanas pamatojums, kas pārsniedz ilgtermiņa vidējo pieauguma likmi produkcijai, nozarē, valstī vai valstīs, kurās uzņēmums darbojas, vai tirgū, kuram vienība (vienību grupa) ir piesaistīta;

(v) diskonta likme(s), kas izmantota naudas plūsmas prognozēs.

(e) ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pamatojas uz patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas -, metode, kas lietota, lai noteiktu patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Ja patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas nenosaka, izmantojot vērā ņemamo vienības (vienību grupas) tirgus cenu, jāatklāj arī šāda informācija:

(i) katra galvenā pieņēmuma apraksts, uz kuru pamata vadība ir noteikusi patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Galvenie pieņēmumi ir tie, attiecībā uz kuriem vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir visjūtīgākā;

(ii) vadības metodes apraksts, nosakot katram galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību(-as), vai šī(-s) vērtība (-as) atspoguļo pagātnes pieredzi vai, ja nepieciešams, ir atbilstošas ārējiem informācijas resursiem, un, ja nav, kā un kāpēc tās atšķiras no pagātnes pieredzes vai informācijas ārējiem avotiem;

(f) ja galvenā pieņēmuma, uz kuru balstoties, vadība ir noteikusi vienības (vienību grupas) atgūstamo summu, pamatoti iespējamās izmaiņas izraisītu vienības (vienību grupas) uzskaites summas pārsniegumu pār tās atgūstamo summu:

(i) summa, par kuru vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pārsniedz tās uzskaites summu;

(ii) galvenajam pieņēmumam piešķirtā vērtība;

(iii) summa, par kuru jāmainās galvenajam pieņēmumam piešķirtajai vērtībai, pēc jebkuru izmaiņu radītās ietekmes uz citiem mainīgajiem, kas izmantoti atgūstamās summas novērtēšanā, lai vienības (vienību grupas) atgūstamo summu padarītu vienādu ar tās uzskaites vērtību.

135. *Ja daļa no, vai visa nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība ir attiecināta uz vairākām naudu ienesošām vienībām (vienību grupām), un summa, kas šādi attiecināta uz katru vienību (vienību grupu), ir neievērojama salīdzinājumā ar uzņēmuma kopējo nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtību, šis fakts ir jāatklāj kopā ar uz šīm vienībām (vienību grupām) attiecināto nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējo uzskaites vērtību. Bez tam, ja kādas vienības (vienību grupas) atgūstamās summas pamatojas uz tiem pašiem galvenajiem pieņēmumiem, un nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējā attiecinātā uzskaites vērtība ir ievērojama salīdzinājumā ar uzņēmuma nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējo uzskaites vērtību, uzņēmumam šis fakts ir jāatklāj kopā ar:*

(a) uz šīm vienībām (vienību grupām) attiecinātās nemateriālās vērtības kopējā uzskaites vērtība;

(b) uz vienībām (vienību grupām) attiecināto nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējā uzskaites vērtība;

(c) galvenā(-o) pieņēmuma(-u) apraksts;

(d) vadības metodes apraksts, nosakot galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību(-as), vai šī(-s) vērtība(-as) atspoguļo pagātnes pieredzi vai, ja nepieciešams, ir atbilstošas ārējo informācijas avotu sniegtajai informācijai, un, ja nav, kā un kāpēc tās atšķiras no pagātnes pieredzes vai ārējās informācijas;

(e) ja galvenā(-o) pieņēmuma(-u) pamatoti iespējamās izmaiņas izraisītu vienību (vienību grupu) kopējās uzskaites summas pārsniegumu pār to kopējo atgūstamo summu:

(i) summa, par kuru vienību (vienību grupu) kopējā atgūstamā summa pārsniedz to kopējo uzskaites summu;

(ii) galvenajam(-iem) pieņēmumam(-iem) piešķirtā vērtība(-s);

(iii) summa, par kuru jāmainās galvenajam(-iem) pieņēmumam(-iem) piešķirtajai(-ām) vērtībai(ām), pēc jebkuru izmaiņu radītās ietekmes uz citiem mainīgajiem, kas izmantoti atgūstamās summas novērtēšanā, lai vienības (vienību grupas) atgūstamo summu kopsummu padarītu vienādu ar to uzskaites vērtību kopsummu.

136. Naudu ienesošās vienības (vienību grupas) atgūstamās summas pēdējais detalizētais aprēķins, kas veikts iepriekšējā periodā, saskaņā ar 24. vai 99. punktu var tikt pārnests uz nākošajiem periodiem un izmantots šīs vienības (vienību grupas) vērtības samazināšanās pārbaudē pašreizējā periodā, ja tiek ievēroti noteiktie kritēriji. Ja šis ir tāds gadījums, informācija par šo vienību (vienību grupu), kas ietverta atklātajā informācijā kā pieprasīts 134. un 135. punktā, ir saistīta ar atgūstamās summas pārnesto aprēķinu.

IAS 36

137. Ilustratīvais 9. piemērs parāda informācijas atklāšanu, kā prasīts 134. un 135. punktos.

PĀREJAS NOTEIKUMI UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

138. ***Ja uzņēmums saskaņā ar 3. SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošana *85. punktu izvēlas piemērot 3. SFPS pirms šī standarta spēkā stāšanās datuma, kas noteikts 3. SFPS 78. – 84. punktos„ tad arī šis standarts no tā paša datuma jāpiemēro perspektīvi.***

139. ***Pretējā gadījumā uzņēmumam jāpiemēro šis Standarts:***

(a) uzskaitot nemateriālo vērtību un nemateriālos aktīvus, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras vienošanās datums ir 2004. gada 31. marts vai pēc šī datuma;

(b) uzskaitot citus aktīvus - perspektīvā veidā sākot ar pārskata gadu, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc šī datuma.

140. ***Uzņēmumiem, uz kuriem attiecas 139. punkts, ieteicams piemērot šā Standarta noteikumus pirms 139. punktā noteiktajiem spēkā stāšanās datumiem. Tomēr, ja uzņēmums piemēro šo Standartu pirms šiem spēkā stāšanās datumiem, tam vienlaicīgi arī jāpiemēro 3. SFPS un 38. SGS* Nemateriālie aktīvi *(pārstrādāts 2004. gadā).***

36. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 1998. GADĀ)

141. Šis Standarts aizstāj 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (izdots 1998. gadā).

A. PIELIKUMS

Pašreizējās vērtības noteikšanas metožu izmantošana lietošanas vērtības noteikšanā

Šis papildinājums ir Standarta neatņemama sastāvdaļa. Tas sniedz norādījumus pašreizējās vērtības noteikšanas metožu izmantošanā, lai noteiktu lietošanas vērtību. Lai gan norādījumos lietots termins "aktīvi", tas vienlīdz attiecas uz aktīvu grupu, kas veido naudu ienesošo vienību.

Pašreizējās vērtības novērtējuma sastāvdaļas

A1. Saimnieciskās atšķirības starp aktīviem aptver šāds elementu kopums:

(a) nākotnes naudas plūsmas aplēse vai, sarežģītākos gadījumos, virkne nākotnes naudas plūsmu, ko uzņēmums plāno iegūt no aktīva;

(b) iespējamo izmaiņu prognozes šo naudas plūsmu apjomā vai laikā;

(c) naudas vērtība laikā, kuru izsaka pašreizējā tirgus bezriska procentu likme;

(d) maksa par aktīvam neatņemami piemītošo nenoteiktību;

(e) citi dažkārt nenosakāmi faktori (piemēram, nelikviditāte), ko tirgus dalībnieki atspoguļo nākotnes naudas plūsmu, ko uzņēmums plāno iegūt no aktīva, aprēķinos.

A2. Šis pielikums pretnostāda divas pašreizējās vērtības aprēķināšanas pieejas. Atkarībā no apstākļiem, katru no tām var izmantot aktīva lietošanas vērtības aplēsē. Saskaņā ar "tradicionālo" pieeju A1. punktā aprakstīto b) - e) faktoru korekcijas ir iegultas diskonta likmē. Saskaņā ar "gaidāmās naudas plūsmas" metodi faktori b), d) un e) rada korekcijas, nosakot riskam pielāgotas gaidāmās naudas plūsmas. Lai kādu pieeju uzņēmums izvēlētos, lai atspoguļotu nākotnes naudas plūsmu iespējamās apjomu un laika izmaiņu prognozes, rezultātam ir jāatspoguļo prognozētā nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, t. i., visu iespējamo rezultātu vidējais svērtais.

Galvenie principi

A3. Nākotnes naudas plūsmu un procentu likmju aplēsēs izmantotās metodes katrā atsevišķā situācijā būs atšķirīgas atkarībā no aplūkojamā aktīva apkārtējiem apstākļiem. Tomēr aktīvu novērtēšanai izmantotajās pašreizējās vērtības noteikšanas metodēs valda šādi galvenie principi:

(a) naudas plūsmu diskontēšanai izmantotajām procentu likmēm jāatspoguļo pieņēmumi, kas atbilst tām, kuras raksturīgas aplēstajām naudas plūsmām. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz vai netiks ņemta vērā. Piemēram, 12 procentu diskonta likmi varētu piemērot ienākošām naudas plūsmām no aizdevuma, kura atmaksa noteikta ar līgumu. Šī likme ietver risku, kas saistīta ar iespēju, ka nākotnē aizdevuma atmaksa var nenotikt saskaņā ar līgumu. Tāda pati 12 procentu likme nebūtu jālieto prognozēto naudas plūsmu diskontēšanai, jo šīs naudas plūsmas jau atspoguļo pieņēmumus par nākotnes saistību neizpildi;

(b) aplēstajām naudas plūsmām un diskonta likmēm vajadzētu būt brīvām gan no neobjektivitātes, gan no faktoriem, kas nav saistīti ar aplūkojamo aktīvu. Piemēram, apzināti samazinot aplēstās neto naudas plūsmas tā, lai pastiprinātu šķietamo aktīva nākotnes rentabilitāti, novērtējumā ievieš neobjektivitāti;

(c) aplēstajām naudas plūsmām vai diskonta likmēm drīzāk jāatspoguļo virkne iespējamo rezultātu nekā viena visticamākā minimāli vai maksimāli iespējamā summa.

IAS 36

Tradicionālā un gaidāmā naudas plūsmas metode pašreizējās vērtības noteikšanā

Tradicionālā metode

A4. Pašreizējās vērtības noteikšanā tradicionāli tiek izmantota viena aplēstā naudas plūsma un viena diskonta likme, kas parasti tiek samērota ar naudas plūsmām saistīto risku. Būtībā tradicionālā metode pieņem, ka vienotās diskonta likmes pieņēmums var ietvert visas prognozes par nākotnes naudas plūsmām un atbilstošo riska uzcenojumu. Tādēļ tradicionālā metode visvairāk uzsver diskonta likmes izvēli.

A5. Dažos gadījumos, piemēram, kad salīdzināmie aktīvi redzami tirgū, tradicionālā metode ir relatīvi viegli izmantojama. Aktīviem, ar kuriem saistītās naudas plūsmas paredz līguma nosacījumi, šāda pieeja ir konsekventa tam, kā tirgus dalībnieki definē konkrēto aktīvu, piemēram, obligācijas ar 12 procentu kuponu.

A6. Tomēr tradicionālā pieeja var neatbilstoši risināt dažas sarežģītas novērtēšanas problēmas, tādas kā nefinanšu aktīvu, kuriem nav pieejamas tirgus pozīcijas vai salīdzināmas pozīcijas, novērtējums. Lai atbilstoši noteiktu ar risku samērojamo likmi, jāanalizē vismaz divi lielumi — aktīvs, kas ir tirgū un kuram ir pieejama procentu likme un pašlaik vērtējamais aktīvs. Novērtējamo naudas plūsmu atbilstošo diskonta likmi pamato ar šī cita aktīva pieejamo procentu likmi. Lai izdarītu šādu secinājumu, šo citu aktīvu naudas plūsmas raksturojumam jābūt līdzīgam pašlaik vērtējamā aktīva raksturojumam. Tādēļ vērtētājam jārīkojas šādi:

(a) jānosaka naudas plūsmu kopums, kas tiks diskontēts;

(b) jāatrod cits aktīvs tirgū, kura naudas plūsmas raksturojums šķiet līdzīgs;

(c) jāsalīdzina divu lielumu naudas plūsmas kopas, lai pārliecinātos, ka tās ir vienādas (piemēram, vai abas kopas ir ar līgumu noteiktas naudas plūsmas, vai arī viena ir ar līgumu noteikta, bet otra – aplēstā naudas plūsma?);

(d) jānovērtē, vai vienā kopā ir kāds elements, kura nav otrajā (piemēram, vai viena ir mazāk likvīda nekā otra?);

(e) jānovērtē, vai iespējams, ka mainīgi ekonomiskie apstākļi abas naudas plūsmu kopas ietekmēs līdzīgi (t. i. abas naudas plūsmas mainīsies līdzīgi).

Gaidāmās naudas plūsmas metode

A7. Dažās situācijās gaidāmā naudas plūsmas metode ir efektīvāks mērīšanas līdzeklis nekā tradicionālā metode. Izstrādājot novērtējumu, gaidāmā naudas plūsmas metode izmanto visas iespējamās naudas plūsmu prognozes nevis vienu visticamāko naudas plūsmu. Piemēram, naudas plūsma varētu būt 100 NV, 200 NV vai 300 NV attiecīgi ar 10 procentu, 60 procentu un 30 procentu iespējamību. Gaidāmā naudas plūsma ir 220 NV. Tādā veidā gaidāmās naudas plūsmas metode atšķiras no tradicionālās metodes, koncentrējoties uz aplūkojamo naudas plūsmu tiešu analīzi un skaidrākām nostādnēm novērtējumā izmantotajos pieņēmumos.

A8. Gaidāmās naudas plūsmas metode ļauj izmantot pašreizējās vērtības noteikšanas metodi, ja naudas plūsmas laiks ir nenoteikts. Piemēram, 1 000 NV naudas plūsmu var ieņemt viena gada, divu gadu vai trīs gadu laikā ar iespējamību attiecīgi 10 procenti, 60 procenti un 30 procenti. Zemāk dotais piemērs parāda gaidāmo pašreizējo vērtību šajā situācijā.

1 000 NV pašreizējā vērtība 1 gada laikā par 5 %		952,38 NV	
Iespējamība		10,00 %	95,24 NV
1 000 NV Pašreizējā vērtība 2 gadu laikā par 5,25 %		902,73 NV	
Iespējamība		60,00 %	541,64 NV
1 000 NV Pašreizējā vērtība 3 gadu laikā par 5,50 %		851,61 NV	
Iespējamība		30,00 %	255,48 NV
	Gaidāmā pašreizējā vērtība		892,36 NV

A9. 892,36 NV gaidāmā pašreizējā vērtība atšķiras no 902,73 NV, kas ir visticamākā nākotnes naudas plūsmas pašreizējā vērtība (60 procentu iespējamība), izmantojot tradicionālo pašreizējās vērtības aprēķinu. Tradicionālais pašreizējās vērtības aprēķins, kas izmantots šajā piemērā, prasa pieņemt lēmumu, kuru no iespējamiem naudas plūsmu laikiem izmantot un attiecīgi neatspoguļot citu laiku iespējamības. Tas ir tādēļ, ka tradicionālajā pašreizējās vērtības aprēķinā diskonta likme nevar atspoguļot nenoteiktību laikā.

A10. Iespējamību izmantošana ir būtisks gaidāmās naudas plūsmas metodes elements. Jautājums ir, vai iespējamību noteikšana ļoti subjektīvām aplēsēm dod lielāku precizitāti nekā tā faktiski ir. Tomēr tradicionālās metodes pareizs lietojums (kā aprakstīts A6. punktā) prasa tādas pašas aplēses un subjektivitāti, nenodrošinot aprēķina pārskatāmību ar gaidāmās naudas plūsmas metodi.

A11. Daudzas aplēses, kas ir izstrādātas pašreizējā praksē, jau neformāli ietver gaidāmās naudas plūsmas elementus. Bez tam grāmatveži bieži sastopas ar nepieciešamību novērtēt aktīvu, izmantojot ierobežotu informāciju par gaidāmo naudas plūsmu iespējamību. Piemēram, grāmatvedim varētu būt jārisina šādā situācija:

(a) aplēstā summa ir starp 50 NV un 250 NV, bet neviena no summām nav ticamāka par jebkuru citu summu. Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir 150 [(50+250)/2] NV;

(b) aplēstā summa ir starp 50 NV un 250 NV, un visticamākā summa ir 100 NV. Tomēr ar katru no summām saistītā iespējamība nav zināma. Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir 133,33 [(50 + 100 + 250)/3] NV;

(c) aplēstā summa būs 50 NV (10 procentu iespējamība), 250 NV (30 procentu iespējamība), vai 100 NV (60 procentu iespējamība). Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir 140 [(50 × 0,10) + (250 × 0,30) + (100 × 0,60)] NV.

Katrā gadījumā šķiet, ka aplēstā paredzamās naudas plūsma dod labāku lietošanas vērtības aplēsi nekā minimālā, visticamākā vai maksimālā summa atsevišķi.

A12. Paredzamās naudas plūsmas metodes izmantošana ir pakļauta rentabilitātes prasībām. Dažos gadījumos uzņēmumam var būt pieeja plašai informācijai un iespēja izstrādāt daudzus naudas plūsmas scenārijus. Citos gadījumos uzņēmumam neveicot būtiskas izmaksas var nebūt iespēju izstrādāt vairāk kā vispārīgas nostādnes par naudas plūsmu mainīgumu. Uzņēmumam nepieciešams līdzsvarot papildinformācijas ieguves izmaksas ar papildu drošību, ko informācija nodrošinās vērtējumam.

A13. Daži uzskata, ka paredzamās naudas plūsmas metode ir neatbilstoša viena elementa vai elementa ar ierobežotu skaitu iespējamo rezultātu novērtēšanai. Viņi piedāvā aktīva ar diviem iespējamiem rezultātiem piemēru: 90 procentu iespējamība, ka naudas plūsma būs 10 NV un 10 procentu iespējamība, ka naudas plūsma būs 1 000 NV. Viņi novēro, ka paredzamā naudas plūsma šajā piemērā ir 109 NV un kritizē šo rezultātu kā tādu, kas nav neviena no summām, kas galarezultātā varētu tikt samaksāta.

A14. Šādi apgalvojumi, kā tikko aplūkotais, atspoguļo pamata nesaskaņu ar novērtējuma mērķi. Ja mērķis ir paredzamo izmaksu uzkrāšana, paredzamās naudas plūsmas var nedot raksturīgu un ticamu paredzamo izmaksu aplēsi. Taču šis Standarts ir saistīts atgūstamās aktīva novērtējumu. Maz ticams, ka šajā piemērā aktīva atgūstamā summa varētu būt 10 NV, kaut arī tā ir visticamākā naudas plūsma. Tas ir tādēļ, ka vērtējums 10 NV neietver naudas plūsmas nenoteiktību aktīva novērtējumā. Tā vietā nenoteikta naudas plūsma tiek pasniegta, it kā tā būtu noteikta naudas plūsma. Neviens racionāli domājošs uzņēmums nepārdotu aktīvu ar šādu raksturojumu par 10 NV.

Diskonta likme

A15. Lai kādu pieeju uzņēmums neizvēlētos šā aktīva lietošanas vērtības novērtējumam, procentu likmēm, kas izmantotas naudas plūsmu koriģēšanai, nevajadzētu atspoguļot riskus, sakarā ar kuriem ir koriģētas paredzamās naudas plūsmas. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz.

A16. Ja tirgū nav tieši pieejamas aktīvam specifiskas likmes, uzņēmums diskonta likmes aplēsei izmanto aizstājējus. Mērķis ir iegūt pēc iespējas precīzāku tirgus novērtējumu par:

(a) naudas vērtību laikā periodiem līdz aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām;

(b) A1. punktā aprakstītie faktori b), d) un e) līdz tādam apjomam, kurā, iegūstot paredzamās naudas plūsmas, šie faktori nav izraisījuši korekcijas.

A17. Veicot šādas aplēses, sākumā uzņēmums varētu ņemt vērā sekojošas likmes:

(a) uzņēmuma vidējās svērtās kapitāla izmaksas, kas noteiktas, lietojot tādas metodes kā, piemēram, kapitāla aktīvu cenu noteikšanas modelis;

(b) uzņēmuma papildu aizņēmumu likmi;

(c) citas aizņēmumu likmes tirgū.

A18. Tomēr likmes ir jākoriģē:

(a) lai atspoguļotu veidu, kā tirgus noteiktu konkrētos riskus, kas saistīti ar prognozētajām naudas plūsmām;

(b) lai izslēgtu riskus, kas neattiecas uz aktīva paredzamajām naudas plūsmām, vai sakarā ar kuriem paredzamās naudas plūsmas ir koriģētas.

Jāņem vērā tādi riski kā valsts risks, valūtas risks un cenu risks.

A19. Diskonta likme nav atkarīga no uzņēmuma kapitāla struktūras un veida, kā uzņēmums finansējis aktīva iegādi, jo nākotnes naudas plūsmas, kuras paredzētas saistībā ar šo aktīvu, nav atkarīgas no veida, kā uzņēmums finansējis aktīva iegādi.

A20. Saskaņā ar 55. punktu izmantotajai diskonta likmei ir jābūt pirmsnodokļu likmei. Ja diskonta likme ir noteikta uz pēcnodokļu bāzes, šo bāzi koriģē, lai atspoguļotu pirmsnodokļu likmi.

A21. Parasti uzņēmums aktīva lietošanas vērtības aplēsē izmanto vienotu diskonta likmi. Tomēr gadījumos, kad lietošanas vērtību ietekmē risku atšķirības dažādos periodos vai procentu likmju termiņu struktūra, uzņēmums izmanto atsevišķas diskonta likmes dažādiem nākotnes periodiem.

IAS 36

B PIELIKUMS

16. SGS grozījumi

Šā pielikuma grozījumi jāpiemēro, ja uzņēmums piemēro 16. SGS Pamatlīdzekļi *(pārstrādāts 2003. gadā). To aizstāj, kad stājas spēkā 36. SGS* Aktīvu vērtības samazināšanās *(pārstrādāts 2004. gadā). Šis pielikums aizvieto 36. SGS* Aktīvu vērtības samazināšanās*(izdots 1998. gadā) sekojošos grozījumus, kas izdarīti ar 16. SGS (pārstrādāts 2003. gadā).36. SGS (pārstrādāts 2004. gadā) ietver šā pielikuma punktos norādītās prasības. Rezultātā grozījumi no 16. SGS (pārstrādāts 2003. gadā) nav nepieciešami, ja uzņēmums atbilst 36. SGS (pārstrādāts 2004. gada). Līdz ar to šis pielikums ir piemērojams tikai uzņēmumiem, kas ir nolēmuši piemērot 16. SGS (pārstrādāts 2003. gadā) pirms tā stāšanās spēkā.*

B1. 16. SGS *Pamatlīdzekļi* ir mainīts kā zemāk aprakstīts.

Pielikuma A4. punkts tiek mainīts un izteikts šādā redakcijā:

A4. 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (izdots 1998. gadā) maina kā zemāk aprakstīts.

Standarta 4., 9., 34., 37., 38., 41., 42., 59., 96. un 104. punkti tiek mainīti šādi:

4. Šis Standarts attiecas uz aktīviem, kas uzskaitīti pārvērtētajā summā (patiesajā vērtībā) saskaņā ar citiem Starptautiskajiem grāmatvedības Standartiem, piemēram, saskaņā ar 16. SGS. *Pamatlīdzekļi* pārvērtēšanas modeli. Tomēr, nosakot, vai pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies, viss atkarīgs no tā, kāda bāze lietota, nosakot patieso vērtību:

…

9. ***Novērtējot, vai pastāv kādas pazīmes, kas liecina par iespējamo aktīva vērtības samazināšanos, uzņēmumam jāapsver vismaz šādas pazīmes:***

…

Iekšējie informācijas avoti

…

(f) attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šajās izmaiņās ietvertais dīkstāvē esošais aktīvs, plāni pārtraukt vai pārstrukturēt darbību, kurai konkrētais aktīvs ir piesaistīts, vai atsavināt aktīvu pirms iepriekš paredzētā datuma,

un

…

34. Izejošo naudas plūsmu prognozes ietver aktīva ikdienas apkalpošanu, kā arī nākotnes pieskaitāmās izmaksas, kuras var attiecināt tieši vai pamatoti un konsekventi iedalīt aktīva lietošanai.

37. ***Nākotnes naudas plūsmu aplēses jāveic aktīvam tā pašreizējā stāvoklī. Nākotnes naudas plūsmu aplēses nedrīkst ietvert aplēstās nākotnes ienākošās vai izejošās naudas plūsmas, kas paredzamas saistībā ar:***

…

(b) aktīva darbības uzlabošanu vai veicināšanu.

38. Tā kā nākotnes naudas plūsmas aplēš aktīvam tā pašreizējā stāvoklī, lietošanas vērtība neatspoguļo:

…

(b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kas uzlabos vai veicinās aktīva darbību vai saistītās naudas plūsmas, kuras, sagaidāms, ka radīsies šo izejošo naudas plūsmu rezultātā.

41. Kamēr uzņēmumam ir izejošās naudas plūsmas, kas uzlabo vai pastiprina aktīva darbību, nākotnes naudas plūsmu aplēses neietver aplēsto nākotnes ienākošo naudas plūsmu, kura, gaidāms, radīsies no saimniecisko labumu palielināšanās, kas saistīta ar izejošo naudas plūsmu (skat. A pielikuma 6. piemēru).

42. Nākotnes naudas plūsmu aplēses ietver nākotnes izejošās nauda plūsmas, kas nepieciešamas, lai uzturētu saimniecisko ieguvumu līmeni, kas, gaidāms, ka radīsies no aktīva tā pašreizējā stāvoklī. Ja naudu ienesošā vienība sastāv no aktīviem ar atšķirīgu aplēsto lietošanas laiku, un tie visi ir svarīgi vienības nepārtrauktajā darbībā, aktīvu ar īsāku lietošanas laiku nomaiņa tiek uzskatīta par daļu no vienības ikdienas apkopes, aplēšot nākotnes naudas plūsmas, kas saistāmas ar šo vienību. Līdzīgi, ja vienīgajā aktīvā ietilpst sastāvdaļas ar atšķirīgu aplēsto lietošanas laiku, sastāvdaļu ar īsāku lietošanas laiku nomaiņa tiek uzskatīta par daļu no aktīva ikdienas apkopes, aplēšot šā aktīva radītās nākotnes naudas plūsmas.

59. ***Zaudējumi no vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst par izdevumiem pelņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu Standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS. Pamatlīdzekļi pārvērtēšanas modeli). Jebkuri zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas samazinājums saskaņā ar šo citu Standartu.***

96. ***Novērtējot, vai nav kādas pazīmes, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies, uzņēmumam jāpievērš uzmanība vismaz šādām pazīmēm:***

…

Iekšējie informācijas avoti

(d) attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas labvēlīgi ietekmē uzņēmumu, vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šīs izmaiņas ietver izmaksas, kas radušās perioda laikā, lai izlabotu vai veicinātu aktīva darbību vai pārstrukturētu darbību, kurai aktīvs pieder;

un

…

104. ***Apvērstie zaudējumi no aktīva vērtības samazināšanās uzreiz jāatzīst par ieņēmumiem ieņēmumu pārskatā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu Standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS* Pamatlīdzekļi pārvērtēšanas modeli*). Jebkuri apvērstie zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas paaugstinājums saskaņā ar šo citu Standartu.***

IAS 38

38. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Nemateriālie aktīvi

SATURS

	Punkts
Mērķis	1
Darbības joma	2-7
Definīcijas	8-17
Nemateriālie aktīvi	9-17
Identificējamība	11-12
Kontrole	13-16
Nākotnes saimnieciskie labumi	17
Atzīšana un novērtēšana	18-67
Atsevišķa iegāde	25-32
Iegāde kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas	33-43
Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriāla aktīva patiesās vērtības novērtēšana	35-41
Turpmākie izdevumi par iegādāto procesā esošo pētniecību un attīstības projektu	42-43
Iegāde valsts dotācijas veidā	44
Aktīvu maiņa	45-47
Uzņēmumā iekšēji radīta nemateriālā vērtība	48-50
Uzņēmumā iekšēji radītie nemateriālie aktīvi	51-67
Pētniecības posms	54-56
Attīstības posms	57-64
Uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksas.	65-67
Izdevumu atzīšana	68-71
Iepriekšējie izdevumi, kurus nedrīkst atzīt par aktīvu	71
Novērtēšana pēc atzīšanas	72-87
Izmaksu modelis	74
Pārvērtēšanas modelis	75-87
Lietderīgās lietošanas laiks	88-96
Nemateriālie aktīvi ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku	97-106
Amortizācijas periods un amortizācijas metode	97-99
Atlikusī vērtība	100-103
Amortizācijas perioda un amortizācijas metodes pārskatīšana	104-106

	Punkts
Nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku	107-110
Lietderīgās lietošanas laika pārskatīšana	109-110
Uzskaites vērtības atgūstamība – zaudējumi no vērtības samazināšanās	111
Norakstīšana un atsavināšana	112-117
Informācijas atklāšana	118-128
Vispārīgi norādījumi	118-123
Nemateriālie aktīvi, kas novērtēti pēc atzīšanas, izmantojot pārvērtēšanas modeli.	124-125
Pētniecības un attīstības izdevumi	126-127
Cita informācija	128
Pārejas noteikumi un spēkā stāšanās datums	129-132
Līdzīgu aktīvu apmaiņa	131
Agrā piemērošana	132
38. SGS atsaukšana (publicēts 1998. gadā)	133

Šis pārskatītais Standarts aizstāj 38. SGS (1998) *Nemateriālie aktīvi* un jāpiemēro:

(a) pie iegādes – uzskaitot nemateriālos aktīvus, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir pēc 2004. gada 31. marta;

(b) visiem citiem nemateriāliem aktīviem - ikgadējiem periodiem, kas sākas 2004. gada 31. martā vai vēlāk.

Ieteicama agrāka piemērošana.

MĒRĶIS

1. Šā Standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi nemateriālajiem aktīviem, kuri nav konkrēti aplūkoti nevienā citā Standartā. Šis Standarts nosaka, ka uzņēmumam jāatzīst nemateriālais aktīvs tikai tad, ja tas atbilst noteiktiem kritērijiem. Standarts arī precizē, kā noteikt nemateriālo aktīvu uzskaites vērtību un izvirza noteiktas informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz nemateriālajiem aktīviem.

DARBĪBAS JOMA

2. ***Šis Standarts jāpiemēro, veicot nemateriālo aktīvu uzskaiti, izņemot:***

(a) nemateriālos aktīvus, kas ietilpst citā Standartā;

IAS 38

***(b) finanšu aktīvus, saskaņā ar definīciju, kas sniegta 39. SGS* Finanšu instrumenti:atzīšana un novērtēšana;**

(c) tiesības iegūt derīgos izrakteņus un izdevumus par derīgo izrakteņu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojamu resursu izpēti, attīstību un ieguvi.

3. Ja kāds cits Standarts aplūko konkrētu nemateriālo aktīvu veidu, uzņēmums izmanto nevis šo Standartu, bet gan attiecīgo Standartu. Piemēram, šis Standarts neattiecas uz:

(a) nemateriāliem aktīviem, kurus uzņēmums tur pārdošanai parastās darbības gaitā (skat. 2. SGS *Krājumi* un 11. SGS *Būvlīgumi);*

(b) atliktā nodokļa aktīviem (skat. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

(c) nomu, kas ietilpst 17. SGS *Noma*;

(d) darbinieku pabalstu radītiem aktīviem (skat. 19. SGS *Darbinieka pabalsti*);

(e) finanšu aktīviem, kā definēts 39. SGS. Dažu finanšu aktīvu atzīšana un novērtēšana ir aplūkota 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*;

(f) nemateriālo vērtību, kas iegādāta uzņēmējdarbības apvienošanā (skat. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*);

(g) atliktajāms iegādes izmaksām un nemateriālajiem aktīviem, kas rodas no apdrošinātāja līgumā noteiktām tiesībām, saskaņā ar apdrošināšanas līgumu, kas ietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. 4. SFPS nosaka konkrētas informācijas atklāšanas prasības šai iegādes maksas atlikšanai, bet ne šiem nemateriālajiem aktīviem. Tādēļ informācijas atklāšanas prasības šajā Standartā attiecas uz šiem nemateriālajiem aktīviem;

(h) ilgtermiņa nemateriāliem aktīviem, kas tiek klasificēti kā pārdošanai turēti (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai turēta) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktās darbības.*

4. Daži nemateriālajie aktīvi var būt saistīti ar fizisku formu, piemēram, kompaktdisks (datoru programmatūras gadījumā), juridiska dokumentācija (licences vai patenta gadījumā) vai filma. Nosakot, vai aktīvs, kas sevī ietver gan nemateriālus, gan materiālus elementus, jāaplūko saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi* vai kā nemateriāls aktīvs saskaņā ar šo Standartu, uzņēmums izvērtē, kurš no šiem elementiem ir svarīgāks. Piemēram, datoru programmatūra, kas paredzēta datorvadāmam darbgaldam, kurš bez šīs konkrētās programmatūras nevar darboties, ir šīs datortehnikas neatņemama sastāvdaļa un uzskatāma par pamatlīdzekli. Tas pats attiecas uz datora operētājsistēmu. Ja programmatūra nav attiecīgās datortehnikas neatņemama sastāvdaļa, šī datoru programmatūra uzskatāma par nemateriālo aktīvu.

5. Šis Standarts, cita starpā, attiecas uz izdevumiem, kas saistīti ar reklāmas, apmācības, darbības uzsākšanas, pētniecības un attīstības pasākumiem. Pētniecības un attīstības pasākumi ir vērsti uz zināšanu pilnveidošanu. Tādēļ, lai arī šo pasākumu rezultāts var būt aktīvs, kam ir fiziska forma (piemēram, prototips), šā aktīva fiziskais elements ir sekundārs salīdzinājumā ar tā nemateriālo sastāvdaļu, t. i., tajā ietvertajām zināšanām.

6. Finanšu nomas gadījumā pamatā esošais aktīvs var būt materiāls vai nemateriāls. Pēc sākotnējās atzīšanas nomnieks uzskaita finanšu nomā turēto nemateriālo aktīvu saskaņā ar šo Standartu. Licences līgumos noteiktās tiesības uz tādiem objektiem kā, piemēram, kinofilmas, videoieraksti, lugas, manuskripti, patenti un autortiesības, tiek izslēgtas no 17. SGS darbības jomas un ietilpst šā Standarta darbības jomā.

7. Izslēgšana no Standarta darbības jomas var notikt, ja darbības vai darījumi ir tik specializēti, ka to dēļ rodas grāmatvedības jautājumi, kuriem var būt nepieciešama citāda pieeja. Šie jautājumi rodas, uzskaitot izdevumus, kas saistīti ar naftas, gāzes un derīgo izrakteņu atradņu izpēti vai attīstību un ieguvi ieguves rūpniecībā, un apdrošināšanas līgumu gadījumā. Tādēļ šis Standarts neattiecas uz izdevumiem, kas saistīti ar šiem pasākumiem un līgumiem. Tomēr šis Standarts attiecas uz citiem ieguves rūpniecības vai apdrošinātāju lietotajiem nemateriālajiem aktīviem (piemēram, datoru programmatūru) un citiem izdevumiem, kas radušies (piemēram, darbības uzsākšanas izmaksām).

DEFINĪCIJAS

8. ***Šajā Standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:***

Aktīvs tirgus ir tirgus, kurā pastāv visi šādi apstākļi:

(a) tirgū tirgotie priekšmeti ir homogēni;

(b) parasti jebkurā laikā var atrast ieinteresētus pircējus un pārdevējus;

un

(c) cenas ir pieejamas sabiedrībai.

Vienošanās datums uzņēmējdarbības apvienošanai ir datums, kurā panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm un, biržā kotētu uzņēmumu gadījumā, paziņots sabiedrībai. Naidīgas uzņēmuma pārņemšanas gadījumā, agrākais datums, kurā ir panākta nozīmīga vienošanās starp apvienošanā iesaistītām pusēm, ir datums, kad pietiekams skaits iegādātā uzņēmuma īpašnieku pieņem iegādātāja priekšlikumu iegādātājam pārņemt kontroli pār iegādāto uzņēmumu.

Amortizācija ir nemateriālā aktīva amortizējamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā.

Aktīvs ir resurss:

(a) kuru uzņēmums kontrolē pagātnes notikumu rezultātā;

un

(b) no kura sagaidāma nākotnes saimniecisko labumu ieplūde uzņēmumā.

Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs tiek atzīts bilancē pēc uzkrātās amortizācijas un uzkrāto zaudējumu no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.

***Izmaksas ir samaksātās naudas vai naudas ekvivalentu summa vai citas atdotās atlīdzības patiesā vērtība, lai iegādātos aktīvu tā iegādes vai būvniecības brīdī vai, kur piemērojams, summa, kuru attiecina uz šo aktīvu, kad veic sākotnējo atzīšanu saskaņā ar citu SFPS, piemēram, 2. SFPS* Akciju maksājums.**

Amortizējamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas, mīnus tā atlikusī vērtība.

Attīstība ir pētniecības rezultātu vai citu zināšanu lietošana jaunu vai būtiski uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu ražošanas plānā vai projektā pirms komerciālas ražošanas vai lietošanas uzsākšanas.

IAS 38

Uzņēmumam specifiskā vērtība ir esošā naudas plūsmas vērtība, ko uzņēmums sagaida saņemt no turpmākas aktīva izmantošanas un no tā atsavināšanas lietderīgās lietošanas beigās, vai sagaida, ka tā radīsies pēc saistību nokārtošanas.

Aktīva patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt šo aktīvu starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās ir summa, par kādu aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu.

Nemateriālais aktīvs ir identificējams bezķermenisks, nemonetārs aktīvs.

Monetārie aktīvi ir nauda, kuru tur, un aktīvi, kas jāsaņem nemainīgu vai nosakāmu naudas summu veidā.

Pētniecība ir sākotnēja un plānota izpēte, kuru veic, lai iegūtu jaunas zinātniskas vai tehniskas zināšanas un izpratni.

Nemateriāla aktīva atlikusī vērtība ir aplēstā summa, kādu uzņēmums tagad iegūtu, ja aktīvu atsavinātu pēc aplēsto atsavināšanas izmaksu atņemšanas, ja aktīvs jau būtu tādā vecumā un stāvoklī, kādā tas ir savas lietderīgās lietošanas laika beigās.

Lietderīgās lietošanas laiks ir:

(a) laika periods, kurā uzņēmums paredzējis lietot aktīvu;

vai

(b) produkcijas vai līdzīgu vienību skaits, ko uzņēmums paredzējis iegūt no aktīva.

Nemateriālie aktīvi

9. Uzņēmumi bieži izlieto resursus vai uzņemas saistības, iegādājoties, attīstot, uzturot vai uzlabojot nemateriālos resursus, piemēram, zinātniskās vai tehniskās zināšanas, jaunu procesu vai sistēmu izstrādi un ieviešanu, licences, intelektuālais īpašums, tirgus zināšanas un preču zīmes (tostarp zīmolvārdus un preses izdevumu nosaukumus). Šo plašo posteņu grupu izplatītākie piemēri ir datoru programmatūra, patenti, autortiesības, kinofilmas, klientu saraksti, hipotēku apkalpošanas tiesības, zvejas licences, importa kvotas, franšīzes, attiecības ar klientiem vai piegādātājiem, klientu lojalitāte, tirgus daļa un tirdzniecības tiesības.

10. Ne visi 9. punktā minētie posteņi atbilst nemateriālā aktīva definīcijai, t. i., identificējamībai, kontrolei pār resursu un nākotnes saimniecisko labumu esamībai. Ja kāds postenis, kas ietilpst šajā Standartā, neatbilst nemateriālā aktīva definīcijai, izdevumus, kas saistīti ar tā iegādi vai radīšanu iekšēji uzņēmumā, atzīst par izdevumiem, kad tie rodas. Taču, ja posteni iegādājas uzņēmējdarbības apvienošanā, tas veido daļu no nemateriālās vērtības, kuru atzīst iegādes datumā (skat. 68. punktu).

Identificējamība

11. Nemateriāla aktīva definīcija nosaka, ka nemateriālajam aktīvam jābūt identificējamam, lai to varētu atšķirt no nemateriālās vērtības. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegūtā nemateriālā vērtība raksturo maksājumu, ko iegādātājs veicis, gaidot nākotnes saimnieciskos labumus no aktīviem, kuri nav individuāli identificējami un atsevišķi uzskaitāmi. Nākotnes saimnieciskie labumi var rasties no iegādāto identificējamo aktīvu sinerģijas vai arī no aktīviem, kuri atsevišķi neatbilst atzīšanai finanšu pārskatos, bet par kuriem iegādātājs uzņēmējdarbības apvienošanā ir gatavs veikt maksājumu.

12. ***Aktīvs atbilst identificējamības kritērijam nemateriāla aktīva definīcijā, kad tas:***

(a) ir nošķirams, t. i., ir iespējams to nošķirt vai atdalīt no uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt, vai nu individuāli vai kopā ar saistītu līgumu, aktīvu vai saistībām;

vai

(b) radies no līguma vai citām juridiskām tiesībām, neskatoties uz to, vai šīs tiesības ir nodotamas vai nošķiramas no uzņēmuma vai no citām tiesībām un pienākumiem.

Kontrole

13. Uzņēmums kontrolē aktīvu, ja uzņēmumam ir spēja iegūt nākotnes saimnieciskos labumus no pamatā esošā resursa un ierobežot citu personu piekļūšanu šiem labumiem. Uzņēmuma spēja kontrolēt nākotnes saimnieciskos labumus, kas nāk no nemateriāla aktīva, parasti izriet no juridiskām tiesībām, kas ir realizējamas tiesā. Ja juridisku tiesību nav, pierādīt kontroli ir grūtāk. Tomēr kādu tiesību juridiska realizējamība nav obligāts kontroles priekšnosacījums, jo uzņēmums var kontrolēt nākotnes saimnieciskos labumus citā veidā.

14. Zināšanas par tirgu un tehniskās zināšanas var radīt nākotnes saimnieciskos labumus. Uzņēmums kontrolē šos labumus, ja, piemēram, šīs zināšanas aizsargā juridiskas tiesības, piemēram, autortiesības, tirdzniecības nolīguma ierobežojums (ja tāds pieļaujams) vai darbinieku juridisks pienākums saglabāt konfidencialitāti.

15. Uzņēmumam var būt kvalificētu darbinieku grupa, un uzņēmums var noteikt darbinieku papildus iemaņas, kuru dēļ no apmācības rodas nākotnes saimnieciskie labumi. Uzņēmums var sagaidīt, ka šie darbinieki arī turpmāk nodos savas iemaņas uzņēmuma rīcībā. Tomēr uzņēmumam parasti ir nepietiekama kontrole pār gaidāmajiem nākotnes saimnieciskajiem labumiem, kas rodas no kvalificētu darbinieku grupas un no apmācības, lai šie posteņi atbilstu nemateriālā aktīva definīcijai. Līdzīga iemesla dēļ īpašas vadības vai tehniskās spējas, visticamāk, neatbildīs nemateriālā aktīva definīcijai, ja vien tās nav aizsargātas ar tiesisku pamatu, kas nodrošina to izmantošanu un no tām sagaidāmo nākotnes saimniecisko labumu iegūšanu, un atbilst arī pārējiem definīcijas aspektiem.

16. Uzņēmumam var būt klientu kopums vai tirgus daļa, un tas sagaida, ka, ja uzņēmums pieliek pūles, lai izveidotu attiecības ar klientiem un nostiprinātu to lojalitāti, klienti arī turpmāk uzturēs darījumu attiecības ar uzņēmumu. Tomēr, ja nav juridisku tiesību, kas aizsargātu attiecības ar klientiem un klientu lojalitāti pret uzņēmumu, vai cits veids, kā uzņēmums varētu tās kontrolēt, uzņēmuma kontrole pār saimnieciskajiem labumiem, kas nāk no attiecībām ar klientiem un to lojalitātes, parasti nav pietiekama, lai šie posteņi (piemēram, klientu kopums, tirgus daļas, attiecības ar klientiem un klientu lojalitāte) atbilstu nemateriālo aktīvu definīcijai. Ja nav juridisku tiesību, kas aizsargātu attiecības ar klientiem, maiņas darījumi ar tādām pašām vai līdzīgām līgumā nenoteiktām attiecībām ar klientiem (kas nav daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas), sniedz pierādījumus, ka uzņēmums tomēr ir spējīgs kontrolēt paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus, kas rodas no attiecībām ar klientiem. Tā kā šādi maiņas darījumi arī liecina, ka attiecības ar klientiem ir atdalāmas, šīs attiecības ar klientiem atbilst nemateriāla aktīva definīcijai.

Nākotnes saimnieciskie labumi

17. Nākotnes saimnieciskie labumi, kas nāk no nemateriāla aktīva, var ietvert ieņēmumus no preču vai pakalpojumu pārdošanas, izmaksu ietaupījumus vai citus labumus, kas rodas saistībā ar to, ka uzņēmums lieto attiecīgo aktīvu. Piemēram, intelektuālā īpašuma izmantošana ražošanas procesā var drīzāk samazināt nākotnes ražošanas izmaksas, nekā palielināt nākotnes ieņēmumus..

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

18. Lai uzņēmums varētu atzīt posteni par nemateriālo aktīvu, tam jāpierāda, ka šis postenis atbilst:

(a) nemateriāla aktīva definīcijai (skat. 8. – 17. punktu);

un

(b) atzīšanas kritērijiem (skat. 21. – 23. punktu).

Šī prasība attiecas uz izmaksām, kas radušās sākotnēji, lai iegādātos vai uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālu aktīvu, un uz izmaksām, kas radušās vēlāk, lai tās pievienotu šim aktīvam, aizvietotu tā daļu vai to apkalpotu.

19. 25. – 32. punkts aplūko atzīšanas kritēriju piemērošanu atsevišķi iegādātiem nemateriāliem aktīviem, un 33. – 43. punkts aplūko kritēriju piemērošanu nemateriāliem aktīviem, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā. 44. punkts aplūko sākotnējo novērtējumu nemateriāliem aktīviem, kas iegādāti valsts dotācijas veidā, 45. – 47. punkts aplūko nemateriālo aktīvu apmaiņu, un 48. – 50. punkts aplūko, kā jārīkojas ar uzņēmumā iekšēji radīto nemateriālo vērtību. 51. – 67. punkts aplūko uzņēmumā iekšēji radīto nemateriālo aktīvu sākotnējo atzīšanu un novērtēšanu.

20. Daudzos gadījumos nemateriālo aktīvu raksturs nepieļauj nekādu šādu aktīvu pievienošanu vai tā daļas aizvietošanu. Tādēļ turpmākie izdevumi visticamāk saglabās esošā nemateriālā aktīvā ietvertos paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus, nevis atbildīs šā Standarta nemateriāla aktīva definīcijai vai atzīšanas kritērijiem. Turklāt bieži vien turpmākos izdevumus ir grūti tieši attiecināt uz konkrētu nemateriālo aktīvu, nevis uz uzņēmējdarbību kopumā. Tāpēc tikai retos gadījumos turpmākie izdevumi – izdevumi, kas radušies pēc sākotnējās iegādātā nemateriālā aktīva atzīšanas vai pēc uzņēmumā iekšēji radīta nemateriālā aktīva pabeigšanas – tiks atzīti aktīva uzskaites vērtībā. Saskaņā ar 63. punktu, turpmākos izdevumus, kas saistīti ar zīmoliem, reklāmlapām, publikāciju nosaukumiem, klientu sarakstiem un pēc būtības līdzīgiem posteņiem (neatkarīgi no tā, vai tie ir pirkti vai iekšēji radīti uzņēmumā), vienmēr atzīst peļņā vai zaudējumos, kad tie radušies. Tas ir tādēļ, ka šādus izdevumus nevar atšķirt no izdevumiem, kas radušies, lai attīstītu uzņēmējdarbību kopumā.

21. ***Nemateriālais aktīvs jāatzīst tikai tad, ja:***

(a) pastāv liela varbūtība, ka uzņēmumā ieplūdīs paredzamie nākotnes saimnieciskie labumi, kas ir attiecināmi uz šo aktīvu;

un

(b) aktīva izmaksas var ticami novērtēt.

22. ***Uzņēmumam jānovērtē paredzamo nākotnes saimniecisko labumu iespējamība, izmantojot saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus, kas atspoguļo vadības precīzāko aplēsi par to saimniecisko apstākļu kopumu, kuri pastāvēs aktīva lietderīgās lietošanas laikā.***

23. Uzņēmums pieņem viedokli, lai novērtētu, cik liela noteiktības pakāpe piemīt uz attiecīgā aktīva lietošanu attiecināmo nākotnes saimniecisko labumu plūsmai, pamatojoties uz sākotnējās atzīšanas laikā pieejamajiem pierādījumiem, lielāku nozīmi piešķirot ārējiem pierādījumiem.

24. ***Nemateriālais aktīvs sākotnēji jānovērtē tā izmaksās.***

Atsevišķa iegāde

25. Parasti cena, kuru uzņēmums maksā, lai iegādātu atsevišķu nemateriālo aktīvu, atspoguļo prognozes par ticamību, ka aktīvā ietvertie paredzamie nākotnes saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā. Citiem vārdiem, varbūtības ietekme ir atspoguļota konkrētā aktīva izmaksās. Tādēļ varbūtības atzīšanas kritērijs 21. punkta a) apakšpunktā vienmēr jāņem vērā, lai to izpildītu atsevišķi iegādātiem nemateriāliem aktīviem.

26. Turklāt atsevišķi iegādāta nemateriālā aktīva izmaksas parasti var ticami novērtēt. Tas īpaši attiecas uz gadījumiem, kad pirkuma atlīdzība ir naudas vai citu monetāro aktīvu veidā.

27. Atsevišķi iegādāta nemateriāla aktīva izmaksas sastāv no:

(a) tā pirkšanas cenas, ieskaitot ievedmuitas nodokļus un neatmaksājamos pirkšanas nodokļus, atskaitot tirdzniecības atlaides un rabatus;

un

(b) jebkurām tieši attiecināmām izmaksām aktīva sagatavošanai tā plānotajam izmantojumam.

28. Tieši attiecināmas izmaksas ir, piemēram, šādas:

(a) darbinieka pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS *Darbinieka pabalsti*), kas radušās tieši, sagatavojot aktīvu tā darba stāvoklim;

(b) maksa par profesionālajiem pakalpojumiem, kas rodas tieši no aktīva sagatavošanas darba stāvoklim;

un

(c) pārbaudes izmaksas, lai noteiktu, vai aktīvs strādā pareizi.

29. Izdevumi, kas nav daļa no nemateriāla aktīva izmaksām, ir, piemēram, šādi:

(a) jauna produkta vai pakalpojuma ieviešanas izmaksas (ieskaitot reklāmas un pārdošanas veicināšanas pasākumu izmaksas);

(b) uzņēmējdarbības veikšanas izmaksas jaunā atrašanās vietā vai ar citu pircēju grupu (ieskaitot personāla apmācības izmaksas);

un

(c) administrācijas un citas vispārīgas pieskaitāmas izmaksas.

30. Izmaksu atzīšana nemateriālā aktīva uzskaites vērtībā beidzas, kad aktīvs ir sagatavots nepieciešamajā stāvoklī, lai veiktu darbu tā, kā to iecerējusi vadība. Tāpēc izmaksas, kas radušās nemateriāla aktīva izmantošanas vai pārvietošanas laikā, netiek iekļautas aktīva uzskaites vērtībā. Piemēram, šādas izmaksas neiekļauj nemateriāla aktīva uzskaites vērtībā:

(a) izmaksas, kas radušās, kamēr aktīvs, kas var strādāt tā, kā to iecerējusi vadība, vēl netiek izmantots;

un

(b) sākotnējie saimnieciskās darbības zaudējumi, kā, piemēram, tie, kas radušies, kamēr pieaug pieprasījums pēc aktīva radītās produkta.

31. Dažas darbības rodas saistībā ar nemateriāla aktīva attīstību, bet nav nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu tādam darba stāvoklim, kas vajadzīgs vadības iecerēto darbību veikšanai. Šīs gadījuma darbības var rasties attīstības pasākumu laikā vai pirms tiem. Ņemot vērā to, ka gadījuma darbības nav nepieciešamas, lai aktīvu sagatavotu stāvoklī, kas vajadzīgs, lai tas darbotos tā, kā vadība iecerējusi, ieņēmumi no gadījuma darbībām un ar tām saistītās izmaksas tiek atzītas uzreiz peļņā vai zaudējumos un iekļautas ieņēmumu un izdevumu attiecīgajās kategorijās.

32. Ja maksājumu par nemateriālo aktīvu atliek, pārsniedzot parastos kredīta termiņus, tā izmaksas ir ekvivalentas cenai ar tūlītēju samaksu. Starpību starp šo summu un maksājumu kopējo summu atzīst par procentu izdevumiem kredīta termiņā, ja vien to nekapitalizē saskaņā ar kapitalizācijas metodi, kas atļauta 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas*.

Iegāde kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas

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 tirgus prognozes par varbūtību, ka aktīvā ietvertie nākotnes saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā. Citiem vārdiem, varbūtības ietekme ir atspoguļota konkrētā aktīva patiesās vērtības novērtējumā. Tādēļ varbūtības atzīšanas kritērijs 21. punkta a) apakšpunktā vienmēr jāņem vērā, lai to izpildītu uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem nemateriāliem aktīviem.

34. Tādēļ saskaņā ar šo Standartu un 3. SFPS iegādātājs iegādes datumā atsevišķi no nemateriālās vērtības atzīst iegādātā uzņēmuma nemateriālo aktīvu, ja aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt, neatkarīgi no tā, vai iegādātais uzņēmums ir atzinis aktīvu pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Tas nozīmē, ka iegādātājs uzskaita iegādātā uzņēmuma procesā esošu pētniecību un attīstības projektu, ja projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai un tā patieso vērtību var ticami novērtēt, kā aktīvu atsevišķi no nemateriālās vērtības. Iegādātā uzņēmuma procesā esošais pētniecības un attīstības projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai, kad tas;

(a) atbilst aktīva definīcijai;

un

(b) ir identificējams, t. i., ir nošķirams vai rodas no līgumā noteiktām vai citām juridiskām tiesībām.

Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriāla aktīva patiesās vērtības novērtēšana

35. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto nemateriālo aktīvu patieso vērtību parasti var pietiekami ticami novērtēt, lai to atzītu atsevišķi no nemateriālās vērtības. Kad aplēsēm, kuras izmanto, lai novērtētu nemateriālo aktīvu patieso vērtību, pastāv iespējamo iznākumu diapazons ar atšķirīgām varbūtības pakāpēm, šī nenoteiktība iekļaujas aktīva patiesās vērtības novērtēšanā, nevis pierāda nespēju ticami novērtēt patieso vērtību. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātam nemateriālajam aktīvam, ir noteikts lietderīgās lietošanas laiks, pastāv atspēkojams pieņēmums, ka tā patiesā vērtība var tikt ticami novērtēta.

36. Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts nemateriālais aktīvs varētu būt atdalāms, bet tikai kopā ar saistīto materiālo vai nemateriālo aktīvu. Piemēram, žurnāla nosaukumu varētu nebūt iespējams pārdot atsevišķi bez saistītās abonentu datu bāzes, kas ar to saistīta, vai dabīgā avota ūdens preču zīme varētu attiekties uz konkrētu avotu un to nevarētu pārdot atsevišķi bez konkrētā avota. Šādos gadījumos iegādātājs aktīvu grupu atzīst kā atsevišķu aktīvu, atsevišķi no nemateriālās vērtības, ja grupas aktīvu atsevišķās patiesās vērtības nav ticami novērtējamas.

37. Tāpat termini "zīmols" un "zīmolvārds" tiek bieži izmantoti kā sinonīmi preču zīmēm un citām zīmēm. Tomēr pirmie ir vispārīgi tirgvedības termini, kurus parasti izmanto, lai attiecinātu uz papildus aktīvu grupu, tādiem kā preču zīme (vai pakalpojuma zīme) un ar to saistītiem firmas nosaukumiem, formulām, receptēm un tehnoloģisko ekspertīzi. Iegādātājs atzīst kā atsevišķu aktīvu nemateriālo aktīvu papildus grupu, kas veido zīmolu, ja papildus aktīvu atsevišķā patiesā vērtība nav ticami novērtējama. Ja papildus aktīvu atsevišķās patiesās vērtības ir ticami novērtējamas, iegādātājs var tās atzīt kā atsevišķu aktīvu, ar nosacījumu, ja atsevišķiem aktīviem ir līdzīgi lietderīgās lietošanas laiki.

38. Vienīgie apstākļi, kuros varētu nebūt iespējams ticami novērtēt uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriālā aktīva patieso vērtību, ir, kad nemateriālais aktīvs radies no līguma vai citām juridiskām tiesībām, un vai nu:

(a) nav atdalāms;

vai

(b) ir atdalāms, bet nav pierādījumu par maiņas darījumu tiem pašiem vai līdzīgiem aktīviem, un citā veidā patiesās vērtības novērtēšana būtu atkarīga no neizmērojamiem mainīgiem lielumiem.

39. Kotētas tirgus cenas aktīvā tirgū nodrošina visticamāko nemateriālā aktīva patiesās vērtības aplēsi (skat. arī 78. punktu). Atbilstošā tirgus cena parasti ir pašreizējā piedāvātā cena. Ja pašreizējās piedāvātās cenas nav pieejamas, par pamatu patiesās vērtības aplēsei var noderēt pēdējā līdzīgā darījumā izmantotā cena, ja laikā no darījuma datuma līdz datumam, kurā tiek veikta aktīva patiesās vērtības aplēse, nav notikušas nozīmīgas saimniecisko apstākļu izmaiņas.

40. Ja attiecīgajam nemateriālajam aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, tā patiesā vērtība ir summa, kādu uzņēmums būtu samaksājis par šo aktīvu iegādes datumā nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām un ieinteresētām pusēm, pamatojoties uz precīzāko pieejamo informāciju. Nosakot šo summu, uzņēmums ņem vērā rezultātus, kādi bijuši pēdējiem darījumiem ar līdzīgiem aktīviem.

41. Uzņēmumi, kuri regulāri veic unikālu nemateriālo aktīvu pirkšanu un pārdošanu, var būt izstrādājuši metodes to patiesās vērtības netiešai aplēsei. Šīs metodes var izmantot, veicot uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā aktīva sākotnējo novērtēšanu, ja to mērķis ir aplēst patieso vērtību un ja tie atspoguļo pašreizējos darījumus un praksi nozarē, pie kuras pieder attiecīgais aktīvs. Šīs metodes iekļauj, atkarībā no nepieciešamības:

(a) pašreizējos tirgus darījumus atspoguļojošu koeficientu piemērošanu noteiktiem rādītājiem, kas nosaka attiecīgā aktīva rentabilitāti (piemēram, ieņēmumi, tirgus daļas un pamatdarbības peļņa), vai autoratlīdzības plūsmai, kuru var iegūt no nemateriālā aktīva licenzēšanas otrai personai nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā (līdzīgi kā "atbrīvošanas no autoratlīdzības" pieejā);

vai

(b) aplēstās nākotnes neto naudas plūsmas, kas rodas no attiecīgā aktīva, diskontēšanu.

Turpmākie izdevumi par iegādāto procesā esošo pētniecību un attīstības projektu

42. ***Pētniecības vai attīstības izdevumi, kas:***

(a) attiecas uz procesā esošu pētniecības vai attīstības projektu, kas iegādāts atsevišķi vai uzņēmējdarbības apvienošanā un ir atzīts kā nemateriālais aktīvs;

un

(b) rodas pēc šī projekta iegādes, jāuzskaita saskaņā ar 54. – 62. punktu.

43. 54. – 62. punkta prasību piemērošana nozīmē, ka turpmākie izdevumi par procesā esošu pētniecības vai attīstības projektu, kas iegādāts atsevišķi vai uzņēmējdarbības apvienošanā un atzīti kā nemateriālie aktīvi, tiek:

(a) atzīti kā izdevumi to rašanās brīdī, ja tie ir pētniecības izdevumi;

(b) atzīti kā izdevumi to rašanās brīdī, ja tie ir attīstības izdevumi, kas neatbilst nemateriālā aktīva atzīšanas kritērijiem saskaņā ar 57. punktu;

un

(c) pieskaitīti iegādātam procesā esoša izpētes vai attīstības projekta uzskaites vērtībai, ja tie ir attīstības izdevumi, kas atbilst 57. punkta kritērijiem.

Iegāde valsts dotācijas veidā

44. Dažos gadījumos nemateriālu aktīvu var iegādāties bez maksas vai par nominālu atlīdzību valsts dotācijas veidā. Tas var notikt tad, ja valdība nodod vai piešķir uzņēmumam nemateriālos aktīvus, piemēram, nosēšanās tiesības lidostā, licences darbībai radio vai televīzijas stacijās, importa licences vai kvotas, vai tiesības piekļūt citiem ierobežotiem resursiem. Saskaņā ar 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību* uzņēmums var izvēlēties sākotnēji atzīt gan nemateriālo aktīvu, gan dotāciju patiesajā vērtībā. Ja uzņēmums izvēlas sākotnēji neatzīt aktīvu patiesajā vērtībā, uzņēmums sākotnēji atzīst šo aktīvu nominālajā summā (cita 20. SGS atļautā alternatīvā metode), pieskaitot jebkurus izdevumus, kas ir tieši attiecināmi uz aktīva sagatavošanu paredzētajai lietošanai.

Aktīvu maiņa

45. Vienu vai vairākus nemateriālos aktīvus var iegūt apmaiņā pret nemonetāru aktīvu vai aktīviem, vai monetāro un nemonetāro aktīvu kombināciju. Turpmākie spriedumi attiecas vienkārši uz viena nemonetāra aktīva apmaiņu pret otru, kā arī uz visām apmaiņām, kas raksturotas iepriekšējā teikumā. Šādas nemateriālā aktīva izmaksas vērtē pēc tā patiesās vērtības, ja vien a) apmaiņas darījumam nav komerciāls raksturs vai b) neviena saņemtā vai atdotā aktīva patiesā vērtība nevar tikt patiesi novērtēta. Iegūto aktīvu vērtē šādā veidā pat tad, ja uzņēmums tūlīt nevar pārtraukt atdotā aktīva atzīšanu. Ja iegūto aktīvu nevērtē pēc tā patiesās vērtības, tā izmaksas vērtē pēc atdotā aktīva uzskaites vērtības.

46. Uzņēmums nosaka, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ņemot vērā apmēru, kādā paredzamas izmaiņas turpmākajās naudas plūsmās šī darījuma rezultātā. Apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ja:

(a) iegūtā aktīva naudas plūsmas konfigurācija (t. i., risks, laiks un summa) atšķiras no nodotā aktīva naudas plūsmas konfigurācijas;

vai

(b) apmaiņas darījuma rezultātā mainās uzņēmumam specifiskā vērtība uzņēmuma darbību daļai, kuru ietekmē darījums;

un

(c) a) un b) punktā minētā atšķirība ir nozīmīga salīdzinājumā ar apmainīto aktīvu patieso vērtību.

Lai noteiktu, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, uzņēmumam specifiskā vērtība uzņēmuma darbību daļai, kuru ietekmē darījums, jānosaka, izmantojot pēc-nodokļu naudas plūsmas. Šīs analīzes rezultāts var būt skaidrs, uzņēmumam neveicot detalizētus aprēķinus.

47. 21. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka nemateriāla aktīva atzīšanas nosacījums ir tāds, ka aktīva izmaksas var ticami novērtēt. Nemateriāla aktīva, kam nav salīdzinošo tirgus darījumu, patieso vērtību, var ticami novērtēt, ja a) pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazona mainīgums nav šim aktīvam svarīgs vai b) dažādu aplēšu varbūtības noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot patiesās vērtības aplēsei. Ja uzņēmums spēj pamatoti noteikt vai nu saņemtā, vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto izmaksu novērtēšanai, novērtētu, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav vairāk uzskatāma.

Uzņēmumā iekšēji radīta nemateriālā vērtība

48. ***Uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību nedrīkst atzīt par aktīvu.***

49. Dažos gadījumos rodas izdevumi, lai radītu nākotnes saimnieciskos labumus, bet tā rezultātā nerodas šajā Standartā noteiktajiem atzīšanas kritērijiem atbilstīga nemateriālais aktīvs. Šos izdevumus bieži uzskata par izdevumiem, kas veicina uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību. Uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību neatzīst par aktīvu, jo tas nav uzņēmuma kontrolēts identificējams resurss (t. i., tas nav ne atdalāms, ne rodas no līgumā noteiktām vai citām juridiskām tiesībām), ko var ticami novērtēt tā izmaksās.

50. Atšķirības starp uzņēmuma tirgus vērtību un tā identificējamo neto aktīvu uzskaites vērtību jebkurā laikā var norādīt uz daudziem faktoriem, kas ietekmē uzņēmuma vērtību. Tomēr šādas atšķirības nesastāda uzņēmuma kontrolēta nemateriāla aktīva izmaksas.

Uzņēmumā iekšēji radītie nemateriālie aktīvi

51. Dažreiz ir grūti izvērtēt, vai uzņēmumā iekšēji radītais nemateriālais aktīvs atbilst atzīšanas prasībām saistībā ar problēmām:

(a) nosakot, vai pastāv un kad ir identificējams aktīvs, kas radīs paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus;

un

(b) ticami nosakot aktīva izmaksas. Dažos gadījumos izmaksas, kas saistītas ar nemateriālā aktīva radīšanu iekšēji uzņēmumā, nevar atšķirt no izmaksām, kuras saistītas ar uzņēmumā iekšēji radītās nemateriālās vērtības uzturēšanu vai palielināšanu, vai ikdienas darbību veikšanu.

Tādēļ papildus atbilstībai vispārīgām nemateriālā aktīva atzīšanas un sākotnējās novērtēšanas prasībām, uzņēmums visiem iekšēji radītiem nemateriāliem aktīviem piemēro prasības un norādījumus, kas sniegti 52. – 67. punktā.

52. Lai izvērtētu, vai uzņēmumā radītais nemateriālais aktīvs atbilst atzīšanas kritērijiem, uzņēmums klasificē aktīva radīšanu:

(a) pētniecības posmā;

un

(b) attīstības posmā.

Lai gan ir sniegtas terminu "pētniecība" un "attīstība" definīcijas, terminiem "pētniecības posms" un "attīstības posms" šajā Standartā ir plašāka nozīme.

53. Ja uzņēmums nevar nošķirt kāda nemateriāla aktīva radīšanas iekšēja projekta pētniecības posmu no attīstības posma, uzņēmums pret šā projekta izdevumiem izturas tā, it kā tie būtu radušies tikai pētniecības posmā.

Pētniecības posms

54. ***Nedrīkst atzīt nemateriālo aktīvu, kas radies pētniecības (vai iekšēja projekta pētniecības posma) rezultātā. Izdevumi, kas saistīti ar pētniecību (vai iekšēja projekta pētniecības posmu), jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas.***

55. Iekšējā projekta pētniecības posmā uzņēmums nevar pierādīt, ka pastāv nemateriāls aktīvs, kas radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus. Tādēļ šos izdevumus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas.

56. Pētniecības pasākumi ir, piemēram, šādi:

(a) pasākumi, kas vērsti uz jaunu zināšanu iegūšanu;

(b) pētniecības rezultātu vai citu zināšanu pielietošanas veidu meklējumi, novērtējums un galīgā atlase;

(c) materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu alternatīvu meklējumi;

(d) jaunu vai uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu iespējamo alternatīvu formulēšana, izstrāde, novērtējums un galīgā atlase.

Attīstības posms

57. ***Nemateriālais aktīvs, kas radies attīstības (vai iekšēja projekta attīstības posma) rezultātā, jāatzīst tikai tad, ja uzņēmums var pierādīt visu minēto:***

(a) tehnisko pamatojumu, ka nemateriālo aktīvu iespējams pabeigt tā, lai tas būtu pieejams lietošanai vai pārdošanai;

(b) savu nodomu pabeigt nemateriālo aktīvu un to lietot vai pārdot;

(c) savu spēju lietot vai pārdot nemateriālo aktīvu;

(d) to, kā nemateriālais aktīvs radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus. Cita starpā, uzņēmums var pierādīt, ka pastāv tirgus nemateriālā aktīva produkcijai vai pašam nemateriālajam aktīvam, vai, ja tas paredzēts iekšējai lietošanai – nemateriālā aktīva lietderību;

(e) nemateriālā aktīva attīstības pabeigšanai un tā lietošanai vai pārdošanai pietiekamu tehnisko, finansiālo un citu resursu pieejamību;

(f) savu spēju ticami novērtēt izdevumus, kas attiecināmi uz nemateriālo aktīvu tā attīstības laikā.

58. Iekšējā projekta attīstības posmā uzņēmums dažos gadījumos var identificēt nemateriālo aktīvu un pierādīt, ka šis aktīvs nesīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus. Tas ir tādēļ, ka projekta attīstības posms ir tālākā īstenošanas pakāpē nekā pētniecības posms.

59. Attīstības pasākumi ir, piemēram, šādi:

(a) pirmsražošanas un pirmslietošanas prototipu un modeļu izstrāde, konstruēšana un testēšana;

(b) ar jaunas tehnoloģijas izmantošanu saistītu darbarīku, iekārtu, veidņu un krāsu izstrāde;

(c) pilotiekārtu, kuru lielums neatbilst saimnieciski pamatotai komerciālai ražošanai, izstrāde, konstruēšana un darbība;

(d) jaunu vai uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu izvēlētās alternatīvas izstrāde, konstruēšana un testēšana.

60. Lai pierādītu, kā nemateriālais aktīvs radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus, uzņēmums izvērtē no attiecīgā aktīva iegūstamos nākotnes saimnieciskos labumus, izmantojot 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* norādītos principus. Ja aktīvs dos saimnieciskos labumus tikai apvienojumā ar citiem aktīviem, uzņēmums piemēro 36. SGS naudu ienesošo vienību jēdzienu.

61. Resursu pieejamību nemateriālā aktīva pabeigšanai, lietošanai un labumu iegūšanai no tā var pierādīt, piemēram, ar uzņēmējdarbības plānu, kurā norādīti nepieciešamie tehniskie, finansiālie un citi resursi un uzņēmuma spēja šos resursus nodrošināt. Dažos gadījumos uzņēmums pierāda finansējuma pieejamību no ārienes, saņemot no aizdevēja apstiprinājumu, ka tas ir gatavs finansēt attiecīgo plānu.

62. Uzņēmuma izmaksu aprēķināšanas sistēmas bieži var ticami novērtēt izmaksas, kas saistītas ar nemateriālo aktīvu radīšanu uzņēmumā, piemēram, algu un cita veida izdevumus, kas rodas, nodrošinot autortiesības vai licences, vai izstrādājot datoru programmatūru.

63. ***Uzņēmumā radītus zīmolus, reklāmlapas, preses izdevumu nosaukumus, klientu sarakstus un pēc būtības līdzīgus posteņus nedrīkst atzīt par nemateriāliem aktīviem.***

64. Izdevumus, kas saistīti ar uzņēmumā radītiem zīmoliem, reklāmlapām, preses izdevumu nosaukumiem, klientu sarakstiem un pēc būtības līdzīgiem posteņiem, nevar atšķirt no izmaksām, kas saistītas ar uzņēmuma attīstību kopumā. Tādēļ šos posteņus neatzīst par nemateriālajiem aktīviem.

Uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksas.

65. Uzņēmumā iekšēji radīta nemateriālā aktīva izmaksas 24. punkta nolūkiem ir to izdevumu summa, kas radušies, sākot no dienas, kad attiecīgais nemateriālais aktīvs pirmo reizi atbilda 21.- 22. punktā un 57. punktā norādītajiem atzīšanas kritērijiem. 71. punkts aizliedz atzīt kā aktīvu izmaksās, kas iepriekš bija atzītas izdevumos.

66. Iekšēji radīta nemateriāla aktīva izmaksas sastāv no visām tieši attiecināmām izmaksām, kas nepieciešamas aktīva radīšanai, ražošanai un sagatavošanai darbam, kā vadība iecerējusi. Tieši attiecināmas izmaksas ir, piemēram, šādas:

(a) materiālu un pakalpojumu, kas izmantoti vai patērēti nemateriālā aktīva radīšanā, izmaksas;

(b) darbinieku pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS *Darbinieku pabalsti*), kas radušās no nemateriālā aktīva radīšanas;

(c) maksa, lai reģistrētu juridiskās tiesības;

(d) patentu un licenču, kas izmantotas nemateriālā aktīva radīšanai, amortizācija.

23. SGS *Aizņēmumu izmaksas* nosaka kritērijus procentu atzīšanai par uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksu sastāvdaļu.

67. Tālāk uzskaitīti izdevumi, kas nav uzņēmumā iekšēji radīta nemateriālā aktīva izmaksu sastāvdaļas:

(a) pārdošanas, administratīvie un citi vispārīgie pieskaitāmie izdevumi, ja vien šos izdevumus nevar tieši attiecināt uz aktīva sagatavošanu lietošanai;

(b) identificētā neefektivitāte un sākotnējie pamatdarbības zaudējumi, kas radušies, pirms aktīvs ir sasniedzis plānotos darbības rezultātus;

(c) izdevumi, kas saistīti ar aktīva izmantošanai nepieciešamo darbinieku apmācību.

Piemērs, kas ilustrē 65. punktu

Uzņēmums attīsta jaunu ražošanas procesu. 20X5. gadā izdevumi bija 1 000NV (*), no kuriem 900 bija radušies pirms 20X5. gada 1. decembra, bet 100NV – laikā no 20X5. gada 1. decembra līdz 20X5. gada 31. decembrim. Uzņēmums var pierādīt, ka 20X5. gada 1. decembrī ražošanas process atbilda nemateriālā aktīva atzīšanas kritērijiem. Procesā ietvertās tehnoloģiskās kompetences atgūstamā summa (ieskaitot izejošās naudas plūsmas nākotnē, kas saistītas ar procesa pabeigšanu, pirms tas ir pieejams lietošanai) aplēsta kā 500NV.

20X5. gada beigās ražošanas procesu atzīst par nemateriālo aktīvu tā izmaksās 100NV (izdevumi, kas radušies, sākot no dienas, kad tika izpildīti atzīšanas kritēriji, tas ir, 20X5. gada 1. decembra). Izdevumus 900NV, kas radušies pirms 20X5. gada 1. decembra, atzīst par izdevumiem, jo atzīšanas kritēriji nebija izpildīti līdz pat 20X5. gada 1. decembrim. Šie izdevumi neveido daļu no bilancē atzītajām ražošanas procesa izmaksām.

20X6. gadā radušies izdevumi bija 2 000NV. 20X6. gada beigās procesā ietvertās tehnoloģiskās kompetences atgūstamā summa (ieskaitot izejošās naudas plūsmas nākotnē, kas saistītas ar procesa pabeigšanu, pirms tas ir pieejams lietošanai) aplēsta kā 1 900NV.

20X6. gada beigās ražošanas procesa izmaksas ir 2 100NV (izdevumi 100NV, kas atzīti 20X5. gada beigās, plus izdevumi 2 000NV, kas atzīti 20X6. gadā). Uzņēmums atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās 200NV, lai koriģētu procesa uzskaites vērtību pirms zaudējumiem no vērtības samazināšanās (2 100NV) līdz tā atgūstamajai summai (1 900NV). Šie zaudējumi no vērtības samazināšanās tiks apvērsti nākamajā periodā, ja tiks izpildītas 36. SGS noteiktās prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi.

IZDEVUMU ATZĪŠANA

68. ***Izdevumi saistībā ar nemateriālu posteni jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ja vien:***

(a) tie neveido daļu no nemateriāla aktīva izmaksām, kas atbilst atzīšanas kritērijiem (skat. 18. – 67. punktu);

vai

(b) postenis netiek iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā un to nevar atzīt par nemateriālo aktīvu. Tādā gadījumā šie izdevumi (kas ietilpst uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksās) veido daļu no uz nemateriālo vērtību attiecinātās summas iegādes datumā (skat. 3. SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošana*).

(*) Šajā Standartā naudas summas ir norādītas "naudas vienībās" (NV).

69. Dažos gadījumos rodas izdevumi, lai uzņēmumam nodrošinātu nākotnes saimnieciskos labumus, bet netiek iegādāts vai radīts nemateriālais aktīvs, kuru var atzīt. Tādos gadījumos izdevumus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas. Piemēram, ja vien izdevumi neveido daļu no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām, izdevumi pētniecībai tiek atzīti kā izdevumi, kad tie rodas (skat. 54. punktu). Citi piemēri izdevumiem, kurus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ir šādi:

(a) izdevumi, kas saistīti ar darbības uzsākšanas pasākumiem (darbības uzsākšanas izmaksas), ja vien šie izdevumi nav iekļauti pamatlīdzekļu posteņa izmaksās saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi*; Darbības uzsākšanas izmaksas var sastāvēt no dibināšanas izmaksām, piemēram, juridiskajām un sekretāra izmaksām, kas saistītas ar juridiskas personas dibināšanu, izdevumiem, kas saistīti ar jaunas ražotnes vai uzņēmuma atvēršanu (t. i., pirmsatvēršanas izmaksas) vai izdevumiem jaunu darbību uzsākšanai, vai jaunas produkcijas, vai procesa ieviešanai (t. i., pirmsieviešanas izmaksas);

(b) izdevumi, kas saistīti ar apmācības pasākumiem;

(c) izdevumi par reklāmu un pārdošanas veicināšanas pasākumiem;

(d) izdevumi par uzņēmuma daļas vai visa uzņēmuma pārvietošanu vai reorganizēšanu.

70. Šā Standarta 68. punkts neizslēdz priekšapmaksas atzīšanu par aktīvu, ja maksājums par precēm vai pakalpojumiem ir veikts pirms preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas.

Iepriekšējie izdevumi, kurus nedrīkst atzīt par aktīvu

71. ***Izdevumus par nemateriālu posteni, kas sākotnēji bija atzīts kā izdevumi, vēlāk nedrīkst atzīt par nemateriāla aktīva izmaksu daļu.***

NOVĒRTĒŠANA PĒC ATZĪŠANAS

72. ***Uzņēmumam par savu grāmatvedības politiku jāizvēlas vai nu 74. punktā aprakstītais izmaksu modelis vai 75. punktā aprakstītais pārvērtēšanas modelis. Ja nemateriālais aktīvs ir uzskaitīts, izmantojot pārvērtēšanas modeli, visi citi aktīvi šajā grupā arī jāuzskaita, izmantojot to pašu modeli, ja vien šiem aktīviem aktīvs tirgus nepastāv.***

73. Nemateriālo aktīvu grupa ir līdzīga veida aktīvu grupējums, kuriem ir līdzīgs pielietojums uzņēmuma darbībā. Nemateriālo aktīvu grupā ietilpstošos aktīvus pārvērtē vienlaicīgi, lai izvairītos no aktīvu pārvērtēšanas izlases veidā un tādu summu uzrādīšanas finanšu pārskatos, kas būtu dažādos datumos pastāvošu izmaksu un vērtību sajaukums.

Izmaksu modelis

74. ***Pēc sākotnējās atzīšanas nemateriālais aktīvs jāuzskaita tā izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.***

Pārvērtēšanas modelis

75. ***Pēc sākotnējās atzīšanas nemateriālo aktīvu jāuzskaita pārvērtētajā summā, kas ir tā patiesā vērtība pārvērtēšanas datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto amortizāciju un turpmākos uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Lai veiktu pārvērtēšanu saskaņā ar šo Standartu, patiesā vērtība jānosaka, ņemot vērā aktīvo tirgu. Pārvērtēšana jāveic tik regulāri, lai bilances datumā aktīva uzskaites vērtība būtiski neatšķiras no tās patiesās vērtības.***

76. Pārvērtēšanas modelis neatļauj:

(a) pārvērtēt nemateriālos aktīvus, kas iepriekš nav atzīti par aktīviem;

vai

(b) sākotnēji atzīt nemateriālos aktīvus citās summās, nevis izmaksu summā.

77. Pārvērtēšanas modeli lieto pēc tam, kad aktīvs sākotnēji atzīts tā izmaksās. Taču, ja par aktīvu atzīst tikai daļu no nemateriālā aktīva izmaksām, jo šis aktīvs neatbilda atzīšanas kritērijiem līdz noteiktam brīdim procesā (skat. 65. punktu), pārvērtēšanas modeli var lietot uz visu aktīvu kopumā. Pārvērtēšanas modeli var arī lietot tādam nemateriālajam aktīvam, kas ir saņemts valsts dotācijas veidā un atzīts nominālajā summā (skat. 44. punktu).

78. Situācija, kad nemateriālam aktīvam pastāvētu aktīvs tirgus ar 8. punktā minētajām iezīmēm, ir neparasta, lai gan tā var notikt. Piemēram, dažās jurisdikcijās var pastāvēt aktīvs tirgus brīvi nododamām taksometra licencēm, zvejas licencēm vai ražošanas kvotām. Taču nevar pastāvēt aktīvs tirgus zīmoliem, laikrakstu reklāmlapām, mūzikas un filmu izdošanas tiesībām, patentiem un preču zīmēm, jo ikviens šāds aktīvs ir unikāls. Turklāt, lai gan nemateriālie aktīvi tiek pirkti un pārdoti, līgumi tiek pārrunāti starp atsevišķiem pircējiem un pārdevējiem, un šie darījumi notiek samērā reti. Šo iemeslu dēļ cena, kas samaksāta par vienu aktīvu, nevar sniegt pietiekamus pierādījumus par cita aktīva patieso vērtību. Visbeidzot - cenas bieži vien nav pieejamas sabiedrībai.

79. Pārvērtēšanas biežums ir atkarīgs no pārvērtējamo nemateriālo aktīvu patiesās vērtības nepastāvības. Ja pārvērtēta aktīva patiesā vērtība būtiski atšķiras no tā uzskaites vērtības, nepieciešama turpmāka pārvērtēšana. Dažiem nemateriālajiem aktīviem iespējamas nozīmīgas un nepastāvīgas patiesās vērtības izmaiņas, kas nozīmē, ka nepieciešama ikgadēja pārvērtēšana. Šādas biežas pārvērtēšanas nav nepieciešamas tādiem nemateriālajiem aktīviem, kam vērojamas tikai nenozīmīgas patiesās vērtības izmaiņas.

80. Ja nemateriālo aktīvu pārvērtē, uzkrāto amortizāciju pārvērtēšanas datumā:

(a) pārveido proporcionāli aktīva bruto uzskaites vērtības izmaiņām tā, lai aktīva uzskaites vērtība pēc pārvērtēšanas būtu vienāda ar tā pārvērtēto summu; vai

(b) atskaita no aktīva bruto uzskaites vērtības, un neto summu pārveido līdz aktīva pārvērtētajai summai.

81. ***Ja kādu nemateriālo aktīvu pārvērtēto nemateriālo aktīvu grupā nevar pārvērtēt, jo šim aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, aktīvs jāuzskaita tā izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju un zaudējumus no vērtības samazināšanās.***

82. ***Ja pārvērtēta nemateriālā aktīva patieso vērtību vairs nevar noteikt, ņemot vērā aktīvo tirgu, par šā aktīva uzskaites vērtību uzskata tā pārvērtēto summu pēdējās pārvērtēšanas ar atsauci uz aktīvo tirgu, datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto amortizāciju un turpmākos uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.***

83. Fakts, ka pārvērtētam nemateriālam aktīvam vairs nepastāv aktīvs tirgus, var norādīt uz to, ka šā aktīva vērtība var būt samazinājusies un ka tas jāpārbauda saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

84. Ja aktīva patieso vērtību var noteikt, ar atsauci uz aktīvo tirgu turpmākā novērtējuma datumā, sākot no šā datuma piemēro pārvērtēšanas modeli.

85. ***Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtība pārvērtēšanas rezultātā palielinās, par šo palielinājumu tieši jākreditē pašu kapitāls ar nosaukumu "pārvērtēšanas rezerve". Tomēr palielinājums ir jāatzīst peļņā vai zaudējumos apmērā, par kādu tas apvērš tā paša aktīva pārvērtēšanas samazinājumu, kas iepriekš atzīts peļņā vai zaudējumos.***

86. ***Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtība pārvērtēšanas rezultātā samazinās, samazinājums jāatzīst peļņā vai zaudējumos. Tomēr samazinājumu tiešā veidā jāieskaita pašu kapitālā ar nosaukumu "pārvērtēšanas rezerve" tādā apmērā, cik liels ir jebkurš kredīta atlikums pārvērtēšanas rezervē saistībā ar šo aktīvu.***

87. Uzkrāto pārvērtēšanas rezervi, kas iekļauta pašu kapitālā, var tieši pārnest uz nesadalīto peļņu, kad šo rezervi realizē. Visu rezervi var realizēt, norakstot vai atsavinot aktīvu. Tomēr kādu rezerves daļu var realizēt, kamēr uzņēmums lieto aktīvu; tādā gadījumā realizētās rezerves summa ir starpība starp amortizāciju, pamatojoties uz aktīva pārvērtēto uzskaites vērtību, un to amortizāciju, kas tiktu atzīta, pamatojoties uz aktīva sākotnējām izmaksām. Pārnešanu no pārvērtēšanas rezerves uz nesadalīto peļņu neveic caur peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

LIETDERĪGĀS LIETOŠANAS LAIKS

88. ***Uzņēmumam jānovērtē, vai nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir noteikts vai nenoteikts un, ja noteikts, tad jānovērtē lietderīgā lietošanas laika ilgums, ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, kas to veido. Uzņēmumam jāuzskata, ka nemateriālajam aktīvam ir nenoteikts lietderīgās lietošanas laiks, ja, balstoties uz visu atbilstošo faktoru analīzi, nav paredzams ierobežojums periodam, kurā aktīvam tiek paredzēts uzņēmumam radīt ienākošās neto naudas plūsmas.***

89. Nemateriāla aktīva uzskaite balstās uz tā lietderīgās lietošanas laiku. Nemateriālo aktīvu ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku amortizē (skat. 97. – 106. punktu), un nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku neamortizē (skat. 107. – 110. punktu). Ilustratīvie piemēri, kas pievienoti šim Standartam, ilustrē lietderīgā lietošanas laika noteikšanu dažādiem nemateriāliem aktīviem un turpmāko aprēķinu šiem aktīviem, balstoties uz lietderīgā lietošanas laika noteikšanu.

90. Nosakot nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiku, jāņem vērā daudzi faktori, tajā skaitā:

(a) kā uzņēmums paredzējis aktīvu lietot, un vai aktīvu varētu efektīvi pārvaldīt citas vadītāju komanda;

(b) aktīva tipiskie produkta dzīves cikli un publiskā informācija par līdzīgā veidā lietotu līdzīgu aktīvu lietderīgās lietošanas laika aplēsēm;

(c) tehniskā, tehnoloģiskā, komerciālā vai cita veida novecošana;

(d) tās nozares stabilitāte, kurā darbojas attiecīgais aktīvs, un izmaiņas tirgus pieprasījumā pēc precēm vai pakalpojumiem, kas izriet no attiecīgā aktīva;

(e) konkurentu vai potenciālo konkurentu paredzamā rīcība;

(f) uzturēšanas izdevumu apjoms, kas nepieciešams, lai iegūtu paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus no aktīva, un uzņēmuma spēja un nodoms sasniegt šo apjomu;

(g) periods, kādā pastāv kontrole pār aktīvu, un juridiskie vai līdzīgi ierobežojumi aktīva lietošanai, piemēram, ar to saistītās nomas beigšanās termiņš;

(h) vai aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir atkarīgs no citu uzņēmuma aktīvu lietderīgās lietošanas laika.

IAS 38

91. Termins "nenoteikts" nenozīmē "neierobežots". Nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks atspoguļo tikai to nākotnes uzturēšanas izdevumu līmeni, kas nepieciešams, lai uzturētu aktīva atbilstību darbības standartam, kas novērtēts aktīva lietderīgās lietošanas laika noteikšanas laikā, un uzņēmuma spēju un nodomu sasniegt šādu līmeni. Secinājumam, ka nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir nenoteikts, nevajadzētu būt atkarīgam no plānotajiem nākotnes izdevumiem, kuri pārsniedz tos, kas nepieciešami, lai uzturētu aktīva atbilstīgu tā darbības standartam.

92. Ņemot vērā straujo tehnoloģijas attīstību, datoru programmatūra un daudzi citi nemateriālie aktīvi ir jutīgi pret tehnoloģisko novecošanu. Tādēļ paredzams, ka to lietderīgās lietošanas laiks būs īss.

93. Nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks varbūt ļoti ilgs vai pat nenoteikts. Sakarā ar pastāvošo nenoteiktību ir attaisnojama nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laika aplēses veikšana pēc piesardzības principa, bet tas neattaisno nereāli īsa lietderīgās lietošanas laika izvēlēšanos.

94. ***Lietderīgās lietošanas laiks nemateriālam aktīvam, kas rodas no līgumā noteiktām vai citām juridiskām tiesībām, nedrīkst pārsniegt līgumā noteikto vai citu juridisko tiesību termiņu, bet var būt īsāks, atkarībā no perioda, kurā uzņēmums plāno izmantot konkrēto aktīvu. Ja līgumā noteiktās vai citas juridiskās tiesības ir nodotas uz ierobežotu termiņu, kuru var atjaunot, nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laikā jāietver atjaunošanas periods(i) tikai tad, ja ir pierādījumi, kas pamato atjaunošanu bez nozīmīgām izmaksām.***

95. Var pastāvēt gan saimnieciski, gan juridiski faktori, kas ietekmē nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiku. Ekonomiskie faktori nosaka periodu, kurā uzņēmums saņems nākotnes saimnieciskos labumus. Juridiskie faktori var ierobežot periodu, kurā uzņēmums kontrolē piekļūšanu šiem labumiem. Lietderīgās lietošanas laiks ir īsākais no periodiem, ko nosaka šie faktori.

96. Šādu faktoru esamība, citu starpā, norāda, ka uzņēmums būtu spējīgs atjaunot līgumā noteiktās vai citas juridiskās tiesības bez nozīmīgām izmaksām:

(a) ir pierādījumi, iespējams, pamatojoties uz pieredzi, ka līgumā noteiktās vai citas juridiskās tiesības tiks atjaunotas. Ja atjaunošana ir iespējama pēc trešās personas piekrišanas, tas ietver pierādījumus, ka trešā persona dos savu piekrišanu;

(b) ir pierādījumi, ka tiks izpildīti nepieciešamie nosacījumi, lai notiktu atjaunošana;

un

(c) atjaunošanas izmaksas uzņēmumam nav nozīmīgas, ja salīdzina ar paredzamo nākotnes saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā pēc atjaunošanas.

Ja atjaunošanas izmaksas ir nozīmīgas, salīdzinot ar paredzamo nākotnes saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā pēc atjaunošanas, "atjaunošanas" izmaksas būtībā nozīmē izmaksas, lai iegādātos jaunu nemateriālo aktīvu atjaunošanas datumā.

NEMATERIĀLIE AKTĪVI AR IEROBEŽOTU LIETDERĪGĀS LIETOŠANAS LAIKU

Amortizācijas periods un amortizācijas metode

97. ***Nemateriālā aktīva ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku amortizējamā summa sistemātiski jāsadala tā lietderīgās lietošanas laikā. Aktīva amortizācija jāsāk tad, kad aktīvu ir iespējams izmantot, t. i., kad tas ir vietā un stāvoklī, kas tam nepieciešams, lai darbotos saskaņā ar vadības iecerēm. Amortizācija beidzas vai nu datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā pārdošanai paredzēts (vai iekļauts atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai paredzēta), saskaņā ar 5. SFPS Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktās darbības, vai datumā, kad aktīvu pārtrauc atzīt, atkarībā no tā, kurš no šiem datumiem ir agrāks. Izmantotajai amortizācijas metodei jāatspoguļo veids, kā uzņēmums patērēs aktīva paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus. Ja šo modeli nevar ticami noteikt, jālieto lineārā metode. Amortizācijas izmaksas par katru periodu jāatzīst peļņā vai zaudējumos, ja vien šis vai kāds cits Standarts nepieļauj vai nenosaka, ka tās jāiekļauj cita aktīva uzskaites vērtībā.***

98. Lai sistemātiski sadalītu aktīva nolietojamo summu tā lietderīgās lietošanas laikā, var lietot dažādas amortizācijas metodes. Šīs metodes iekļauj lineāro metodi, degresīvo metodi un ražošanas vienību metodi. Izmantoto metodi izvēlas, balstoties uz aktīvā ietverto nākotnē prognozēto saimniecisko labumu patēriņa modeli, un to konsekventi piemēro no perioda uz periodu, ja vien nav kādas izmaiņas gaidāmajā šo nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelī. Retos gadījumos, ja vispār, būs pārliecinoši pierādījumi, kas pamatos nemateriālo aktīvu amortizācijas metodi, pēc kuras uzkrātā amortizācijas summa būs mazāka nekā, izmantojot lineāro metodi.

99. Amortizāciju parasti uzskaita peļņā vai zaudējumos. Tomēr dažreiz nākotnes saimnieciskie labumi, kas ietverti aktīvā, tiek izmantoti citu aktīvu ražošanā. Tādā gadījumā amortizācijas izmaksas veido daļu no cita aktīva izmaksām, un tās iekļauj tā uzskaites vērtībā. Piemēram, ražošanas procesā izmantoto nemateriālo aktīvu amortizāciju iekļauj krājumu uzskaites vērtībā (skat. 2. SGS *Uzkrājumi*).

Atlikusī vērtība

100. ***Jāpieņem, ka nemateriālā aktīva atlikusī vērtība ir nulle, ja vien:***

(a) nepastāv trešās personas apņemšanās iegādāties aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās;

vai

(b) aktīvam nepastāv aktīvs tirgus un:

(i) atlikušo vērtību var noteikt, ņemot vērā šo tirgu;

(ii) ir ticams, ka šis tirgus pastāvēs aktīva lietderīgās lietošanas laika beigās.

101. Aktīva amortizējamo summu nosaka pēc tā atlikušās vērtības atskaitīšanas. Ja atlikusī vērtība nav nulle, tas nozīmē, ka uzņēmums paredz atsavināt nemateriālo aktīvu pirms tā saimnieciskas izmantošanas laika beigām.

102. Aktīva atlikuma vērtības aplēse balstās uz summu, kas atgūstama no atsavināšanas, izmantojot esošās cenas aplēses datumā, lai pārdotu līdzīgu aktīvu, kas sasniedzis savas lietderīgās lietošanas laika beigas un darbojies līdzīgos apstākļos, kādos tiks lietots aktīvs. Atlikušo vērtību pārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Izmaiņu aktīva atlikušajā vērtībā uzskaita kā grāmatvedības aplēses izmaiņu saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*.

103. Nemateriālā aktīva atlikusī vērtība var palielināties līdz summai, kas līdzvērtīga vai lielāka par aktīva uzskaites vērtību. Ja tas tā ir, aktīva amortizācijas izmaksas ir nulle, ja vien, un kamēr tā atlikusī vērtība turpmāk nesamazinās līdz summai, kas mazāka par aktīva uzskaites vērtību.

Amortizācijas perioda un amortizācijas metodes pārskatīšana

104. ***Amortizācijas periods un amortizācijas metode nemateriālam aktīvam ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku jāpārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Ja aktīva paredzamais lietderīgās lietošanas laiks atšķiras no iepriekšējām aplēsēm, attiecīgi jāmaina arī amortizācijas periods. Ja ir ievērojami mainījies paredzamais aktīvā iekļauto nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelis, jāmaina amortizācijas metode, lai atspoguļotu izmainīto modeli. Šādas izmaiņas jāuzskata kā grāmatvedības aplēšu izmaiņas saskaņā ar 8. SGS.***

105. Nemateriālā aktīva lietošanas laikā var kļūt skaidri redzams, ka tā lietderīgās lietošanas laika aplēse ir nepareiza. Piemēram, zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšana var norādīt, ka jāmaina amortizācijas periods.

106. Laika gaitā var mainīties to nākotnes saimniecisko labumu modelis, kuri, paredzams, ieplūdīs uzņēmumā no nemateriālā aktīva. Piemēram, var kļūt skaidri redzams, ka ir piemērota degresīvā amortizācijas metode, nevis lineārā metode. Vēl viens piemērs ir gadījums, kad licenču doto tiesību izmantošana tiek atlikta, kamēr risinās ar kādu citu uzņēmējdarbības plāna sastāvdaļu saistīts process. Tādā gadījumā no aktīva plūstošos saimnieciskos labumus nevar saņemt līdz turpmākajiem periodiem.

NEMATERIĀLIE AKTĪVI AR NENOTEIKTU LIETDERĪGĀS LIETOŠANAS LAIKU

107. ***Nemateriālais aktīvs ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku nav jāamortizē.***

108. Saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* uzņēmumam tiek pieprasīts pārbaudīt, vai nemateriālā aktīva ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku vērtība nav samazinājusies, salīdzinot tā atgūstamo summu ar tā uzskaites vērtību:

(a) reizi gadā;

un

(b) kad vien ir norāde, ka nemateriālais aktīvs var būt samazinājies.

Lietderīgās lietošanas laika pārskatīšana

109. ***Nemateriālā aktīva, kas nav ticis amortizēts, lietderīgās lietošanas laiks jāpārskata katrā periodā, lai noteiktu, vai notikumi un apstākļi joprojām atbalsta nenoteiktu lietderīgās lietošanas laika novērtējumu konkrētajam aktīvam. Ja tie neatbalsta, izmaiņas lietderīgās lietošanas laika vērtējumā no nenoteikta uz noteiktu jāuzskaita kā izmaiņas grāmatvedības aplēsē, saskaņā ar 8. SGS* Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas.

110. Saskaņā ar 36. SGS nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laika pārskatīšana no nenoteikta uz noteiktu ir rādītājs, ka iespējama aktīva vērtības samazināšanās. Rezultātā uzņēmums pārbauda, vai aktīva vērtība nav samazinājusies, salīdzinot tā atgūstamo summu, kas noteikta saskaņā ar 36. SGS, ar tā uzskaites summu un atzīstot jebkuru uzskaites summas pārsniegumu pār atgūstamo summu kā zaudējumus no vērtības samazināšanos.

UZSKAITES VĒRTĪBAS ATGŪSTAMĪBA – ZAUDĒJUMI NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS

111. Lai noteiktu, vai nemateriālā aktīva vērtība nav samazinājusies, uzņēmums piemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Šis Standarts izskaidro, kad un kā uzņēmums pārskata savu aktīvu uzskaites vērtību, kā tas nosaka aktīva atgūstamo summu un kad tas atzīst vai apvērš zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Norakstīšana un atsavināšana

112. ***Nemateriālu aktīvu pārtrauc atzīt:***

(a) to atsavinot;

vai

(b) gadījumā, kad no aktīva lietošanas vai atsavināšanas nav gaidāmi nākotnes saimnieciski

113. ***Ieguvumu vai zaudējumu, kas radies, pārtraucot atzīt nemateriālu aktīvu, nosaka kā starpību starp neto atsavināšanas ieņēmumiem, ja tādi ir, un aktīva uzskaites vērtību. Tas jāatzīst peļņā vai zaudējumos, kad aktīvu pārtrauc atzīt (ja vien 17. SGS* Nomas *nav prasīts rīkoties citādāk, pārdošanas darījumā ar saņemšanu atpakaļ nomā). Ieguvumus neklasificē kā ieņēmumus.***

114. Nemateriāla aktīva atsavināšana var notikt dažādos veidos (piemēram, pārdodot, noslēdzot finanšu nomu, vai ziedojuma veidā). Nosakot tāda aktīva atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS *Ieņēmumi* kritērijus no preču pārdošanas iegūto ieņēmumu atzīšanai. 17. SGS piemēro atsavināšanai, tos pārdodot ar saņemšanu atpakaļ nomā.

115. Ja saskaņā ar atzīšanas principu 21. punktā uzņēmums atzīst aktīva uzskaites vērtībā nemateriāla aktīva daļas aizvietošanas izmaksas, tad tas izslēdz aizvietotās daļas uzskaites vērtību. Ja uzņēmumam nav iespējams noteikt aizvietotās daļas uzskaites vērtību, tas var izmantot aizvietošanas izmaksas kā indikatoru, lai noteiktu aizvietotās daļas izmaksas, kādas tās bija laikā, kad tā tika iegādāta vai radīta iekšēji uzņēmumā.

116. Atlīdzību, kas saņemama, atsavinot nemateriālu aktīvu, sākotnēji atzīst tā patiesajā vērtībā. Ja maksājumu par nemateriālo aktīvu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst ekvivalentu cenai ar tūlītēju samaksu. Starpību starp nominālo atlīdzības summu un ekvivalentu cenai ar tūlītēju samaksu atzīst kā procentu ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS, kas atspoguļo faktisko peļņu par saņemamo summu.

117. Nemateriāla aktīva ar noteiktu lietderīgās lietošanas laiku amortizāciju nepārtrauc, kad nemateriālo aktīvu vairs neizmanto, ja vien aktīvs nav pilnībā nolietots vai klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai), saskaņā ar 5. SFPS.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Vispārīgi norādījumi

118. ***Par katru nemateriālo aktīvu grupu jāatklāj šāda informācija, atsevišķi izdalot uzņēmumā iekšēji radītos nemateriālos aktīvus un citus nemateriālos aktīvus:***

(a) vai lietderīgās lietošanas laiki ir nenoteikti vai noteikti, un, ja noteikti, tad izmantotie lietderīgās lietošanas laiki vai amortizācijas likmes;

(b) amortizācijas metodes, kas izmantotas nemateriāliem aktīviem ar noteiktu lietderīgās lietošanas laiku;

(c) bruto uzskaites vērtība un jebkura uzkrātā amortizācija (kas apvienota ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās;

(d) peļņas vai zaudējumu aprēķina postenis(-ņi), kurā iekļauta nemateriālo aktīvu amortizācija;

(e) uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, norādot:

(i) papildinājumus, atsevišķi norādot tos, kas radušies iekšējās attīstības rezultātā, tos, kas iegādāti atsevišķi un tos, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā;

(ii) aktīvus, kas klasificēti kā pārdošanai turēti vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā pārdošanai turēta saskaņā ar 5. SFPS, un citu atsavināšanu;

(iii) palielinājumus vai samazinājumus attiecīgajā periodā pārvērtēšanas rezultātā saskaņā ar 75., 85. un 86. punktu un zaudējumus no vērtības samazināšanās, kuri atzīti vai apvērsti tieši pašu kapitālā saskaņā ar 36. SGS* Aktīvu vērtības samazināšanās *(ja tādi ir);

(iv) vērtības samazināšanās, kas atzīta peļņā vai zaudējumos saskaņā ar 36. SGS (ja tāda ir);

(v) vērtības samazināšanās, kas apvērsta peļņā vai zaudējumos saskaņā ar 36. SGS (ja tāda ir);

(vi) attiecīgajā periodā atzīto amortizāciju;

(vii) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot finanšu pārskatus uzrādīšanas valūtā, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu uzņēmuma uzrādīšanas valūtā;

un

(viii) citas uzskaites vērtības izmaiņas attiecīgajā periodā.

119. Nemateriālo aktīvu grupa ir līdzīga veida aktīvu grupējums, kuriem ir līdzīgs pielietojums uzņēmuma darbībā. Atsevišķas grupas var būt, piemēram:

(a) zīmolvārdi;

(b) reklāmlapas un preses izdevumu nosaukumi;

(c) datoru programmatūra;

(d) licences un franšīzes;

(e) autortiesības, patenti un citas rūpnieciskā īpašuma tiesības, apkalpošanas un pārvaldīšanas tiesības;

(f) receptes, formulas, modeļi, izstrādes un prototipi;

un

(g) nemateriālie aktīvi izstrādes stadijā.

Iepriekš minētās grupas sadala (apvieno) mazākās (lielākās) grupās, ja tādejādi iespējams sniegt atbilstīgāku informāciju finanšu pārskatu lietotājiem.

120. Papildus 118. punkta e) apakšpunkta iii) – v) daļā pieprasītajai informācijai, uzņēmums saskaņā ar 36. SGS atklāj informāciju par nemateriālo aktīvu vērtības samazināšanos.

121. 8. SGS pieprasa uzņēmumam atklāt grāmatvedības aplēses izmaiņas, kurai ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kuras gaidāma būtiska ietekme nākamajos periodos, raksturu un summu. Šādai informācijas atklāšanai pamatā var būt izmaiņas:

(a) nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laika novērtējumā;

(b) amortizācijas metodē;

vai

(c) atlikušās vērtībās.

122. ***Uzņēmumam arī jāatklāj:***

(a) nemateriālam aktīvam, kas novērtēts, ka tam ir nenoteikts lietderīgās lietošanas laiks, attiecīgā aktīva uzskaites vērtība un iemesli, kas atbalsta nenoteikta lietderīgās lietošanas laika novērtējumu. Minot šos iemeslus, uzņēmumam jāraksturo faktors(i), kuriem ir bijusi nozīmīga loma attiecīgā aktīva nenoteiktā lietderīgās lietošanas laika noteikšanā;

(b) jebkura atsevišķa nemateriālā aktīva, kas ir būtisks uzņēmuma finanšu pārskatiem, apraksts, uzskaites vērtība un atlikušais amortizācijas periods;

(c) nemateriāliem aktīviem, kas iegādāti valsts dotācijas veidā un sākotnēji atzīti patiesajā vērtībā (skat. 44. punktu):

(i) patiesā vērtība, kura sākotnēji atzīta šiem aktīviem;

(ii) to uzskaites vērtība;

(iii) vai tie ir novērtēti pēc atzīšanas saskaņā ar izmaksu modeli vai pārvērtēšanas modeli.

(d) tādu nemateriālo aktīvu, kuru īpašuma tiesības ir ierobežotas, esamība un uzskaites vērtības, un tādu nemateriālo aktīvu, kas ir ieķīlāti kā saistību nodrošinājums, uzskaites vērtības;

(e) līgumā noteiktā apņemšanās summa nemateriālo aktīvu iegādei.

123. Kad uzņēmums raksturo faktoru(s), kam ir bijusi nozīmīga loma, nosakot, ka nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir nenoteikts, uzņēmums apsver faktorus, kas uzskaitīti 90. punktā.

Nemateriālie aktīvi, kas novērtēti pēc atzīšanas, izmantojot pārvērtēšanas modeli.

124. ***Ja nemateriālie aktīvi ir uzskaitīti pārvērtētajās summās, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:***

(a) katrai nemateriālo aktīvu grupai:

(i) pārvērtēšanas faktiskais datums;

(ii) pārvērtēto nemateriālo aktīvu uzskaites vērtības;

un

(iii) uzskaites vērtība, kas būtu atzīta, ja pārvērtēto nemateriālo aktīvu grupa būtu novērtēta pēc atzīšanas, izmantojot 74. punktā noteikto izmaksu modeli.

(b) pārvērtēšanas rezerves summa, kas attiecas uz nemateriālajiem aktīviem perioda sākumā un beigās, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkādus ierobežojumus attiecībā uz atlikuma sadalīšanu akcionāriem;

un

(c) metodes un svarīgi pieņēmumi, kurus piemēro, aplēšot aktīvu patieso vērtību.

125. Atklājot informāciju, var būt nepieciešams apvienot pārvērtēto aktīvu grupas lielākās grupās. Taču grupas neapvieno tādā gadījumā, ja tādejādi veidotos nemateriālo aktīvu grupas apvienojums, kas ietvertu summas, kas novērtētas gan saskaņā ar izmaksu modeli, gan pārvērtēšanas modeli.

IAS 38

Pētniecības un attīstības izdevumi

126. ***Uzņēmumam jāatklāj pētniecības un attīstības izdevumu kopsumma, kas atzīta par izdevumiem attiecīgajā periodā.***

127. Pētniecības un attīstības izdevumi ietver visus izdevumus, kurus var attiecināt uz pētniecības vai attīstības darbību (skat. 66. un 67. punktu, kur sniegti norādījumi par izdevumu veidu, kas ietverami saskaņā ar 126. punktā noteikto informācijas atklāšanas prasību).

Cita informācija

128. Uzņēmumam ieteicams, bet tam netiek prasīts, atklāt šādu informāciju:

(a) jebkura, vēl joprojām lietošanā esoša, pilnībā amortizēta nemateriālā aktīva apraksts;

(b) tādu nozīmīgu nemateriālo aktīvu īss apraksts, kurus uzņēmums kontrolē, bet kuri netiek atzīti par aktīviem tādēļ, ka tie neatbilst šajā Standartā izklāstītajiem atzīšanas kritērijiem vai tādēļ, ka tie ir iegādāti vai radīti, pirms 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* versija, kas publicēta 1998. gadā, stājās spēkā.

PĀREJAS NOTEIKUMI UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

129. ***Ja uzņēmums izvēlas saskaņā ar 3. SFPS* Uzņēmējdarbības apvienošana *85. punktu piemērot 3. SFPS no jebkura datuma pirms spēkā stāšanās datumiem, kas noteikti 3. SFPS 78. – 84. punktā, tam arī šis Standarts jāpiemēro perspektīvi no tā paša datuma. Tādējādi uzņēmumam nav jākoriģē nemateriālo aktīvu uzskaites vērtība, kas atzīta attiecīgajā datumā. Tomēr uzņēmumam attiecīgajā datumā šis Standarts jāpiemēro, lai atkārtoti novērtētu tā atzīto nemateriālo aktīvu lietderīgās lietošanas laikus. Ja šādas atkārtotas novērtēšanas rezultātā uzņēmums izmaina savu novērtējumu par nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiku, attiecīgā izmaiņa jāuzskaita kā izmaiņa grāmatvedības aplēsē, saskaņā ar 8. SGS* Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas.**

130. ***Pretējā gadījumā uzņēmumam šis Standarts jāpiemēro:***

(a) nemateriālo aktīvu uzskaitei, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir 2004. gada 31. marts vai vēlāk;

un

(b) visu citu nemateriālo aktīvu uzskaitei, perspektīvi no pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. marta vai vēlāk. Tādējādi uzņēmumam nav jākoriģē nemateriālo aktīvu uzskaites vērtība, kas atzīta attiecīgajā datumā. Tomēr uzņēmumam attiecīgajā datumā šis Standarts jāpiemēro, lai atkārtoti novērtētu attiecīgo nemateriālo aktīvu lietderīgās lietošanas laikus. Ja atkārtotas novērtēšanas rezultātā uzņēmums izmaina savu novērtējumu par nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiku, attiecīgā izmaiņa jāuzskaita kā izmaiņa grāmatvedības aplēsē saskaņā ar 8. SGS.

Līdzīgu aktīvu apmaiņa

131. 129. punkta un 130. punkta b) apakšpunkta prasība šo Standartu piemērot perspektīvi nozīmē, ka, ja aktīvu apmaiņa tika novērtēta pirms šā Standarta spēkā stāšanās datuma, balstoties uz atdotā aktīva uzskaites vērtību, uzņēmums nepārveido iegādātā aktīva uzskaites vērtību, lai atspoguļotu tā patieso vērtību iegādes datumā.

Agrā piemērošana

132. ***Uzņēmumiem, uz kuriem attiecas 130. punkts, ir ieteicams šā Standarta prasības piemērot pirms spēkā stāšanās datumiem, kas norādīti 130. punktā. Tomēr, ja uzņēmums šo Standartu piemēro pirms šiem spēkā stāšanās datumiem, tam arī vienlaicīgi jāpiemēro 3. SFPS un 36. SGS* Aktīvu vērtības samazināšanās *(pārstrādāts 2004. gadā).***

38. SGS ATSAUKŠANA (PUBLICĒTS 1998. GADĀ)

133. Šis Standarts aizstāj 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (publicēts 1998. gadā).