

KOMISSION ASETUS (EY) N:o 494/2009,**annettu 3 päivänä kesäkuuta 2009,****tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti annetun asetuksen (EY) N:o 1126/2008 muuttamisesta kansainvälisen tilinpäätösstandardin IAS 27 osalta****(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)**

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

tarkasteluryhmä tarkasteli hyväksymistä koskevaa EFRA-Gin lausuntoa ja totesi komissiolle sen olevan tasapuolinen ja puolueeton.

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen,

ottaa huomioon kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta 19 päivänä heinäkuuta 2002 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 ⁽¹⁾ ja erityisesti sen 3 artiklan 1 kohdan,

(4) IAS 27:ään tehtyjen muutosten hyväksymisestä seuraa, että kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja IFRS 1, IFRS 4, IFRS 5, IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33 ja IAS 39 sekä pysyvän tulkintakomitean tulkintaa SIC-7 on muutettava, jotta voidaan varmistaa kansainvälisten tilinpäätösstandardien välinen johdonmukaisuus.

sekä katsoo seuraavaa:

(5) Asetus (EY) N:o 1126/2008 olisi tämän vuoksi muutettava vastaavasti.

(1) Tietty kansainväliset tilinpäätösstandardit ja tulkinnat, jotka olivat voimassa 15 päivänä lokakuuta 2008, hyväksyttiin komission asetuksella (EY) N:o 1126/2008 ⁽²⁾.

(6) Tilinpäätöskysymysten sääntelykomitea on hyväksynyt tässä asetuksessa säädetty toimenpiteet,

(2) IASB (International Accounting Standards Board) julkaisi 10 päivänä tammikuuta 2008 muutoksia kansainväliseen tilinpäätösstandardiin IAS 27 *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös*, jäljempänä 'muutokset IFRS 27:ään'. IAS 27:ään tehdyillä muutoksilla määritetään, missä olosuhteissa yhteisön on tehtävä konsernitilinpäätös, kuinka emoyritysten on käsiteltävä kirjanpidossa tytäryrityksissä olevien omistusosuuksiensa muutoksia ja kuinka tytäryrityksen tappiot on kohdistettava määräysvaltaisten ja määräysvalttomien omistajien osuuksille.

ON ANTANUT TÄMÄN ASETUKSEN:

1 artikla

Muutetaan asetuksen (EY) N:o 1126/2008 liite seuraavasti:

(3) Euroopan tilinpäätösraportoinnin neuvonantavan ryhmän (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) teknisen asiantuntijaryhmän (Technical Expert Group, TEG) kuulemisessa vahvistettiin, että muutokset IAS 27:ään ovat asetuksen (EY) N:o 1606/2002 3 artiklan 2 kohdassa hyväksymiselle asetettujen teknisten edellytysten mukaiset. Tilinpäätösstandardeja koskevien lausuntojen tarkasteluryhmän perustamisesta tietojen antamiseksi komissiolle EFRA-Gin (European Financial Reporting Advisory Group) lausuntojen puolueettomuudesta ja tasapuolisuudesta 14 päivänä heinäkuuta 2006 tehdyn komission päätöksen 2006/505/EY ⁽³⁾ mukaisesti kyseinen1) Muutetaan kansainvälinen tilinpäätösstandardi IAS 27 *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös* tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

2) Muutetaan kansainväliset tilinpäätösstandardit IFRS 1, IFRS 4, IFRS 5, IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33 ja IAS 39 sekä pysyvän tulkintakomitean tulkintaa SIC-7 muutoksissa IAS 27:een esitetyllä tavalla tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

2 artikla

Yritysten on sovellettava tämän asetuksen liitteessä tarkoitettuja muutoksia IAS 27:een viimeistään sen ensimmäisen tilikauden alusta, joka alkaa 30 päivänä kesäkuuta 2009 jälkeen.

⁽¹⁾ EYVL L 243, 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ EUVL L 320, 29.11.2008, s. 1.⁽³⁾ EUVL L 199, 21.7.2006, s. 33.

3 artikla

Tämä asetus tulee voimaan kolmantena päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

Tämä asetus on kaikilta osiltaan velvoittava, ja sitä sovelletaan sellaisenaan kaikissa jäsenvaltioissa.

Tehty Brysselissä 3 päivänä kesäkuuta 2009.

Komission puolesta

Charlie McCREEVY

Komission jäsen

LIITE

KANSAINVÄLISET TILINPÄÄTÖSSTANDARDIT

IAS 27	Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös
--------	---

KANSAINVÄLINEN TILINPÄÄTÖSSTANDARDI IAS 27

Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös

SOVELTAMISALA

- 1 Tätä standardia on sovellettava emoyrityksen määräysvallassa olevien yhteisöjen muodostamaa ryhmää koskevan konsernitilinpäätöksen laatimiseen ja esittämiseen.
- 2 Tässä standardissa ei käsitellä liiketoimintojen yhdistämisten kirjanpitokäsittelyssä sovellettavia menetelmiä ja niiden vaikutuksia konsernitilinpäätöksen laatimiseen, esimerkiksi liiketoimintojen yhdistämisestä syntyvää liikearvoa (ks. IFRS 3 *Liiketoimintojen yhdistäminen*).
- 3 Tätä standardia on sovellettava myös tytäryrityksiin, yhteisessä määräysvallassa oleviin yksikköihin ja osakkuusyhtiöihin tehtyjen sijoitusten kirjanpitokäsittelyyn silloin, kun yhteisö esittää erillistilinpäätöksen joko vapaaehtoisesti tai paikallisten säädösten vaatimuksesta.

DEFINITIONS

- 4 Tässä standardissa käytetään seuraavia termejä seuraavassa merkityksessä:

Konsernitilinpäätös on konsernista laadittu tilinpäätös, joka esitetään niin kuin se olisi yhden taloudellisen kokonaisuuden tilinpäätös.

Määräysvalta on oikeus määrätä yhteisön talouden ja toiminnan periaatteista hyödyn saamiseksi sen toiminnasta.

Konserni on emoyritys ja sen kaikki tytäryritykset.

Määräysvallattomien omistajien osuus on tytäryrityksen oma pääoma, joka ei kuulu välittömästi eikä välillisesti emoyritykselle.

Emoyritys on yhteisö, jolla on yksi tai useampia tytäryrityksiä.

Erillistilinpäätös on emoyrityksen, osakkuusyhtiön sijoittajayrityksen tai yhteisessä määräysvallassa olevan yksikön osapuolen esittämä tilinpäätös, jossa kyseisten sijoitusten kirjanpitokäsittely perustuu suoraan oman pääoman sijoitukseen, sen sijaan, että se perustuisi sijoituskohteiden esittämään tulokseen ja nettovarallisuuteen.

Tytäryritys on toisen yhteisön (jota sanotaan emoyritykseksi) määräysvallassa oleva yhteisö, joka voi olla myös muu kuin osakeyhtiömuotoinen yhteisö, esimerkiksi henkilöyhtiö.

- 5 Emoyritys tai sen tytäryritys voi olla sijoittajayrityksenä osakkuusyhtiössä tai osapuolena yhteisessä määräysvallassa olevassa yksikössä. Tällöin tämän standardin mukaisesti laadittavaa ja esitettävää konsernitilinpäätöstä laadittaessa noudatetaan myös IAS 28:aa Sijoitukset osakkuusyhtiöihin ja IAS 31:tä *Osuudet yhteisyhtiöissä*.
- 6 Kun kyseessä on kappaleessa 5 kuvattu yhteisö, erillistilinpäätöksellä tarkoitetaan tilinpäätöstä, joka laaditaan ja esitetään kappaleessa 5 tarkoitetun tilinpäätöksen lisäksi. Erillistilinpäätös voidaan liittää tai olla liittämättä tällaiseen tilinpäätökseen tai esittää tai olla esittämättä sen yhteydessä.
- 7 Jos yhteisöllä ei ole lainkaan tytäryrityksiä tai osakkuusyhtiöitä eikä se ole osapuolena yhteisessä määräysvallassa olevassa yksikössä, sen tilinpäätös ei ole erillistilinpäätös.
- 8 Jos emoyritys on kappaleen 10 mukaisesti vapautettu konsernitilinpäätöksen esittämisestä, se saa esittää erillistilinpäätöksen ainoana tilinpäätöksensä.

KONSERNITILINPÄÄTÖKSEN ESITTÄMINEN

- 9 Muun kuin kappaleessa 10 kuvatun emoyrityksen on esitettävä konsernitilinpäätös, johon se yhdistelee tytäryhtiönsä tämän standardin mukaisesti.
- 10 Emoyrityksen ei tarvitse esittää konsernitilinpäätöstä siinä ja vain siinä tapauksessa, että:
 - a) emoyritys on itse kokonaan omistettu tytäryritys tai toisen yhteisön osittain omistama tytäryritys ja sen toisille omistajille, myös niille, joilla ei muutoin olisi äänioikeutta, on ilmoitettu, että emoyritys ei esitä konsernitilinpäätöstä, ja nämä eivät vastusta sitä;

- b) emoyrityksen vieraan tai oman pääoman ehtoisia instrumentteja ei ole julkisen kaupankäynnin kohteena (ei kotimaisessa eikä ulkomaisessa pörssissä eikä OTC-markkinoilla, paikalliset ja alueelliset markkinapaikat mukaan luettuina);
- c) emoyritys ei ole toimittanut tilinpäätöstään arvopaperimarkkinavalvojalle tai muulle viranomaistaholle tarkoituksenaan laskea liikkeeseen minkäänlaisia instrumentteja julkiseen kaupankäyntiin, eikä se ole parhaillaan toteuttamassa tällaista toimenpidettä; ja
- d) koko konsernin emoyritys tai jokin sen ja emoyrityksen välissä oleva alakonsernin emoyritys laatii yleisesti saatavissa olevan, IFRS-standardien mukaisen konsernitilinpäätöksen.
- 11 Jos emoyritys päättää kappaleen 10 mukaisesti olla esittämättä konsernitilinpäätöstä ja esittää ainoastaan erillistilinpäätöksen, se noudattaa kappaleita 38–43.

KONSERNITILINPÄÄTÖKSEN LAAJUUS

12 Konsernitilinpäätöksen on sisällettävä emoyrityksen kaikki tytäryritykset ⁽¹⁾.

- 13 Määräysvallan oletetaan toteutuvan silloin, kun emoyritys omistaa suoraan tai tytäryritysten kautta välillisesti enemmän kuin puolet äänivallasta, paitsi jos poikkeuksellisissa tapauksissa pystytään selkeästi osoittamaan, että tällainen omistus ei aikaansaa määräysvaltaa. Määräysvalta toteutuu myös silloin, kun emoyritys omistaa puolet tai vähemmän kuin puolet äänivallasta yhteisössä, kun sillä on: ⁽²⁾
- a) oikeus enempään kuin puoleen äänivallasta toisten sijoittajien kanssa tehdyn sopimuksen perusteella;
- b) oikeus määrätä yhteisön talouden ja toiminnan periaatteista säädöksen tai sopimuksen perusteella;
- c) oikeus nimittää tai erottaa enemmistö hallituksen tai vastaavan hallintoelimen jäsenistä ja kyseinen hallitus tai muu hallintoelin käyttää määräysvaltaa yhteisössä; tai
- d) oikeus käyttää äänen enemmistöä hallituksen tai vastaavan hallintoelimen kokouksissa, ja kyseinen hallitus tai muu hallintoelin käyttää määräysvaltaa yhteisössä.
- 14 Yhteisö saattaa omistaa osakkeiden merkintäoikeuksia, osakkeiden osto-optioita, kantaosakkeisiin vaihdettavissa olevia vieraan tai oman pääoman ehtoisia instrumentteja tai muita vastaavanlaisia instrumentteja, jotka pystyvät antamaan yhteisölle lisää äänivaltaa tai pienentämään muun osapuolen äänivaltaa määrättäessä toisen yhteisön talouden ja toiminnan periaatteista (potentiaalinen äänivalta), jos oikeudet käytetään tai vaihto suoritetaan. Arviointaessa, onko yhteisöllä oikeus määrätä toisen yhteisön talouden ja toiminnan periaatteista, otetaan huomioon sellaisen potentiaalisen äänivallan olemassaolo ja vaikutus, joka on tarkasteluhetkellä toteutettavissa käyttämällä oikeus tai suorittamalla vaihto, samoin kuin toisten yhteisöjen potentiaalinen äänivalta. Potentiaalinen äänivalta ei ole tarkasteluhetkellä toteutettavissa käyttämällä oikeus tai suorittamalla vaihto esimerkiksi silloin, kun käyttäminen tai vaihtaminen on mahdollista vasta tulevaisuudessa tai jonkin vastaisen tapahtuman toteutuessa.
- 15 Kun yhteisö arvioi, onko potentiaalisella äänivallalla vaikutusta määräysvaltaan, se tutkii kaikki potentiaaliseen äänivaltaan vaikuttavat seikat ja olosuhteet (esimerkiksi potentiaaliseen äänivallan toteuttamiseen liittyvät ehdot ja muut sopimukseen perustuvat järjestelyt erikseen ja yhdessä tarkasteltuna), lukuun ottamatta johdon aikomuksia ja yhteisön taloudellisia mahdollisuuksia tällaisten oikeuksien käyttämiseen tai vaihtojen suorittamiseen.
- 16 Tytäryritystä ei jätetä yhdistelemättä konsernitilinpäätökseen pelkästään sillä perusteella, että sijoittajaryitys on pääomasijoittaja, sijoitusrahasto tai muu vastaavanlainen yhteisö.
- 17 Tytäryritystä ei jätetä yhdistelemättä konsernitilinpäätökseen sillä perusteella, että sen liiketoiminta poikkeaa muiden konserniin kuuluvien yhteisöjen liiketoiminnasta. Tuotettava informaatio on merkityksellistä, kun tällaiset tytäryritykset yhdistellään ja konsernitilinpäätöksessä esitetään lisätietoja tytäryritysten erilaisesta liiketoiminnasta. Esimerkiksi IFRS 8:n *Toimintasegmentit* edellyttämät tiedot ovat avuksi selvittäessä konsernin eri liiketoimintojen merkittävyyttä.

KONSERNITILINPÄÄTÖKSEN LAATIMINEN

- 18 Konsernitilinpäätöstä laatiessaan yhteisö yhdistää emoyrityksen ja sen tytäryritysten tilinpäätökset rivi riviltä lasquemalla yhteen samanlaiset varojen, velkojen, oman pääoman, tuottojen ja kulujen erät. Jotta konsernitilinpäätös esittäisi konsernia koskevan taloudellisen informaation ikään kuin kyseessä olisi yhtä taloudellista kokonaisuutta koskeva informaatio, suoritetaan tämän jälkeen seuraavat toimenpiteet:

⁽¹⁾ Jos tytäryritys hankinta-ajankohtana täyttää myytävänä olevaksi luokittelamisen edellytykset IFRS 5:n *Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot* mukaan, sitä on käsiteltävä kirjanpidossa kyseisen IFRS-standardin mukaisesti.

⁽²⁾ Ks. myös SIC-12 *Konsernitilinpäätös – erityistä tarkoitustavarten perustetut yksiköt*.

- a) emoyrityksen kuhunkin tytäryritykseen tekemän sijoituksen kirjanpitoarvo ja emoyrityksen osuus kunkin tytäryrityksen omasta pääomasta eliminoidaan (ks. IFRS 3, jossa kuvataan tästä johtuvan liikearvon käsittely);
- b) määritetään määräysvallattomien omistajien osuudet konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien tytäryritysten voitosta tai tappiosta raportointikaudelta; ja
- c) määräysvallattomien omistajien osuudet konsernitilinpäätökseen yhdisteltävien tytäryritysten nettovarallisuudesta erotetaan emoyrityksen omistussuudesta. Määräysvallattomien omistajien osuus nettovarallisuudesta koostuu:
- i) IFRS 3:n mukaisesti lasketusta määräysvallattomien omistajien osuudesta alkuperäisen yhdistämisen ajankohtana; ja
 - ii) määräysvallattomien omistajien osuudesta oman pääoman muutoksiin, jotka ovat tapahtuneet yhdistämisen jälkeen.
- 19 Silloin kun esiintyy potentiaalista äänivaltaa, emoyritykselle ja määräysvallattomille omistajille kohdistettavat osuudet voitosta tai tappiosta ja oman pääoman muutoksista määritetään senhetkisten omistussuukien perusteella ilman, että otetaan huomioon mahdollinen potentiaalisen äänivallan toteutumiseen johtava oikeuksien käyttö tai vaihdon suorittaminen.
- 20 Konsernin sisäiset saamiset ja velat, liiketoimet, tuotot ja kulut on eliminointava kokonaisuudessaan.**
- 21 Konsernin sisäiset saamiset ja velat sekä liiketoimet, sisältäen tuotot, kulut ja osingot, eliminoidaan kokonaisuudessaan. Konsernin sisäisistä liiketoimista johtuvat voitot ja tappiot, jotka on sisällytetty omaisuuseriin, kuten vaihto-omaisuuteen ja käyttöomaisuuteen, eliminoidaan kokonaisuudessaan. Konsernin sisäiset tappiot saattavat viitata arvonalentumiseen, joka on kirjattava konsernitilinpäätöksessä. Konsernin sisäisistä liiketoimista johtuvien voittojen ja tappioiden eliminoinnista syntyviin väliaikaisiin eroihin sovelletaan IAS 12:ta *Tuloverot*.
- 22 Konsernitilinpäätöksen laatimiseen käytettävät emoyrityksen ja sen tytäryritysten tilinpäätökset on laadittava samalle päivälle. Silloin kun emoyrityksen ja tytäryrityksen raportointikaudet päättyvät eri päivinä, tytäryritys laatii lisäksi konsernitilinpäätöstä varten tilinpäätöksen samalle päivälle kuin emoyrityksen tilinpäätös, paitsi jos tämä ei ole käytännössä mahdollista.**
- 23 Silloin kun konsernitilinpäätöksen laatimiseen käytettävä tytäryrityksen tilinpäätös laaditaan kappaleen 22 mukaisesti päivälle, joka poikkeaa emoyrityksen tilinpäätöspäivästä, on tehtävä oikaisut, joiden avulla otetaan huomioon kyseisen ajankohdan ja emoyrityksen tilinpäätöspäivän välillä toteutuneiden merkittävien liiketoimien tai tapahtumien vaikutus. Emo- ja tytäryrityksen raportointikausien päättymispäivien välinen ero ei saa missään tapauksessa olla kolmea kuukautta pidempi. Raportointikausien pituuden ja raportointikausien päättymispäivien välisen mahdollisen eron on oltava samat kaudesta toiseen.**
- 24 Konsernitilinpäätös on laadittava soveltaen yhtenäisiä laatimisperiaatteita samankaltaisissa olosuhteissa toteutuviin samanlaisiin liiketoimiin ja muihin tapahtumiin.**
- 25 Jos konserniin kuuluva yhteisö soveltaa erilaisia tilinpäätöksen laatimisperiaatteita kuin konsernitilinpäätöksessä sovelletaan samankaltaisissa olosuhteissa toteutuviin samanlaisiin liiketoimiin ja tapahtumiin, kyseisen yhteisön tilinpäätökseen tehdään tarvittavat oikaisut konsernitilinpäätöstä laadittaessa.
- 26 Tytäryrityksen tuotot ja kulut sisällytetään konsernitilinpäätökseen IFRS 3:ssa määritellystä hankinta-ajankohdasta alkaen. Tytäryrityksen tuottojen ja kulujen on perustuttava varojen ja velkojen arvoihin, jotka on merkitty emoyrityksen konsernitilinpäätökseen hankinta-ajankohtana. Esimerkiksi konsernin laajaan tuloslaskelmaan merkittävien hankinta-ajankohdan jälkeisten poistojen on perustuttava asianomaisten poistojen kohteena olevien omaisuuserien käypiin arvoihin, jotka on merkitty konsernitilinpäätökseen hankinta-ajankohtana. Tytäryrityksen tuotot ja kulut sisällytetään konsernitilinpäätökseen siihen päivään asti, jona emoyrityksen määräysvalta tytäryrityksessä lakkaa.
- 27 Määräysvallattomien omistajien osuus on esitettävä konsernitaseen omassa pääomassa erillään emoyrityksen omistajille kuuluvasta omasta pääomasta.**
- 28 Voitto tai tappio sekä kaikki muihin laajan tuloksen eriin kuuluvat erät kohdistetaan emoyrityksen omistajille ja määräysvallattomille omistajille. Laaja tulos kohdistetaan emoyrityksen omistajille ja määräysvallattomille omistajille, vaikka tämä johtaisi siihen, että määräysvallattomien omistajien osuudesta tulisi negatiivinen.
- 29 Jos tytäryrityksellä on ulkona olevia, kumuloituvaa osinkoa kerryttäviä etuosakkeita, jotka luokitellaan omaksi pääomaksi ja ovat määräysvallattomien omistajien hallussa, emoyritys laskee osuutensa voitosta tai tappiosta tytäryrityksen tällaisille osakkeille kuuluvia osinkoja koskevan oikaisun jälkeen riippumatta siitä, onko osingonjaosta tehty päätös vai ei.

- 30 Emoyrityksellä tytäryrityksessä olevan omistusosuuden muutokset, jotka eivät johda määräysvallan menettämiseen, käsitellään omaa pääomaa koskevinä liiketoimina (ts. liiketoimina omistajien kanssa näiden toimiessa omistajan ominaisuudessa).
- 31 Tällaisissa tapauksissa määräysvaltaisten ja määräysvallattomien omistajien osuuksien kirjanpitoarvot on oikaistava vastaamaan niiden suhteellisia osuuksia tytäryrityksessä. Määrä, jolla määräysvallattomien omistajien osuuteen tehtävä oikaisu eroaa maksetun tai saadun vastikkeen käyvästä arvosta, on kirjattava suoraan omaan pääomaan ja kohdistettava emoyrityksen omistajille.

MÄÄRÄYSVALLAN MENETTÄMINEN

- 32 Emoyritys voi menettää määräysvallan tytäryrityksessä riippumatta siitä, muuttuuko sen absoluuttinen tai suhteellinen omistusosuus vai ei. Tämä voisi tapahtua esimerkiksi silloin, kun tytäryritys joutuu valtion, tuomioistuimen, hallintoviranomaisen tai muun viranomaistahon määräysvaltaan. Se voisi johtua myös sopimukseen perustuvasta järjestelystä.
- 33 Emoyritys saattaa menettää tytäryritystä koskevan määräysvallan kahden tai useamman järjestelyn (liiketoimen) tuloksena. Joskus olosuhteet viittaavat kuitenkin siihen, että useita eri järjestelyjä pitäisi käsitellä kirjanpidossa yhtenä liiketoimena. Tehdessään päätöstä siitä, käsitelläänkö järjestelyjä yhtenä liiketoimena, emoyrityksen on otettava huomioon järjestelyjen kaikki ehdot ja taloudelliset vaikutukset. Yksi tai useammat seuraavista seikoista saattavat viitata siihen, että emoyrityksen tulisi käsitellä useita eri järjestelyjä kirjanpidossa yhtenä liiketoimena:
- Ne on toteutettu samanaikaisesti tai toisiaan ennakoiden.
 - Ne muodostavat yhden liiketoimen, joka on suunniteltu jonkin taloudellisen kokonaisvaikutuksen aikaansaamiseksi.
 - Yhden järjestelyn toteutuminen riippuu vähintään yhden muun järjestelyn toteutumisesta.
 - Yksi järjestely ei ole yksittäin tarkasteltuna taloudellisesti perusteltu, mutta se on taloudellisesti perusteltu tarkasteltuna yhdessä muiden järjestelyjen kanssa. Esimerkki tästä on tilanne, jossa yksi osakkeiden myyntitapahtuma toteutuu alle markkinahinnan ja tämän kompensoi myöhemmin toteutuva myyntitapahtuma markkinahinnan ylittävään hintaan.
- 34 Jos emoyritys menettää määräysvallan tytäryrityksessä, se:
- kirjaa tytäryrityksen varat (mahdollinen liikearvo mukaan luettuna) ja velat pois taseesta määräysvallan menettämispäivän kirjanpitoarvoihin;
 - kirjaa entisessä tytäryrityksessä määräysvallan menettämispäivänä mahdollisesti olleen määräysvallattomien omistajien osuuden (niille mahdollisesti kuuluvat muut laajan tuloksen erät mukaan luettuina) pois taseesta;
 - kirjaa:
 - määräysvallan menettämiseen johtaneesta liiketoimesta, tapahtumasta tai olosuhteista saadun vastikkeen käyvän arvon, jos vastiketta on saatu; ja
 - jos määräysvallan menettämiseen johtaneeseen liiketoimeen kuuluu tytäryrityksen osakkeiden jakamista omistajille näiden toimiessa omistajan ominaisuudessa, kyseisen jakamisen;
 - kirjaa entisessä tytäryrityksessä mahdollisesti jäljellä olevan sijoituksen sen määräysvallan menettämispäivän käypään arvoon;
 - siirtää kappaleessa 35 tarkoitetut määrät tulosvaikutteisiksi tai muiden IFRS-standardien sitä vaatiessa siirtää ne suoraan kertyneisiin voittovaroihin; ja
 - kirjaa tästä mahdollisesti syntyvän erotuksen tulosvaikutteisesti emoyritykselle kuuluvaksi voitoksi tai tappioksi.
- 35 Jos emoyritys menettää määräysvallan tytäryrityksessä, emoyrityksen on käsiteltävä kaikki kyseiseen tytäryritykseen liittyvät muihin laajan tuloksen eriin kirjatut määrät samalla perusteella kuin ne olisi käsiteltävä, jos emoyritys olisi suoraan luovuttanut asianomaiset varat tai velat. Näin ollen jos aiemmin muihin laajan tuloksen eriin kirjattu voitto tai tappio siirrettäisiin tulosvaikutteiseksi asianomaisten varojen tai velkojen luovutuksen yhteydessä, emoyritys siirtää kyseisen voiton tai tappion omasta pääomasta tulosvaikutteiseksi (luokittelun muutoksesta johtuvana oikaisuna), kun se menettää määräysvallan tytäryrityksessä. Esimerkiksi jos tytäryrityksellä on myytävissä olevia rahoitusvaroja ja emoyritys menettää siinä määräysvallan, emoyrityksen on siirrettävä tulosvaikutteiseksi kyseisiin varoihin liittyvä voitto tai tappio, joka on aiemmin kirjattu muihin laajan tuloksen eriin. Vastaavasti jos aiemmin muihin laajan tuloksen eriin kirjattu uudelleenarvostuksesta johtuva lisäys siirrettäisiin kyseisen omaisuuserän myynnin yhteydessä suoraan kertyneisiin voittovaroihin, emoyritys siirtää uudelleenarvostuksesta johtuvan lisäyksen suoraan kertyneisiin voittovaroihin, kun se menettää määräysvallan tytäryrityksessä.

- 36** Kun tytäryritystä koskeva määräysvalta menetetään, entisessä tytäryrityksessä mahdollisesti jäljellä olevaa sijoitusta taikka mahdollisia velkoja entiselle tytäryritykselle tai entisellä tytäryrityksellä emoyritykselle olevia velkoja on käsiteltävä kirjanpidossa määräysvallan menettämispäivästä alkaen muiden IFRS-standardien mukaisesti.
- 37 Entisessä tytäryrityksessä jäljellä olevan sijoituksen määräysvallan menettämispäivän käypää arvoa on pidettävä käypänä arvona, kun alun perin kirjataan rahoitusvaroihin kuuluva erä IAS 39:n *Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen mukaisesti*, tai soveltuviissa tapauksissa hankintamenona, kun alun perin kirjataan sijoitus osakkuusyri-tykseen tai yhteisessä määräysvallassa olevaan yksikköön.

TYTÄRYRITYKSIIN, YHTEISESSÄ MÄÄRÄYSVALLASSA OLEVIIN YKSIKKÖIHIN JA OSAKKUUSYRITYKSIIN TEHTYJEN SIIJOITUSTEN KÄSITTELY ERILLISTILINPÄÄTÖKSESSÄ

- 38** Silloin kun yhteisö laatii erillistilinpäätöksen, sijoituksia tytäryrityksiin, yhteisessä määräysvallassa oleviin yksikköihin ja osakkuusyrityksiin on käsiteltävä joko:

- a) hankintamenoon perustuen, tai
- b) IAS 39:n mukaisesti.

Yhteisön on sovellettava jokaiseen sijoitusten ryhmään samaa kirjanpitokäsittelyä. Sijoituksia, jotka käsitellään hankintamenoon perustuen, on käsiteltävä IFRS 5:n Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot mukaisesti, jos ne on luokiteltu myytävänä oleviksi (tai sisältyvät myytävänä olevaksi luokiteltuun luovutettavien erien ryhmään) IFRS 5:n mukaisesti. IAS 39:n mukaisesti käsiteltyjen sijoitusten arvostamisperusteita ei tällöin muuteta.

- 38A** Yhteisön on merkittävä tytäryritykseltä, yhteisessä määräysvallassa olevalta yksiköltä tai osakkuusyri-tykseltä saamansa osingot erillistilinpäätökseensä tulosvaikutteisesti, kun sille on syntynyt oikeus osingon saamiseen.
- 38B Kun emoyritys muuttaa konsernin rakennetta perustamalla uuden yhteisön emoyrityksekseen siten, että seuraavat kriteerit täyttyvät:
- a) uusi emoyritys saa määräysvallan alkuperäisessä emoyrityksessä laskemalla liikkeeseen oman pääoman ehtoisia instrumentteja alkuperäisen emoyrityksen oman pääoman ehtoisia instrumentteja vastaan;
- b) uudella ja alkuperäisellä konsernilla on samat varat ja velat välittömästi ennen uudelleenorganisointia ja sen jälkeen; ja
- c) alkuperäisen emoyrityksen omistajilla on ennen uudelleenorganisointia samat absoluuttiset ja suhteelliset osuu- det alkuperäisen ja uuden konsernin nettovarallisuudesta välittömästi ennen uudelleenorganisointia ja sen jälkeen

ja uusi emoyritys käsittelee sijoitustaan alkuperäiseen emoyritykseen erillistilinpäätöksessään kappaleen 38(a) mu- kaisesti, uuden emoyrityksen on määritettävä hankintamenoksi sen osuuden kirjanpitoarvo, joka sillä on alkupe- räisen emoyrityksen erillistilinpäätöksen osoittamista oman pääoman eristä uudelleenorganisoinnin toteutumisa- jankohtana.

- 38C** Vastaavasti yhteisö, joka ei itse ole emoyritys, saattaisi perustaa uuden yhteisön emoyrityksekseen siten, että kappaleen 38B mukaiset kriteerit täyttyvät. Kappaleen 38B vaatimuksia sovelletaan samalla tavoin myös tällaisiin uudelleenorganisointeihin. Tällöin viitataan "alkuperäisen emoyrityksen" ja "alkuperäisen konsernin" sijaan "alku- peräiseen yhteisöön".
- 39 Tässä standardissa ei määrätä, mitkä yhteisöt laativat yleisesti saatavissa olevan erillistilinpäätöksen. Kun yhteisö laatii IFRS-standardien mukaisen erillistilinpäätöksen, sovelletaan kappaleita 38 ja 40–43. Yhteisö laatii myös yleisesti saatavissa olevan kappaleessa 9 vaaditun konsernitilinpäätöksen, paitsi milloin kappaleen 10 mukainen helpotus on sovellettavissa.
- 40** Jos sijoituksia yhteisessä määräysvallassa oleviin yksikköihin ja osakkuusyri-tyksiin käsitellään konserniti- linpäätöksessä IAS 39:n mukaisesti, niitä on käsiteltävä samalla tavalla myös sijoittajayrityksen erillisti- linpäätöksessä.

TILINPÄÄTÖKSESSÄ ESITETTÄVÄT TIEDOT

41 Konsernitilinpäätöksessä on esitettävä seuraavat tiedot:

- a) emoyrityksen ja tytäryrityksen välisen suhteen luonne silloin, kun emoyritys ei omista enempää kuin puolet äänivallasta suoraan tai tytäryritysten kautta välillisesti;
- b) syyt siihen, että suora tai tytäryritysten kautta välillisesti toteutuva omistus, joka kattaa yli puolet äänivallasta sijoituskohteessa, ei synnytä määräysvaltaa;
- c) tytäryrityksen raportointikauden päättymispäivä, kun sen tilinpäätöstä käytetään konsernitilinpäätöksen laatimiseen ja tilinpäätös on laadittu eri päivälle tai kattaa eri ajanjakson kuin emoyrityksen tilinpäätös, sekä syy eri aikana päättyvän tai eripituisen kauden käyttämiseen;
- d) sellaisten merkittävien rajoitusten (jotka johtuvat esimerkiksi lainajärjestelyistä tai viranomaistahojen vaatimuksista) luonne ja laajuus, jotka heikentävät tytäryritysten kykyä siirtää varoja emoyritykselle käteisosinkoina tai kykyä maksaa lainoja takaisin;
- e) taulukko, joka osoittaa, miten emoyrityksellä tytäryrityksessä olevan omistuosuuden muutokset, jotka eivät johda määräysvallan menettämiseen, vaikuttavat emoyrityksen omistajille kuuluvaan omaan pääomaan; ja
- f) jos tytäryritystä koskeva määräysvalta on menetetty, emoyrityksen on ilmoitettava kappaleen 34 mukaisesti kirjattu voitto tai tappio, jos sellaista on, ja:
 - i) kyseisen voiton tai tappion se osuus, joka johtuu entisessä tytäryrityksessä jäljellä olevan sijoituksen arvostamisesta määräysvallan menettämispäivän käypään arvoon; ja
 - ii) laajan tuloslaskelman erä(t), johon (tai joihin) voitto tai tappio on kirjattu (ellei sitä esitetä laajassa tuloslaskelmassa omana eränään).

42 Kun emoyritys, joka kappaleen 10 mukaisesti päättää olla laatimatta konsernitilinpäätöstä, laatii erillistilinpäätöksen, tässä erillistilinpäätöksessä on esitettävä:

- a) että kyseinen tilinpäätös on erillistilinpäätös; että on käytetty oikeutta jättää konsernitilinpäätös laatimatta; mikä on nimeltään ja missä valtiossa on rekisteröity tai pitää kotipaikkaansa sellainen yhteisö, jonka IFRS-standardien mukaisesti laadittu konsernitilinpäätös on yleisesti saatavissa; sekä osoite, josta tällainen konsernitilinpäätös on saatavissa;
- b) luettelo merkittävistä sijoituksista tytäryrityksiin, yhteisessä määräysvallassa oleviin yksikköihin ja osakkuusyrityksiin, sisältäen nimen, valtion jossa yhteisö on rekisteröity tai jossa sillä on kotipaikka, omistuosuuden sekä osuuden äänivallasta, jos se eroaa omistuosuudesta; ja
- c) kuvaus menetelmästä, jolla kohdan (b) mukaisesti lueteltuja sijoituksia on käsitelty kirjanpidossa.

43 Silloin kun emoyritys (muu kuin kappaleessa 42 tarkoitettu emoyritys), osapuoli, jolla on osuus yhteisessä määräysvallassa olevassa yksikössä, tai osakkuusyrityksen sijoittajayritys laatii erillistilinpäätöksen, tässä erillistilinpäätöksessä on esitettävä:

- a) että kyseessä on erillistilinpäätös, ja syyt sen laatimiseen, jos laki ei vaadi sitä;
- b) luettelo merkittävistä sijoituksista tytäryrityksiin, yhteisessä määräysvallassa oleviin yksikköihin ja osakkuusyrityksiin, sisältäen nimen, valtion jossa yhteisö on rekisteröity tai jossa sillä on kotipaikka, omistuosuuden sekä osuuden äänivallasta, jos se eroaa omistuosuudesta; ja

c) kuvaus menetelmästä, jolla kohdan (b) mukaisesti lueteltuja sijoituksia on käsitelty kirjanpidossa;

ja siinä on yksilöitävä se tämän standardin kappaleen 9 tai IAS 28:n ja IAS 31:n mukaisesti laadittu tilinpäätös, johon ne liittyvät.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

- 44 Yhteisön on sovellettava tätä standardia 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on suositeltavaa. Jos yhteisö soveltaa tätä standardia aikaisemmin kuin 1.1.2005 alkavalla kaudella, tästä on annettava tieto.
- 45 Yhteisön on sovellettava IASB:n IAS 27:n kappaleisiin 4, 18, 19, 26–37 sekä 41(e) ja (f) vuonna 2008 tekemiä muutoksia 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Yhteisö ei kuitenkaan saa soveltaa näitä muutoksia ennen 1.7.2009 alkavilla tilikausilla, ellei se sovelle myös IFRS 3:a (jonka IASB uudisti vuonna 2008). Jos yhteisö soveltaa muutoksia ennen 1.7.2009, tästä on annettava tieto. Yhteisön on sovellettava muutoksia takautuvasti seuraavin poikkeuksin:
- a) kappaleen 28 muutos, joka koskee laajan tuloksen kohdistamista emoyrityksen omistajille ja määräysvallattomille omistajille, vaikka tämä johtaisi siihen, että määräysvallattomien omistajien osuudesta tulisi negatiivinen. Näin ollen yhteisö ei saa oikaista voiton tai tappion kohdistamista muutoksen soveltamista edeltäviltä raportointikausilta.
- b) kappaleiden 30 ja 31 vaatimukset tytäryrityksessä olevien omistusosuuksien määräysvallan saamisen jälkeisten muutosten kirjanpitokäsittelystä. Täten kappaleiden 30 ja 31 vaatimuksia ei sovelleta niihin muutoksiin, jotka ovat tapahtuneet ennen kuin yhteisö soveltaa tämän standardin muutoksia.
- c) kappaleiden 34–37 vaatimukset tytäryritystä koskevan määräysvallan menettämisestä. Yhteisö ei saa oikaista entisessä tytäryrityksessä olevan sijoituksensa kirjanpitoarvoa, jos määräysvalta on menetetty ennen kuin se soveltaa kyseisiä muutoksia. Yhteisö ei myöskään saa laskea uudelleen voittoa tai tappiota, joka johtuu tytäryritystä koskevan määräysvallan menettämisestä ennen muutosten soveltamista.
- 45A Kappaletta 38 muutettiin toukokuussa 2008 julkaistulla asiakirjalla IFRS-standardeihin tehdyt parannukset. Yhteisön on sovellettava kyseistä muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla ei-takautuvasti siitä päivästä, jona yhteisö sovelsi ensimmäisen kerran IFRS 5:tä. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.
- 45B Toukokuussa 2008 julkaistun Tytäryritykseen, yhteisessä määräysvallassa olevaan yksikköön tai osakkuusyrittäykseen tehdyn sijoituksen hankintameno (muutokset IFRS 1:een ja IAS 27:ään) seurauksena poistettiin hankintamenoon perustuvan kirjaamisen määritelmä kappaleesta 4 sekä lisättiin kappale 38A. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia ei-takautuvasti 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto, ja sen on samanaikaisesti sovellettava IAS 18:aan ja IAS 21:een ja IAS 36:een tehtyjä tähän liittyviä muutoksia.
- 45C Toukokuussa 2008 julkaistun Tytäryritykseen, yhteisessä määräysvallassa olevaan yksikköön tai osakkuusyrittäykseen tehdyn sijoituksen hankintameno (muutokset IFRS 1:een ja IAS 27:ään) seurauksena lisättiin kappaleet 38B ja 38C. Yhteisön on sovellettava näitä kappaleita ei-takautuvasti 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla tapahtuviin uudelleenorganisointeihin. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Lisäksi yhteisö saa halutessaan soveltaa kappaleita 38B ja 38C takautuvasti kyseisten kappaleiden soveltamisalaan kuuluviin aikaisempiin uudelleenorganisointeihin. Jos yhteisö kuitenkin oikaisee yhdenkin uudelleenorganisoinnin kappaleen 38B tai 38C mukaiseksi, sen on oikaistava kaikki kyseisten kappaleiden soveltamisalaan kuuluvat myöhemmät uudelleenorganisoinnit. Jos yhteisö soveltaa kappaletta 38B tai 38C aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

IAS 27:n (2003) KUMOAMINEN

- 46 Tämä standardi korvaa IAS 27:n *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös* (uudistettu 2003).

Liite

Muutokset muihin IFRS-standardeihin

Tämän liitteen sisältämiä muutoksia on sovellettava 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää aikaisemmalla kaudella, näitä muutoksia on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella. Muutetuissa kappaleissa poistettu teksti esitetään ylivivuttuna ja uusi teksti allevivuttuna.

- A1 Seuraavissa 1.7.2009 voimassa olevissa IFRS-standardeissa viittaukset "vähemmistöosuuteen" muutetaan alla mainituissa kappaleissa viittauksiksi "muutetaan alla mainituissa kappaleissa viittauksiksi".

IFRS	kappale(et)
IFRS 1	B2(c)(i), B2(g)(i), B2(k)
IFRS 4	34(c)
IAS 1	54(q), 83(a)(i), 83(b)(i)
IAS 7	20(b)
IAS 14	16
IAS 21	41
IAS 32	AG29
IAS 33	A1

IFRS 1 Ensimmäinen IFRS-standardien käyttöönotto

- A2 Ensimmäinen IFRS-standardien käyttöönotto

Kappaletta 26 muutetaan seuraavasti:

- "26 Tämä IFRS-standardi kieltää tiettyjen muihin IFRS-standardeihin sisältyvien kohtien takautuvan soveltamisen, ja nämä kohdat liittyvät:

...

- c) arvioihin (kappalet 31–34);
- d) myytävänä oleviksi luokiteltuihin omaisuuseriin ja lopetettuihin toimintoihin (kappalet 34A ja 34B); ja
- e) määräysvallattomien omistajien osuuden kirjanpitokäsittelyn joihinkin osa-alueisiin (kappale 34C)."

Kappaleen 34B jälkeen lisätään uusi otsikko ja kappale 34C seuraavasti:

"Määräysvallattomien omistajien osuus

- 34C Ensilaatijan on sovellettava seuraavia IAS 27:n (jota IASB muutti vuonna 2008) vaatimuksia ei-takautuvasti IFRS-standardeihin siirtymispäivästä alkaen:

- a) kappaleen 28 vaatimus, jonka mukaan laaja tulos kohdistetaan emoyrityksen omistajille ja määräysvallattomille omistajille, vaikka tämä johtaisi siihen, että määräysvallattomien omistajien osuudesta tulisi negatiivinen;
- b) kappaleiden 30 ja 31 vaatimukset tytäryrityksessä olevien omistusosuuksien muutosten kirjanpitokäsittelystä, kun muutokset eivät johda määräysvallan menettämiseen; ja
- c) kappaleiden 34–37 vaatimukset tytäryritystä koskevan määräysvallan menettämisen käsittelystä kirjanpidossa sekä asiaan liittyvät IFRS 5:n kappaleen 8A vaatimukset [Vuotuisiin parannuksiin sisällyntynyt muutos]."

Jos ensilaatija kuitenkin päättää soveltaa IFRS 3:a (jonka IASB uudisti vuonna 2008) takautuvasti aiempiin liiketoimintojen yhdistämissä, sen on sovellettava myös IAS 27:ää (jota IASB muutti vuonna 2008) tämän IFRS-standardin kappaleen B1 mukaisesti.

Lisätään seuraavanlainen kappale 47J:

"47J IAS 27 (jota IASB muutti vuonna 2008) aiheutti muutoksia kappaleisiin 26 ja 34C. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutoksia on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella."

IFRS 5 Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot

A3 IFRS 5:een tehdään alla kuvatut muutokset:

Kappaletta 33 muutetaan seuraavasti:

"33 Yhteisön on esitettävä tilinpäätöksessään:

a) ...

d) emoyrityksen omistajille kuuluva jatkuvien ja lopetettujen toimintojen tulos. Nämä tiedot voidaan esittää joko liitetiedoissa tai laajassa tuloslaskelmassa."

Lisätään seuraavanlainen kappale 44B:

"44B IAS 27:n (jota IASB muutti vuonna 2008) seurauksena lisättiin kappale 33(d). Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutosta on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella. Tätä muutosta on sovellettava takautuvasti."

IAS 1 Tilinpäätöksen esittäminen

A4 IAS 1:n (uudistettu 2007) kappaleeseen 106 tehdään seuraavat muutokset:

"106 Yhteisön on esitettävä laskelma oman pääoman muutoksista, jossa esitetään:

a) kauden laaja tulos siten, että esitetään erikseen emoyhteisön omistajille ja määräysvallattomille omistajille kuuluvat kokonaismäärät;

b) IAS 8:n mukaisesti kirjatun takautuvan soveltamisen tai oikaisun vaikutukset kuhunkin oman pääoman erään; ja

c) [poistettu] ja

d) jokaisesta oman pääoman erästä täsmäytyslaskelma, joka osoittaa kirjanpitoarvon kauden alussa ja lopussa sekä erikseen muutokset, jotka johtuvat:

i) voitosta tai tappiosta;

ii) kustakin muun laajan tuloksen erästä; ja

iii) liiketoimista omistajien kanssa näiden toimiessa omistajan ominaisuudessa siten, että esitetään erikseen omistajien tekemät sijoitukset ja varojen jakaminen omistajille sekä sellaiset muutokset tytäryritysten omistusosuuksissa, jotka eivät johda määräysvallan menettämiseen."

Lisätään seuraavanlainen kappale 139A:

"139A IAS 27 (jota IASB muutti vuonna 2008) aiheutti muutoksen kappaleeseen 106. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutosta on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella. Muutosta on sovellettava takautuvasti."

IAS 7 Rahavirtalaskelmat

A5 IAS 7:ään tehdään alla kuvatut muutokset.

Kappaletta 39 edeltävä otsikko ja kappaleet 39–42 muutetaan seuraavasti:

"Omistusosuuksien muutokset tytäryrityksissä ja muissa liiketoiminnoissa

- 39 Kokonaisrahavirrat, jotka johtuvat tytäryrityksiä tai muita liiketoimintoja koskevan määräysvallan saamisesta tai menettämisestä, on esitettävä omina erinään ja luokiteltava investointien rahavirroiksi.
- 40 Yhteisön on ilmoitettava kauden aikana tapahtuneista tytäryrityksiä tai muita liiketoimintoja koskevista määräysvallan saamisista ja menettämisistä seuraavat tiedot yhteenlaskettuina määrinä:
- maksettu tai saatu kokonaisvastike;
 - rahavaroista koostuva osuus vastikkeesta;
 - rahavarat niissä tytäryrityksissä tai muissa liiketoiminnoissa, joita koskeva määräysvalta on saatu tai menetetty; ja
 - varat ja velat rahavaroja lukuun ottamatta pääryhmittäin yhteen laskettuina niissä tytäryrityksissä tai muissa liiketoiminnoissa, joita koskeva määräysvalta on saatu tai menetetty.
- 41 Tytäryrityksiä tai muita liiketoimintoja koskevan määräysvallan saamisesta tai menettämisestä aiheutuneiden rahavirtavaikutusten esittäminen omina erinään samoin kuin hankittujen ja luovutettujen varojen ja velkojen esittäminen erikseen auttavat erottamaan nämä rahavirrat muista liiketoiminnan, investointien ja rahoituksen rahavirroista. Määräysvallan menettämisen rahavirtavaikutuksia ei vähennetä määräysvallan saamisen rahavirtavaikutuksista.
- 42 Yhteenlasketut käteisvaroina maksetut tai saadut vastikkeet tytäryrityksiä tai muita liiketoimintoja koskevan määräysvallan saamisesta tai menettämisestä esitetään rahavirtalaskelmassa hankittujen tai luovutettujen rahavarojen määrällä vähennettyinä osana tällaisia liiketoimia, tapahtumia tai olosuhteiden muutoksia."

Lisätään seuraavanlaiset kappaleet 42A ja 42B:

- "42A Rahavirrat, jotka johtuvat sellaisista omistusosuuden muutoksista tytäryrityksessä, jotka eivät aiheuta määräysvallan menetystä, on luokiteltava rahoituksen rahavirroiksi.
- 42B Sellaiset omistusosuuden muutokset tytäryrityksessä, jotka eivät aiheuta määräysvallan menetystä, esimerkiksi tilanne, jossa emoyritys myöhemmin ostaa tai myy tytäryrityksen oman pääoman ehtoisia instrumentteja, käsitellään kirjanpidossa omaa pääomaa koskevinä liiketoiminna (ks. IAS 27 *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös* (jota IASB muutti vuonna 2008)). Näin ollen tästä johtuvat rahavirrat luokitellaan samalla tavalla kuin muut kappaleessa 17 kuvatut liiketoimet omistajien kanssa. "

Lisätään seuraavanlainen kappale 54:

- "54 IAS 27 (jota IASB muutti vuonna 2008) aiheutti muutoksia kappaleisiin 39–42, ja sen seurauksena lisättiin kappaleet 42A ja 42B. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikaudilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutoksia on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella. Muutoksia on sovellettava takautuvasti."

IAS 21 Valuuttakurssien muutosten vaikutukset

A6 IAS 21:een tehdään alla kuvatut muutokset:

Kappaletta 48 edeltävää otsikkoa muutetaan ja lisätään kappaleet 48A–48D seuraavasti:

"Luopuminen tai osittainen luopuminen ulkomaisesta yksiköstä

48 ...

- 48A Sen lisäksi, että yhteisön luopumista koko omistususuudesta ulkomaisessa yksikössä käsitellään kirjanpidossa luopumisena, myös seuraavia tapauksia käsitellään luopumisina, vaikka yhteisölle jäisi osuus entisessä tytär-, osakkuus- tai yhteisyrityksessään:
- a) määräysvallan menettäminen ulkomaisen yksikön sisältävässä tytäryrityksessä;
 - b) huomattavan vaikutusvallan menettäminen ulkomaisen yksikön sisältävässä osakkuusyrityksessä; ja
 - c) yhteisen määräysvallan menettäminen ulkomaisen yksikön sisältävässä yhteisessä määräysvallassa olevassa yksikössä.
- 48B Kun luovutaan ulkomaisen yksikön sisältävästä tytäryrityksestä, kyseiseen ulkomaiseen yksikköön liittyvät kertyneet kurssierot, jotka on kohdistettu määräysvallattomille omistajille, on kirjattava pois taseesta, mutta niitä ei saa siirtää tulosvaikutteisiksi.
- 48C Kun yhteisö luopuu ulkomaisen yksikön sisältävästä tytäryrityksestä osittain, sen on siirrettävä suhteellinen osuus muihin laajan tuloksen eriin kirjatusta kertyneistä kurssieroista kyseisen ulkomaisen yksikön määräysvallattomille omistajille. Muissa osittaisissa luopumisissa ulkomaisista yksiköistä yhteisön on siirrettävä tulosvaikutteiseksi vain suhteellinen osuus muihin laajan tuloksen eriin kirjatusta kertyneistä kurssieroista.
- 48D Osittaisella luopumisella yhteisön osuudesta ulkomaisessa yksikössä tarkoitetaan mitä tahansa yhteisön omistususuuden vähennystä ulkomaisessa yksikössä lukuun ottamatta kappaleessa 48A tarkoitettuja vähennyksiä, joita käsitellään luopumisina.”

Lisätään seuraavanlainen kappale 60B:

- ”60B IAS 27:n (jota IASB muutti vuonna 2008) seurauksena lisättiin kappaleet 48A–48D. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutoksia on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella.”

IAS 28 Sijoitukset osakkuusyrityksiin

A7 IAS 28:aan tehdään alla kuvatut muutokset:

Kappaleita 18 ja 19 muutetaan seuraavasti:

- ”18 Sijoittajayrityksen on lopetettava pääomaosuusmenetelmän soveltaminen sinä päivänä, jona sillä lakkaa olemasta huomattava vaikutusvalta osakkuusyrityksessä, ja sen on tuosta päivästä alkaen käsiteltävä sijoitusta IAS 39:n mukaisesti, edellyttäen ettei osakkuusyrityksestä tule tytäryritystä tai IAS 31:ssä määriteltyä yhteisyritystä. Kun huomattava vaikutusvalta menetetään, sijoittajayrityksen on arvostettava entisessä osakkuusyrityksessä mahdollisesti jäljellä oleva sijoituksensa käypään arvoon. Sijoittajayrityksen on kirjattava tulosvaikutteisesti seuraavien erien välinen erotus:
- a) jäljellä olevan sijoituksen käypä arvo ja mahdollinen luovutustulo osakkuusyritysosuuden osasta; ja
 - b) sijoituksen kirjanpitoarvo huomattavan vaikutusvallan menettämispäivänä.
- 19 Kun sijoitus lakkaa olemasta osakkuusyritys ja sitä käsitellään kirjanpidossa IAS 39:n mukaisesti, sijoituksen käypää arvoa päivänä, jona se lakkaa olemasta osakkuusyritys, on pidettävä sen käypänä arvona, kun se alun perin kirjataan rahoitusvaroihin kuuluvaksi eräksi IAS 39:n mukaisesti. ”

Lisätään seuraavanlainen kappale 19A:

- ”19A Jos sijoittajayritys menettää huomattavan vaikutusvallan osakkuusyrityksessä, sijoittajayrityksen on käsiteltävä kaikki kyseiseen osakkuusyritykseen liittyvät muihin laajan tuloksen eriin kirjatut määrät samalla perusteella kuin ne olisi käsiteltävä, jos osakkuusyritys olisi suoraan luovuttanut asianomaiset varat tai velat. Näin ollen jos osakkuusyrityksen aiemmin muihin laajan tuloksen eriin kirjaama voitto tai tappio siirrettäisiin tulosvaikutteiseksi asianomaisten varojen tai velkojen luovutuksen yhteydessä, sijoittajayritys siirtää kyseisen voiton tai tappion omasta pääomasta tulosvaikutteiseksi (luokittelun muutoksesta johtuvana oikaisuna), kun se menettää huomattavan vaikutusvallan osakkuusyrityksessä. Esimerkiksi jos osakkuusyrityksellä on myytävissä olevia rahoitusvaroja ja sijoittajayritys menettää huomattavan vaikutusvallan osakkuusyrityksessä, sijoittajayrityksen on siirrettävä tulosvaikutteiseksi kyseisiin varoihin liittyvä voitto tai tappio, joka on aiemmin kirjattu muihin laajan tuloksen eriin. Jos sijoittajayrityksen omistususuus osakkuusyrityksessä pienenee mutta sijoitus on edelleen osakkuusyritys, sijoittajayrityksen on siirrettävä tulosvaikutteiseksi vain suhteellinen osuus aiemmin muihin laajan tuloksen eriin kirjatusta voitosta tai tappiosta. ”

Lisätään seuraavanlainen kappale 41B:

"41B IAS 27 (jota IASB muutti vuonna 2008) aiheutti muutoksia kappaleisiin 18 ja 19, ja sen seurauksena lisättiin kappale 19A. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikaudilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutoksia on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella."

IAS 31 Osuudet yhteisyrityksissä

A8 IAS 31:een tehdään alla kuvatut muutokset:

Kappaletta 45 muutetaan seuraavasti:

"45 Kun sijoittajayrityksellä lakkaa olemasta yhteinen määräysvalta yksikössä, sen on tuosta päivästä alkaen käsiteltävä mahdollista jäljellä olevaa sijoitustaan kirjanpidossa IAS 39:n mukaisesti, edellyttäen, ettei entisestä yhteisessä määräysvallassa olevasta yksiköstä tule tytär- tai osakkuusyritystä. Siitä päivästä alkaen, jona yhteisessä määräysvallassa olevasta yksiköstä tulee sijoittajayrityksen tytäryritys, sijoittajayrityksen on käsiteltävä osuuttaan kirjanpidossa IAS 27:n ja IFRS 3:n *Liiketoimintojen yhdistäminen* (jonka IASB uudisti 2008) mukaisesti. Siitä päivästä alkaen, jona yhteisessä määräysvallassa olevasta yksiköstä tulee sijoittajayrityksen osakkuusyritys, sijoittajayrityksen on käsiteltävä osuuttaan kirjanpidossa IAS 28:n mukaisesti. Jos yhteinen määräysvalta menetetään, sijoittajayrityksen on arvostettava entisessä yhteisessä määräysvallassa olevassa yksikössä mahdollisesti jäljellä oleva sijoituksensa käypään arvoon. Sijoittajayrityksen on kirjattava tulosvaikutteisesti seuraavien erien välinen erotus:

- a) jäljellä olevan sijoituksen käypä arvo ja mahdollinen luovutustulo yhteisessä määräysvallassa olevassa yksikössä olleen osuuden osasta; ja
- b) sijoituksen kirjanpitoarvo yhteisen määräysvallan menettämispäivänä."

Lisätään seuraavanlaiset kappaleet 45A ja 45B:

"45A Kun sijoitus lakkaa olemasta yhteisessä määräysvallassa oleva yksikkö ja sitä käsitellään kirjanpidossa IAS 39:n mukaisesti, sijoituksen käypää arvoa silloin, kun se lakkaa olemasta yhteisessä määräysvallassa oleva yksikkö, on pidettävä sen käypänä arvona, kun se alun perin kirjataan rahoitusvaroihin kuuluvaksi eräksi IAS 39:n mukaisesti.

45B Jos sijoittajayritys menettää yhteisen määräysvallan yksikössä, sijoittajayrityksen on käsiteltävä kaikki kyseiseen yksikköön liittyvät muihin laajan tuloksen eriin kirjatut määrät samalla perusteella kuin ne olisi käsiteltävä, jos yhteisessä määräysvallassa oleva yksikkö olisi suoraan luovuttanut asianomaiset varat tai velat. Näin ollen jos aiemmin muihin laajan tuloksen eriin kirjattu voitto tai tappio siirrettäisiin tulosvaikutteiseksi asianomaisten varojen tai velkojen luovutuksen yhteydessä, sijoittajayritys siirtää kyseisen voiton tai tappion omasta pääomasta tulosvaikutteiseksi (luokittelun muutoksesta johtuvana oikaisuna), kun se menettää yhteisen määräysvallan yksikössä. Esimerkiksi jos yhteisessä määräysvallassa olevalla yksiköllä on myytävissä olevia rahoitusvaroja ja sijoittajayritys menettää yhteisen määräysvallan yksikössä, sijoittajayrityksen on siirrettävä tulosvaikutteiseksi kyseisiin varoihin liittyvä voitto tai tappio, joka on aiemmin kirjattu muihin laajan tuloksen eriin. Jos sijoittajayrityksen omistusosuus yhteisessä määräysvallassa olevassa yksikössä pienenee mutta sijoitus on edelleen yhteisessä määräysvallassa oleva yksikkö, sijoittajayrityksen on siirrettävä tulosvaikutteiseksi vain suhteellinen osuus aiemmin muihin laajan tuloksen eriin kirjatusta voitosta tai tappiosta."

Lisätään seuraavanlainen kappale 58A:

"58A IAS 27 (jota IASB muutti vuonna 2008) aiheutti muutoksen kappaleeseen 45, ja sen seurauksena lisättiin kappaleet 45A ja 45B. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikaudilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutoksia on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella."

IAS 39 Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen

A9 IAS 39:ään tehdään alla kuvatut muutokset:

Kappaleen 102 viimeistä virkettä muutetaan seuraavasti:

"102 ... Suojauksen tehokkaaseen osaan liittyvä suojausinstrumentin voitto tai tappio, joka on kirjattu muihin laajan tuloksen eriin, on siirrettävä luokittelun muutoksesta johtuvana oikaisuna omasta pääomasta tulosvaikutteiseksi (ks. IAS 1 (uudistettu 2007)), kun ulkomaisesta yksiköstä luovutaan kokonaan tai osaksi IAS 21:n kappaleiden 48–49 mukaisesti."

Lisätään seuraavanlainen kappale 103E:

"103E IAS 27 (jota IASB muutti 2008) aiheutti muutoksen kappaleeseen 102. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutosta on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella."

SIC-7 Euron käyttöönotto

A10 SIC-7:ään tehdään alla kuvatut muutokset:

"Viittaukset" -osioon lisätään "IAS 27 *Tilinpäätöksen esittäminen* (uudistettu 2008)".

Kappaletta 4 muutetaan seuraavasti:

"4 Kappaletta 4 muutetaan seuraavasti:

a) ...

b) muihin laajan tuloksen eriin kirjatut kertyneet kurssierot, jotka liittyvät ulkomaisten yksiköiden tilinpäätösten muuntamiseen, on kerrytettävä omaan pääomaan ja siirrettävä omasta pääomasta tulosvai-
kutteisiksi vasta silloin, kun nettosijoituksesta ulkomaiseen yksikköön luovutaan kokonaan tai osaksi; ja
..."

Otsikon "Voimaantulo" alle lisätään uusi kappale, jossa kuvataan IAS 1:n muutosten voimaantuloa seuraavasti:

"IAS 27 (jota IASB muutti 2008) aiheutti muutoksen kappaleeseen 4(b). Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutosta on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella."
