

32009R0494

L 149/6

SLUŽBENI LIST EUROPSKE UNIJE

12.6.2009.

UREDBA KOMISIJE (EZ) BR. 494/2009**3. lipnja 2009.****o izmjeni Uredbe (EZ) br. 1126/2008 o usvajanju određenih međunarodnih računovodstvenih standarda u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća u pogledu Međunarodnog računovodstvenog standarda (MRS) 27****(Tekst značajan za EGP)**

KOMISIJA EUROPSKIH ZAJEDNICA,

uzimajući u obzir Ugovor o osnivanju Europske zajednice,

uzimajući u obzir Uredbu Europskog parlamenta i Vijeća (EZ) br. 1602/2002 od 19. lipnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda ⁽¹⁾, a posebno njezin članak 3. stavak 1.,

budući da:

(1) Uredbom Komisije (EZ) br. 1126/2008 ⁽²⁾ usvojeni su određeni međunarodni standardi i tumačenja koji su postojali 15. listopada 2008.

(2) Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB) objavio je 10. siječnja 2008. izmjene Međunarodnog računovodstvenog standarda 27 Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji, dalje u tekstu „izmjene MRS-a 27”. U izmjenama MRS-a 27 navodi se u kojim okolnostima subjekti trebaju sastavljati konsolidirana financijska izvješća, kako matice trebaju knjižiti promjene u svojim vlasničkim udjelima u ovisnim društvima te kako se gubitci ovisnog društva raspoređuju između kontrolirajućeg i nekontrolirajućeg interesa.

(3) Savjetovanje sa Skupinom tehničkih stručnjaka Europske savjetodavne skupine za financijsko izvješćivanje (EFRAG) potvrđuje da izmjene MRS-a 27 zadovoljavaju tehničke kriterije za donošenje utvrđene u članku 3. stavku 2. Uredbe (EZ) br. 1606/2002. U skladu s Odlukom Komisije 2006/505/EZ od 14. srpnja 2006. o osnivanju Savjetodavne skupine za preispitivanje računovodstvenih standarda koja Komisiju savjetuje o objektivnosti i neutralnosti mišljenja Europske savjetodavne skupine za financijsko izvješćivanje (EFRAG) ⁽³⁾, Savjetodavna skupina za preispitivanje računovodstvenih standarda razmotrila je mišljenje EFRAG-a o prihvaćanju i obavijestila Komisiju da je mišljenje uravnoteženo i nepristrano.

(4) Usvajanje izmijenjenog MRS-a 27 podrazumijeva kao posljedicu izmjene Međunarodnog standarda financijskog izvješćivanja (MSFI) 1, MSFI-ja 4, MSFI-ja 5, MRS-a 1, MRS-a 7, MRS-a 14, MRS-a 21, MRS-a 28, MRS-a 31, MRS-a 32, MRS-a 33, MRS-a 39 i Tumačenja 7 Stalnog odbora za tumačenja (SIC) kako bi se osigurala usklađenost između međunarodnih financijskih standarda.

(5) Uredbu (EZ) br. 1126/2008 treba stoga na odgovarajući način izmijeniti.

(6) Mjere predviđene ovom Uredbom u skladu su s mišljenjem Odbora za računovodstvenu regulativu,

DONIJELA JE OVU UREDBU:

Članak 1.

Prilog Uredbi (EZ) br. 1126/2008 mijenja se kako slijedi:

1. Međunarodni računovodstveni standard (MRS) 27 Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji mijenja se kako je navedeno u Prilogu ovoj Uredbi;

2. Međunarodni standardi financijskog izvješćivanja (MSFI) 1, MSFI 4, MSFI 5, MRS 1, MRS 7, MRS 14, MRS 21, MRS 28, MRS 31, MRS 32, MRS 33, MRS 39 te Tumačenje 7 Stalnog odbora za tumačenja (SIC) mijenjaju se u skladu s izmjenama MRS-a 27 kako je navedeno u Prilogu ovoj Uredbi.

Članak 2.

Sva trgovačka društva primjenjuju izmjene MRS-a 27 navedene u Prilogu ovoj Uredbi najkasnije od datuma početka prve financijske godine koja počne nakon 30. lipnja 2009.

⁽¹⁾ SL L 243, 11.9.2002., str. 1.⁽²⁾ SL L 320, 29.11.2008., str. 1.⁽³⁾ SL L 199, 21.7.2006., str. 33.

Članak 3.

Ova Uredba stupa na snagu trećeg dana od dana objave u *Službenom listu Europske unije*.

Ova je Uredba u cijelosti obvezujuća i izravno se primjenjuje u svim državama članicama.

Sastavljeno u Bruxellesu 3. lipnja 2009.

Za Komisiju
Charlie McCREEVY
Član Komisije

PRILOG

MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARDI

MRS 27	Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji
--------	---

MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARD 27

Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji

DJELOKRUG

- 1 **Ovaj se standard primjenjuje u sastavljanju i prikazivanju konsolidiranih financijskih izvještaja za grupu subjekata pod kontrolom matice.**
2. Ovaj se standard ne bavi metodama računovodstva poslovnih spajanja i njihovim učincima na konsolidaciju, uključujući goodwill proizišao poslovnim spajanjem (vidjeti MSFI 3 „Poslovna spajanja”).
- 3 **Ovaj se standard također primjenjuje u računovodstvu ulaganja u povezana društva, zajednički kontrolirane subjekte i pridružene subjekte kada poslovni subjekt odabere ili je na temelju domaćih propisa dužan prikazati odvojene financijske izvještaje.**

DEFINICIJE

- 4 U ovom se standardu koriste sljedeći pojmovi s određenim značenjima:

Konsolidirani financijski izvještaji su financijski izvještaji grupe, prikazani kao da je riječ o jednom gospodarskom subjektu.

Kontrola je pravo upravljanja financijskim i poslovnim politikama subjekta tako da se ostvare koristi od njegovih aktivnosti.

Grupa je matrica i sva njezina ovisna društva.

Nekontrolirajući interes je dio kapitala (glavnice) koji ne pripada, izravno ni neizravno, matrici.

Matrica je subjekt koji ima jedno ili više ovisnih društava.

Odvojeni financijski izvještaji su izvještaji koje prikazuje matrica, ulagač u pridruženo društvo ili zajednički kontrolirani subjekt, u kojima su ulaganja iskazana na temelju vlasničkog udjela umjesto na temelju objavljenih rezultata i neto imovine subjekta u koji se ulaže.

Ovisno društvo je društvo, uključujući i ostale poslovne subjekte poput partnerstva, koje kontrolira drugi subjekt (poznato kao matrica).

5. Matrica ili njezino ovisno društvo mogu biti ulagač u pridruženo društvo ili pothvatnik zajednički kontroliranog subjekta. U takvim se slučajevima također pripremaju konsolidirani financijski izvještaji pripremljeni i prezentirani u skladu s ovim standardom radi usklađenosti s MRS-om 28 „Ulaganja u pridružena društva” i MRS-om 31 „Udjeli u zajedničkim pothvatima”.
6. Za subjekt opisan pod točkom 5. odvojeni financijski izvještaji su oni pripremljeni i prikazani dodatno uz financijske izvještaje navedene u točki 5. Odvojeni financijski izvještaji ne trebaju se dodavati niti prilagati tim izvještajima.
7. Financijski izvještaji subjekta koji nema ovisno društvo, pridruženo društvo ili udjel u zajednički kontroliranom subjektu nisu odvojeni financijski izvještaji.
8. Matrica koja je sukladno točki 10. izuzeta od prikazivanja konsolidiranih financijskih izvještaja može prikazati odvojene financijske izvještaje kao svoje jedine financijske izvještaje.

PRIKAZIVANJE KONSOLIDIRANIH FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

- 9 **Matrica, osim matrice spomenute u točki 10., je dužna prikazati konsolidirane financijske izvještaje u kojima konsolidira svoja ulaganja u ovisna društva u skladu s ovim standardom.**
- 10 **Matrica nije obvezna prikazati konsolidirane financijske izvještaje ako i samo ako:**
 - (a) je matrica ovisno društvo u potpunom vlasništvu ili djelomičnom vlasništvu drugog subjekta i njegovih drugih vlasnika, uključujući one koji inače nemaju pravo glasa i koji su obaviješteni o tome da matrica neće prikazati konsolidirane financijske izvještaje i tome se ne protive,

- (b) se matičnim dužničkim ili vlasničkim instrumentima ne trguje na javnom tržištu (tuzemnoj ili inozemnoj burzi vrijednosnih papira ili izvanburzovnom tržištu, uključujući nacionalna i regionalna tržišta),
 - (c) matica nije podnijela niti je u postupku podnošenja svojih financijskih izvještaja komisiji za vrijednosne papire ili drugoj regulatornoj organizaciji radi izdavanja bilo koje vrste instrumenata na javnom tržištu i
 - (d) krajnji ili bilo koji posredni vlasnik matice sastavlja konsolidirane financijske izvještaje za javnu uporabu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja.
11. Matica koja u skladu s točkom 10. izabere ne prikazati konsolidirane financijske izvještaje i koja prikaže samo odvojene financijske izvještaje, postupa u skladu s točkama 38. – 43.

OBUHVAAT KONSOLIDIRANIH FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

12. Konsolidirani financijski izvještaji obuhvaćaju sva ovisna društva matice. ⁽¹⁾

13. Pretpostavka da kontrola postoji kada matica posjeduje, izravno ili neizravno preko ovisnog društva, više od polovine glasačke moći nekog subjekta, osim ako se u iznimnim slučajevima može jasno dokazati da takvo vlasništvo nije kontrola. Kontrola postoji i kada matica koja posjeduje polovinu ili manje od polovine glasačke moći subjekta ima: ⁽²⁾
- (a) moć nad više od polovine glasačkih prava na temelju sporazuma s drugim ulagačima,
 - (b) moć upravljanja financijskim i poslovnim politikama subjekta na temelju statuta ili sporazuma,
 - (c) moć imenovanja ili smjene većine članova uprave ili istovjetnog upravljačkog tijela ili
 - (d) moć davanja odlučujućega glasa na sastancima uprave ili istovjetnog upravnog tijela, a subjekta kontrolira ta uprava ili tijelo.
14. Subjekt može posjedovati varante, opcije kupnje dionica, dužničke ili vlasničke instrumente koji se mogu zamijeniti za redovne dionice, ili druge slične instrumente koje subjektu, ako se iskoriste ili zamijene, omogućuju glasačku moć ili umanjuju glasačku moć druge strane nad financijskim i poslovnim politikama drugog poslovnog subjekta (potencijalna prava glasa). Postojanje i utjecaj potencijalnih prava glasa koja se trenutno mogu iskoristiti ili zamijeniti, uključujući potencijalna prava glasa koja drži drugi subjekt, razmatraju se kod procjene da li subjekt ima moć upravljanja financijskim i poslovnim politikama drugog subjekta. Potencijalna prava glasa ne mogu se trenutno iskoristiti ili zamijeniti kada se, primjerice, ne mogu iskoristiti ili zamijeniti do nekog budućeg datuma ili do nastanka budućeg događaja.
15. Pri procjeni da li potencijalna prava glasa pridonose kontroli, subjekt provjerava sve činjenice i okolnosti (uključujući i uvjete iskorištenja potencijalnih prava glasa i nekih drugih ugovornih aranžmana bez obzira na to uzimaju li se u obzir bilo pojedinačno ili u kombinaciji) koje utječu na potencijalna prava glasa, osim namjere uprave i financijske sposobnosti da se ona iskoriste ili zamjene.
16. Ovisno društvo ne isključuje se iz konsolidacije samo zbog toga što je ulagač subjekt u zajedničkom pothvatu, otvorenom fondu ili sličnom subjektu.
17. Ovisno društvo ne isključuje se iz konsolidacije zbog toga što njegove poslovne aktivnosti nisu slične onima drugih subjekata unutar grupe. Relevantne informacije pružaju se konsolidiranjem takvih ovisnih društava i objavljivanjem u konsolidiranim financijskim izvještajima dodatnih informacija o različitim poslovnim aktivnostima ovisnih društava. Primjerice, podaci čije objavljivanje nalaže IFRS 8 „Poslovni segmenti” pomažu pri objašnjavanju važnosti različitih poslovnih aktivnosti unutar grupe.

KONSOLIDACIJSKI POSTUPCI

18. Pri sastavljanju konsolidiranih financijskih izvještaja, subjekt objedinjava financijske izvještaje matice i njezinih ovisnih društava stavku po stavku, zbrajanjem istih stavki imovine, obveza, glavnice, prihoda i rashoda. Nakon toga se, da bi konsolidirani financijski izvještaji prikazali financijske informacije o grupi kao da je ona jedan subjekt, poduzimaju sljedeći koraci:

⁽¹⁾ Ako ovisno društvo prilikom stjecanja ispunjava kriterije za razvrstavanje u imovinu namijenjenu prodaji sukladno MSFI-ju 5 Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i ukinuti dijelovi poslovanja, obračunava se u skladu s tim MSFI-jem.

⁽²⁾ Vidjeti i Tumačenje SIC-12 Konsolidacija – subjekti posebne namjene.

- (a) knjigovodstveni iznos matičinog ulaganja u svako ovisno društvo i matičinog udjela u glavnici svakog ovisnog društva se eliminiraju (vidjeti MSFI 3, koji opisuje postupak s proizašlim goodwillom);
- (b) utvrđuju se nekontrolirajući interesi u dobiti ili gubitku konsolidiranih ovisnih društava za izvještajno razdoblje i
- (c) nekontrolirajući interesi u neto imovini konsolidiranih ovisnih društava utvrđuju se odvojeno od matičinog vlasničkog udjela u njima. Nekontrolirajući interes u neto imovini sastoje se od:
- i. iznosa nekontrolirajućih interesa na datum prvotnog spajanja izračunanog u skladu s MSFI-jem 3 i
 - ii. udjela nekontrolirajućih interesa u promjenama vlasničke glavnice od datuma spajanja.
19. Kada postoje potencijalna prava glasa, udjeli u dobiti ili gubitku te promjenama vlasničke glavnice koji pripadaju matici i nekontrolirajućim interesima utvrđuju se na temelju postojećih vlasničkih udjela i ne odražavaju moguće ostvarivanje ili zamjenu potencijalnih glasačkih prava.
20. Salda, transakcije, prihodi i rashodi unutar grupe eliminiraju se u cijelosti.
21. Salda i transakcije unutar grupe, uključujući prihode, rashode i dividende, eliminiraju se u cijelosti. Dobici i gubici proizašli iz unutargrupnih transakcija koji su priznati u knjigovodstveni iznos imovine, kao što su zalihe i dugotrajna sredstva, u cijelosti se eliminiraju. Unutargrupni gubici mogu ukazati na umanjenje koje zahtijeva priznavanje u konsolidiranim financijskim izvještajima. MRS 12 „Porezi na dobit” se primjenjuje na vremenske razlike koje nastaju zbog eliminiranja dobiti ili gubitaka iz unutargrupnih transakcija.
22. **Financijski izvještaji matice i njenih ovisnih društava koji se koriste u pripremi konsolidiranih financijskih izvještaja pripremaju se na isti izvještajni datum. Kada su izvještajni datumi matice i ovisnih društava različiti, ovisno društvo priprema za potrebe konsolidacije dodatne financijske izvještaje na isti datum kao matičini financijski izvještaji, osim ako to nije izvedivo.**
23. **Kada se, u skladu s točkom 22., financijski izvještaji ovisnog društva koji se koriste za pripremu konsolidiranih financijskih izvještaja pripremaju na datum različit od datuma financijskih izvještaja matice, provode se usklađivanja zbog učinaka značajnih transakcija ili drugih poslovnih događaja koji nastanu između tog datuma i datuma matičinih financijskih izvještaja. U svakom slučaju, razlika između izvještajnih datuma ovisnog društva i matice ne smije biti veća od tri mjeseca. Duljina izvještajnog razdoblja i sve razlike između završetka izvještajnih razdoblja trebaju biti iste iz razdoblja u razdoblje.**
24. **Konsolidirani financijski izvještaji sastavljaju se primjenom istih računovodstvenih politika za slične transakcije i druge poslovne događaje u sličnim okolnostima.**
25. Ako neki član grupe za slične transakcije i druge poslovne događaje u sličnim okolnostima upotrebljava računovodstvene politike drukčije od onih koje su usvojene u konsolidiranim financijskim izvještajima, u svojim financijskim izvještajima provodi usklađenja primjerena za sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja.
26. Prihodi i rashodi ovisnog društva uključuju se u konsolidirane financijske izvještaje od datuma stjecanja, kako je određeno u MSFI-ju 3. Prihodi i rashodi ovisnog društva temelje se na vrijednostima imovine i obveza koje su priznate u konsolidiranim financijskim izvještajima matice na datum stjecanja. Primjerice, trošak amortizacije priznat u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti nakon datuma stjecanja temelji se na fer vrijednostima na datum stjecanja pripadajuće imovine koja podliježe amortizaciji. Prihodi i rashodi ovisnog društva se uključuju u konsolidirane financijske izvještaje do datuma na koji prestaje kontrola matice nad ovisnim društvom.
27. **Nekontrolirajući interesi se u konsolidiranom izvještaju o financijskom položaju iskazuju unutar glavnice, odvojeno od dijela vlasničke glavnice koji pripada vlasnicima matice.**
28. Dobit ili gubitak te svaka komponenta ostale sveobuhvatne dobiti raspoređuju se na vlasnike matice i vlasnike nekontrolirajućih interesa. Ukupna sveobuhvatna dobit raspoređuje se na vlasnike matice i vlasnike nekontrolirajućih interesa, čak i ako to ima za posljedicu negativan saldo nekontrolirajućih interesa.
29. Ako ovisno društvo ima kumulativne povlaštene dionice koje su razvrstane u glavnici i koje su u posjedu vlasnika nekontrolirajućih interesa, matica izračunava svoj udio u dobiti ili gubitku nakon usklađivanja za dividendu po tim dionicama, bez obzira na to jesu li dividende izglasane ili ne.

30. **Promjene vlasničkog udjela matice u ovisnom društvu koje nemaju za posljedicu gubitak kontrole, obračunavaju se kao transakcije vlasničkim kapitalom, tj. transakcije s vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika.**
31. U tim se okolnostima knjigovodstveni iznosi vladajućih i nekontrolirajućih interesa usklađuju kako bi se iskazala promjena u njihovim relativnim udjelima u ovisnom društvu. Svaka razlika između iznosa za koji se nekontrolirajući interesi usklađuju i fer vrijednosti plaćene ili primljene naknade priznaje se izravno u vlasničku glavnicu i pripisuje vlasnicima matice.

GUBITAK KONTROLE

32. Matica može izgubiti kontrolu nad ovisnim društvom s promjenom ili bez promjene apsolutnog ili relativnog vlasništva. To je, primjerice, moguće kada ovisno društvo potpadne pod kontrolu vlade, suda, stečajnog upravitelja ili regulatornog tijela. Moguće je i kao posljedica ugovornog sporazuma.
33. Matica može izgubiti kontrolu nad ovisnim društvom na temelju dvaju ili više sporazuma (transakcija). Međutim, ponekad okolnosti ukazuju na to da bi više sporazuma trebalo obračunati kao jednu transakciju. Pri utvrđivanju da li sporazume obračunati kao jednu transakciju, matica je dužna razmotriti sve uvjete sporazuma i njihove ekonomske učinke. Na to da bi matica više sporazuma trebala obračunati kao jednu transakciju ukazuje jedna ili više sljedećih okolnosti:
- (a) sporazumi su zaključeni istodobno ili tako da jedan podrazumijeva očekivanje drugog;
 - (b) sporazumi sačinjavaju jednu transakciju strukturiranu s ciljem postizanja općeg komercijalnog učinka;
 - (c) jedan sporazum ovisi o nastanku barem jednog drugog sporazuma;
 - (d) jedan sporazum se sam po sebi ne smatra ekonomski opravdanim, no ekonomski je opravdan kada se razmatra zajedno s drugim sporazumima. Primjer je prodaja dionica po cijeni ispod tržišne u jednom navratu koja je kompenzirana kasnijom prodajom po cijeni iznad tržišne.
34. **Ako matica izgubi kontrolu nad ovisnim društvom, ona:**
- (a) **prestaje priznavati imovinu, uključujući goodwill, i obveze ovisnog društva po njihovim knjigovodstvenim iznosima na datum gubitka kontrole;**
 - (b) **prestaje priznavati knjigovodstveni iznos svakog nekontrolirajućeg interesa u bivšem ovisnom društvu na datum gubitka kontrole, uključujući svaku komponentu ostale sveobuhvatne dobiti po tim udjelima;**
 - (c) **priznaje:**
 - i. **fer vrijednost naknade, ako je primljena, po transakciji, događaju ili okolnostima koji su doveli do gubitka kontrole, i**
 - ii. **ako transakcija koja je dovela do gubitka kontrole obuhvaća raspodjelu dionica ovisnog društva vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika, tu raspodjelu;**
 - (d) **priznaje svako ulaganje zadržano u bivšem ovisnom društvu po njegovoj fer vrijednosti na datum gubitka kontrole;**
 - (e) **reklasificira iznose navedene u točki 35. ili ih, ako to nalažu drugi MSFI-jevi, prenosi izravno u zadržanu dobit; i**
 - (f) **svaku proizašlu razliku priznaje kao dobit ili gubitak koji pripada matici.**
35. Ako matica izgubi kontrolu nad ovisnim društvom, dužna je sve iznose priznate u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti povezane s tim ovisnim društvom obračunati po istoj osnovi koja bi važila da je matica izravno otuđila povezanu imovinu ili obveze. Prema tome, ako se dobit ili gubitak ranije priznat u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti otuđenjem povezane imovine ili povezanih obveza u dobit ili gubitak, matica dobit ili gubitak preknjižuje iz glavnice u dobit ili gubitak (kao reklasifikacijsko usklađenje) kada izgubi kontrolu nad ovisnim društvom. Primjerice, ako ovisno društvo ima imovinu raspoloživu za prodaju i matica izgubi kontrolu nad njim, matica je dužna dobit ili gubitak priznat prethodno u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti u vezi s tom imovinom preknjižiti u dobit ili gubitak. Slično tomu, ako se prilikom otuđenja sredstva višak nastao revalorizacijom koji je prethodno bio priznat u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti prenosi izravno u zadržanu dobit, matica taj revalorizacijski višak prenosi izravno u zadržanu dobit kada izgubi kontrolu nad ovisnim društvom.

36. **Gubitkom kontrole nad ovisnim društvom se svako zadržano ulaganje u bivšem ovisnom društvu te svi iznosi potraživanja od bivšeg ovisnog društva ili obveza prema njemu od datuma gubitka kontrole obračunavaju sukladno drugim MSFI-jevima.**
37. Fer vrijednost svakog zadržanog ulaganja u bivšem ovisnom društvu se na datum gubitka kontrole smatra fer vrijednošću pri prvom priznavanju financijskog sredstva sukladno MRS-u 39 „Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje” ili, ako je primjereno, troškom kod prvog priznavanja ulaganja u pridruženo društvo ili zajednički kontrolirani subjekt.

RAČUNOVODSTVO ULAGANJA U OVISNA DRUŠTVA, ZAJEDNIČKI KONTROLIRANE SUBJEKTE I PRIDRUŽENA DRUŠTVA U ODVOJENIM FINACIJSKIM IZVJEŠTAJIMA

38. **Kada subjekt sastavlja odvojene financijske izvještaje, dužan je ulaganja u ovisna društva, zajednički kontrolirana društva i pridružena društva obračunati:**
- (a) **po trošku, ili**
- (b) **u skladu s MRS-om 39.**

Subjekt je dužan isti način obračunavanja primijeniti za svaku kategoriju ulaganja. Ulaganja obračunata po trošku obračunavaju se u skladu s MSFI-jem 5 „Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja” ako su razvrstana u portfelj namijenjen prodaji (ili uključena u grupu za otuđenje koja je razvrstana u portfelj namijenjen prodaji) u skladu s MSFI-jem 5. U tim se okolnostima način vrednovanja ulaganja obračunatih u skladu s MRS-om 39 ne mijenja.

- 38.A **Subjekt je dužan dividende od ovisnog društva, zajednički kontroliranog društva ili pridruženog društva u svojim odvojenim financijskim izvještajima priznati u dobit ili gubitak kada je utvrđeno pravo na primitak dividende.**

- 38.B Kada matica preustrojava svoju grupu osnivanjem novog subjekta kao matice grupe tako da su ispunjeni sljedeći kriteriji:

- (a) nova matica dobiva kontrolu nad prvotnom maticom izdavanjem vlasničkih instrumenata u zamjenu za postojeće vlasničke instrumente prvotne matice,
- (b) imovina i obveze nove grupe i prvotne grupe isti su neposredno prije i nakon reorganizacije,
- (c) vlasnici prvotne matice prije preustroja imaju iste apsolutne i relativne udjele u neto imovini prvotne grupe i nove grupe neposredno prije i nakon reorganizacije

i nova matica svoja ulaganja u prvotnu maticu u svojim odvojenim financijskim izvještajima iskazuje u skladu s točkom 38.(a), nova matica je dužna trošak iskazati kao knjigovodstveni iznos svog udjela u stavkama glavnice iskazanima u odvojenim financijskim izvještajima prvotne matice na datum reorganizacije.

- 38.C Slično tomu, subjekt koji nije matica može osnovati nov subjekt kao svoju maticu tako da ispunjava kriterije iz točke 38.B. Zahtjevi iz točke 38.B primjenjuju se jednako i na takvu vrstu reorganizacije. U tom se slučaju upućivanja na „prvotnu maticu” i „prvotnu grupu” odnose na „prvotni subjekt”.

39. Ovaj standard ne propisuje koji subjekti izdaju odvojene financijske izvještaje za javnu uporabu. Točke 38. i 40.-43. primjenjuju se kada jedno društvo priprema odvojene financijske izvještaje koji su u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja. Subjekt također izdaje konsolidirane financijske izvještaje za javnu uporabu kako to nalaže točka 9., osim kod primjene izuzeća iz točke 10.

40. **Ulaganja u zajednički kontrolirane i pridružene subjekte koja su u konsolidiranim financijskim izvještajima obračunata u skladu s MRS-om 39 na isti se način obračunavaju u ulagačevim odvojenim financijskim izvještajima.**

OBJAVLJIVANJE

41. U konsolidiranim financijskim izvještajima objavljuje se sljedeće:
- (a) priroda odnosa između matice i ovisnog društva u kojem matica ne posjeduje, posredno ili neposredno preko ovisnog društva, više od polovine glasačke moći;
 - (b) razloge zbog kojih posjedovanje, posredno ili neposredno preko ovisnog društva, više od polovine glasačke moći ili potencijalne glasačke moći subjekta u kojeg se investira ne omogućava kontrolu;
 - (c) završetak izvještajnog razdoblja financijskih izvještaja ovisnog društva kada se oni koriste u pripremi konsolidiranih financijskih izvještaja i na datum ili za razdoblje različito od financijskih izvještaja matice, kao i razlog korištenja različitog datuma ili razdoblja; i
 - (d) prirodu i razmjer značajnih ograničenja (npr. nastalih zbog ugovora o pozajmljivanju ili regulatornih zahtjeva) u mogućnosti ovisnog društva da prenosi sredstva matici u obliku dividendi isplaćenih u novcu ili za otplatu zajmova ili predujmova;
 - (e) analizu s prikazom utjecaja svake promjene u vlasničkom udjelu matice u ovisnom društvu koja nije imala za posljedicu gubitak kontrole na vlasničku glavnicu koja pripada vlasnicima matice; i
 - (f) ako je izgubljena kontrola nad ovisnim društvom, matica je dužna objaviti dobit ili gubitak, ako postoji, u skladu s točkom 34.; i
 - i. dio te dobiti odnosno toga gubitka povezan s priznavanjem zadržanog ulaganja u bivšem ovisnom društvu po fer vrijednosti na datum gubitka kontrole, te
 - ii. stavku ili stavke u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti u kojem je ta dobit, odnosno taj gubitak priznat (ako u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti nisu odvojeno iskazane).
42. Kod pripreme odvojenih financijskih izvještaja za maticu koja u skladu s točkom 10. izabere da ne priprema konsolidirane financijske izvještaje, u odvojenim financijskim izvještajima se objavljuje:
- (a) činjenica da su ti financijski izvještaji odvojeni financijski izvještaji; da je primijenjeno izuzeće iz konsolidacije; ime i zemlju osnutka ili sjedište društva čiji su financijski izvještaji, u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja objavljeni za javnu uporabu i adresu na kojoj se konsolidirani financijski izvještaji mogu dobiti;
 - (b) popis značajnih ulaganja u ovisna društva, zajednički kontrolirane subjekte i pridružena društva, uključujući ime, zemlju osnutka ili sjedište, vlasnički udjel i udjel u glasačkoj moći, ako je različit; i
 - (c) opis metode korištene za obračunavanje ulaganja navedenih pod (b).
43. Kada matica (osim matice opisane u točki 42.), pothvatnik s udjelom u zajednički kontroliranom ili pridruženom subjektu priprema odvojene financijske izvještaje, u tim odvojenim financijskim izvještajima objavljuje:
- (a) činjenicu da su ti financijski izvještaji odvojeni financijski izvještaji i razloge zbog kojih se oni pripremaju ako to nije zakonom propisano;
 - (b) popis značajnih ulaganja u ovisna društva, zajednički kontrolirane subjekte i pridružena društva, uključujući ime, zemlju osnutka ili sjedište, vlasnički udjel i udjel u glasačkoj moći, ako je različit; i

(c) opis metode korištene za obračunavanje ulaganja navedenih pod (b)

i navodi financijske izvještaje pripremljene u skladu s točkom 9. ovog standarda, MRS-om 28 i MRS-om 31 na koje se oni odnose.

DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNE ODREDBE

44. **Subjekt je dužan ovaj standard primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2005. Subjekti se potiču na njegovo ranije usvajanje. Subjekt koji ovaj standard primijeni na razdoblje koje započinje prije 1. siječnja 2005., dužan je tu činjenicu i objaviti.**
45. **Subjekt je dužan izmjene točaka 4., 18., 19., 26.-37. i 41. stavaka (e) i (f) MRS-a 27 koje je 2008. usvojio Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Dopusštena je njihova ranija primjena. Međutim, subjekt spomenute izmjene ne smije primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju 1. srpnja 2009. ako istodobno ne primijeni MSFI 3 (kako ga je Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde revidirao 2008.). Ako subjekt izmjene primijeni prije 1. srpnja 2009., dužan je tu činjenicu i objaviti. Subjekt je dužan izmjene primijeniti retroaktivno, uz iznimku:**
- (a) **izmjene točke 28. koja se tiče pripisivanja ukupne sveobuhvatne dobiti vlasnicima matice i vlasnicima nekontrolirajućih interesa, čak i ako to ima za posljedicu negativan saldo. Prema tome, ne smije prepraviti raspodjelu dobiti ili gubitka u izvještajnim razdobljima prije usvajanja izmjena;**
- (b) **zahtjeva iz točke 30. i 31. koji se tiču obračunavanja promjena vlasničkih udjela u ovisnom društvu nakon stjecanja kontrole. Prema tome, zahtjevi iz točke 30. i 31. ne primjenjuju se na promjene nastale prije nego što je subjekt primijenio izmjene;**
- (c) **zahtjeva iz točke 34.-37. koji se tiču gubitka kontrole nad ovisnim društvom. Subjekt ne smije prepravljati knjigovodstveni iznos ulaganja u bivše ovisno društvo ako je kontrolu izgubio prije nego što je primijenio ove izmjene. Nadalje, subjekt ne smije ponovno izračunavati dobit ili gubitak s naslova gubitka kontrole nad ovisnim društvom prije primjene izmjena.**
- 45.A Točka 38. izmijenjena je u sklopu Poboljšanja MSFI-jeva izdanih u svibnju 2008. Subjekt je dužan izmjenu primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009., i to prospektivno od datuma prve primjene MSFI-ja 5. Dopusštena je njezina ranija primjena. Ako subjekt izmjenu primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu i objaviti.
- 45.B Trošak ulaganja u ovisno društvo, subjekt pod zajedničkom kontrolom i pridruženo društvo - izmjene MSFI-ja 1 i MRS-a 27 izdane u svibnju 2008. - ima za posljedicu brisanje definicije metode troška iz točke 4. i dodavanje točke 38.A. Subjekt je spomenute izmjene dužan primijeniti prospektivno na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. Dopusštena je njihova ranija primjena. Ako subjekt te izmjene primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu i objaviti te istodobno primijeniti povezane izmjene MRS-a 18, MRS-a 21 i MRS-a 36.
- 45.C Trošak ulaganja u ovisno društvo, subjekt pod zajedničkom kontrolom i pridruženo društvo - izmjene MSFI-ja 1 i MRS-a 27 izdane u svibnju 2008. - ima za posljedicu dodavanje točke 38.B i 38.C. Subjekt je spomenute točke dužan primijeniti prospektivno na reorganizacije u godišnjim razdobljima koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. Dopusštena je njihova ranija primjena. Osim toga, subjekt može izabrati da točke 38.B i 38.C primijeni retroaktivno na reorganizacije u prošlim razdobljima koje potpadaju u djelokrug tih točaka. Međutim, ako subjekt prepravljajući bilo koju reorganizaciju radi usklađenosti s točkom 38.B ili 38.C, dužan je prepraviti sve kasnije reorganizacije iz djelokruga tih točaka. Ako subjekt točku 38.B ili 38.C primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu i objaviti.

POVLAČENJE MRS-a 27 (iz 2003.)

46. Ovaj standard zamjenjuje MRS 27 „Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji” (kako je revidiran 2003.).

Dodatak

Izmjene drugih MSFI-jeva

Izmjene u ovom Dodatku primjenjuju se na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni izmjene MRS-a 27 na neko ranije razdoblje, dužan ih je primijeniti i na to ranije razdoblje. U izmijenjenim točkama je brisani tekst precrtan, a novi tekst podcrtan.

- I1 U sljedećim Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja koji su na snazi od 1. srpnja 2009. upućivanja na „manjinski udjel” u niže navedenim točkama mijenja u „nekontrolirajući interes”.

MSFI	Točka
MSFI 1	B2 (c) i., B2 (g) i., B2(k)
MSFI 4	34 (c)
MRS 1	54(q), 83 (a) i., 83 (b) i.
MRS 7	20 (b)
MRS 14	16
MRS 21	41
MRS 32	UP.29
MRS 33	I1

MSFI 1 „Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja”

- I2 MSFI 1 mijenja se kako je dolje opisano.

Točka 26. mijenja se kako slijedi:

„26. Ovaj MSFI zabranjuje retroaktivnu primjenu nekih vidova drugih MSFI-jeva koji se odnose na:

...

- (c) procjene (točke 31.-34.),
- (d) imovinu klasificiranu u portfelj namijenjen prodaji i ukinute dijelove poslovanja (točke 34.A i 34.B) i
- (e) neke vidove računovodstvenog iskazivanja nekontrolirajućih interesa (točka 34.C).”

Iza točke 34.B dodaje se novi podnaslov i točka 34.C, kako slijedi:

„Nekontrolirajući interesi

- 34.C Subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-jeve dužan je sljedeće zahtjeve iz MRS-a 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) primijeniti prospektivno od datuma prijelaska na MSFI-jeve:

- (a) zahtjev iz točke 28. da se ukupna sveobuhvatna dobit pripiše vlasnicima matice i vlasnicima nekontrolirajućih interesa, čak i ako to ima za posljedicu negativan saldo nekontrolirajućih interesa,
- (b) zahtjeve iz točki 30. i 31. koji se tiču obračunavanja promjena vlasničkog udjela matice u ovisnom društvu koje nemaju za posljedicu gubitak kontrole i
- (c) zahtjeve iz točki 34.-37. koji se tiču obračunavanja gubitka kontrole nad ovisnim društvom i povezane zahtjeve točke 8.A MSFI-ja 5. [Promjena uvedena Godišnjim poboljšanjima]”

Međutim, ako subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-jeve izabere primijeniti MSFI 3 (kako ga je Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde revidirao 2008.) retroaktivno, dužan je i MRS 27 (kako ga je Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde izmijenio 2008.) primijeniti u skladu s točkom B.1 ovog MSFI-ja.

Dodaje se točka 47.J, kako slijedi:

- „47.J MRS-om 27 (kako ga je Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde izmijenio 2008.) izmijenjene su točke 26. i 34.C. Subjekt je te izmjene dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je izmjene primijeniti i na to ranije razdoblje.”

MSFI 5 „Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i ukinuti dijelovi poslovanja”

13 MSFI 5 mijenja se kako je dolje opisano.

Točka 33. mijenja se kako slijedi:

„33. Subjekt je dužan objaviti:

(a) ...

(d) iznos prihoda od dijelova poslovanja koji nastavljaju poslovati i ukinutih dijelova poslovanja koji pripada vlasnicima matice. Ti se podaci mogu objaviti ili u bilješkama, ili u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti.”

Dodaje se točka 44.B kako slijedi:

- „44.B MRS-om 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) dodana je točka 33. (d). Subjekt je tu izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je tu izmjenu primijeniti i na to ranije razdoblje. Izmjena se primjenjuje retroaktivno.”

MRS 1 „Prezentiranje financijskih izvještaja”

14 Mijenja se točka 106. MRS-a 1 (revidiranog 2007.) kako slijedi:

„106. Subjekt je dužan u izvještaju o promjenama glavnice iskazati:

(a) ukupnu sveobuhvatnu dobit razdoblja, iskazujući odvojeno ukupne iznose raspodjeljive vlasnicima matice i vlasnicima nekontrolirajućih interesa;

(b) učinke retroaktivne primjene promjene računovodstvenih politika ili retroaktivnog prepravljjanja iznosa priznatih u skladu s MRS-om 8; i

(c) [brisano];

(d) usklađenje između knjigovodstvenog iznosa svake komponente glavnice na početku i na kraju razdoblja, uz odvojeno prikazivanje svake promjene proizašle iz:

i. dobiti ili gubitka,

ii. svake stavke ostale sveobuhvatne dobiti, i

iii. transakcija s vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika, uz odvojen prikaz uplata vlasnika i isplata vlasnicima po osnovi glavnice te promjena vlasničkih udjela u ovisnim društvima koje nemaju za posljedicu gubitak kontrole.”

Dodaje se točka 139.A kako slijedi:

- „139.A MRS-om 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) izmijenjena je točka 106. Subjekt je tu izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je tu izmjenu primijeniti i na to ranije razdoblje. Izmjena se primjenjuje retroaktivno.”

MRS 7 „Izvještaj o novčanim tokovima”

15 MRS 7 mijenja se kako je dolje opisano.

Mijenjaju se podnaslovi iznad točke 39. i dodaju se točke 39.-42. kako slijedi:

„Promjena vlasničkog udjela u ovisnim društvima i drugim poslovnim subjektima

39. Ukupni novčani tokovi proizašli iz stjecanja ili gubitka kontrole nad ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima prikazuju se odvojeno i razvrstavaju pod ulagačke aktivnosti.
40. Subjekt je dužan objaviti ukupan iznos i kod stjecanja i kod gubitka kontrole nad ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima tijekom razdoblja sljedeće:
- (a) ukupnu plaćenu ili primljenu naknadu;
 - (b) dio naknade koji se sastoji od novca i novčanih ekvivalenata;
 - (c) iznos novca i novčanih ekvivalenata u ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima nad kojima je kontrola stečena, odnosno izgubljena; i
 - (d) iznos imovine i obveza, osim novca i novčanih ekvivalenata, u ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima nad kojima je kontrola stečena, odnosno izgubljena, sažeto po glavnim kategorijama.
41. Odvojeno prikazivanje učinaka na novčane tokove stjecanja ili gubitka kontrole nad ovisnim društvima ili drugim poslovnim subjektima kao odvojene stavke, zajedno s odvojenim objavljivanjem iznosa stečene imovine, odnosno otuđenih obveza pomaže razlikovanju tih novčanih tokova od novčanih tokova proizašlih iz drugih poslovnih, ulagačkih i financijskih aktivnosti. Učinak gubitka kontrole na novčane tokove ne oduzima se od učinaka na novčane tokove proizašlih iz stjecanja kontrole.
42. Ukupan iznos plaćenog ili primljenog novca kao naknade za stjecanje, odnosno gubitak kontrole nad ovisnim društvom i drugim poslovnim subjektima u izvještaju o novčanim tokovima iskazuje se umanjeno za novac i novčane ekvivalente stečene ili otuđene u takvim transakcijama, događajima ili promjenama okolnosti.”

Dodaju se točka 42.A i 42.B, koje glase:

- „42.A Novčani tokovi proizašli iz promjena vlasničkog udjela u ovisnom društvu koji nemaju za posljedicu gubitak kontrole se razvrstavaju u novčane tokove iz financijskih aktivnosti.
- 42.B Promjena vlasničkog udjela u ovisnom društvu koja nema za posljedicu gubitak kontrole, kao što je kasnija kupnja ili prodaja vlasničkih instrumenata ovisnog društva od strane matice, obračunavaju se kao transakcije kapitalom (vidjeti MRS 27 „Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji” (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.)). Prema tome, tako nastali novčani tokovi razvrstavaju se na isti način kao i druge transakcije s vlasnicima opisane u točki 17.”

Dodaje se točka 54. kako slijedi:

- „54. MRS-om 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) izmijenjene su točke 39.-42. i dodane točke 42.A i 42.B. Subjekt je te izmjene dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je te izmjene primijeniti i na to ranije razdoblje. Izmjene se primjenjuju retroaktivno.”

MRS 21 „Učinci promjena tečajeva stranih valuta”

16 MRS 21 mijenja se kako je dolje opisano.

Mijenjaju se podnaslov iznad točke 48. i dodaju se točke 48.A-48.D kako slijedi:

„Otudjenje ili djelomično otudjenje inozemnog dijela poslovanja

48. ...

- 48.A Osim otuđenja cijelog udjela subjekta u inozemnom dijelu poslovanja, sljedeće se obračunava kao otuđenje, čak i ako subjekt zadrži udjel u bivšem ovisnom društvu, pridruženom društvu ili zajednički kontroliranom subjektu:
- (a) gubitak kontrole nad ovisnim društvom koje uključuje inozemni dio poslovanja;
 - (b) gubitak značajnog utjecaja nad pridruženim društvom koje uključuje inozemni dio poslovanja; i
 - (c) gubitak zajedničke kontrole nad zajednički kontroliranim subjektom koji uključuje inozemni dio poslovanja.
- 48.B Otuđenjem ovisnog društva koje uključuje inozemni dio poslovanja, ukupan iznos tečajnih razlika povezanih s inozemnim dijelom poslovanja koje su pripisane nekontrolirajućem interesu prestaje se priznavati, ali se ne preknjižuje u dobit ili gubitak.
- 48.C Djelomičnim otuđenjem ovisnog društva koje uključuje inozemni dio poslovanja subjekt ponovno pripisuje razmjerni udjel u ukupnom iznosu tečajnih razlika koje je priznao u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti nekontrolirajućem interesu u tom inozemnom dijelu poslovanja. Pri svakom drugom djelomičnom otuđenju inozemnog dijela poslovanja, subjekt preknjižuje u dobit ili gubitak samo razmjerni udjel u ukupnom iznosu tečajnih razlika priznatom u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti.
- 48.D Djelomično otuđenje udjela subjekta u inozemnom dijelu poslovanja je svako smanjenje vlasničkog udjela subjekta u inozemnom dijelu poslovanja, osim smanjenja iz točke 48.A koja se obračunavaju kao otuđenje.”

Dodaje se točka 60.B kako slijedi:

„60.B MRS-om 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) dodane su točke 48.A-48.D. Subjekt je te izmjene dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je te izmjene i primijeniti i na to ranije razdoblje.”

MRS 28 „Ulaganja u pridružena društva”

- 17 MRS 28 se mijenja kako je dolje opisano.

Točke 18. i 19. mijenjaju se kako slijedi:

- „18. Ulagач prestaje primjenjivati metodu udjela od datuma na koji prestane imati značajan utjecaj na pridruženo društvo i od toga datuma to ulaganje obračunava sukladno MRS-u 39., uz uvjet da pridruženo društvo ne postane ovisno društvo ili zajednički pothvat po definicijama iz MRS-a 31. Nakon gubitka značajnog utjecaja, ulagač svako zadržano ulaganje u bivšem pridruženom društvu mjeri po fer vrijednosti. Ulagач je dužan u dobit ili gubitak priznati svaku razliku između:
- (a) fer vrijednosti zadržanog ulaganja i svih primitaka ostvarenih otuđenjem dijela udjela u pridruženom društvu; i
 - (b) knjigovodstvenog iznosa ulaganja na datum gubitka značajnog utjecaja.
19. Kada neko ulaganje prestane biti pridruženo društvo i obračunava se sukladno MRS-u 39, fer vrijednost ulaganja na datum na koji je ono prestalo biti pridruženo društvo se uzima kao njegova fer vrijednost prilikom prvog priznavanja kao financijsko sredstvo sukladno MRS-u 39.”

Dodaje se točka 19.A kako slijedi:

„19.A Kada ulagač izgubi značajan utjecaj u pridruženom društvu, dužan je sve iznose priznate u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti u vezi s tim pridruženim društvom obračunati po istoj osnovi koja bi vrijedila da je pridruženo društvo izravno otuđilo povezanu imovinu ili povezane obveze. Prema tome, ako se svaka dobit ili svaki gubitak koji je pridruženo društvo ranije priznalo u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti preknjižuje u dobit ili gubitak od otuđenja povezane imovine, odnosno povezanih obveza, ulagač tu dobit ili taj gubitak preknjižuje iz glavnice na dobit ili gubitak (kao reklasifikacijsko usklađenje) kada izgubi značajan utjecaj u pridruženom društvu. Primjerice, ako pridruženo društvo ima financijsku imovinu raspoloživu za prodaju i ulagač izgubi značajan utjecaj u pridruženom društvu, ulagač je dužan dobit ili gubitak ranije priznat u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti povezan s tom imovinom preknjižiti u dobit ili gubitak. Ako se vlasnički udjel ulagača u pridruženo društvo smanji, ali ulaganje i dalje ostaje pridruženo društvo, ulagač je dužan u dobit ili gubitak preknjižiti samo razmjerni iznos dobiti ili gubitka ranije priznatog u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti.”

Dodaje se točka 41.B kako slijedi:

- „41.B MRS-om 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) su izmijenjene točke 18. i 19. i dodana je točka 19.A. Subjekt je te izmjene dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je te izmjene primijeniti i na to ranije razdoblje.”

MRS 31 „Udjeli u zajedničkim pothvatima”

- 18 MRS 31 se mijenja kako je dolje opisano.

Točka 45. mijenja se kako slijedi:

- „45. Kada ulagač izgubi zajedničku kontrolu nad nekim subjektom, dužan je od tog datuma svaki preostali udjel obračunavati u skladu s MRS-om 39, uz uvjet da bivši zajednički kontrolirani subjekt ne postane ovisno ili pridruženo društvo. Od datuma na koji zajednički kontrolirani subjekt postane ovisno društvo ulagača, ulagač je dužan svoj udjel obračunavati sukladno MRS-u 27 i MSFI-ju 3 „Poslovna spajanja” (kako ga je Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde revidirao 2008.). Od datuma na koji zajednički kontrolirani subjekt postane pridruženo društvo ulagača, ulagač je svoj udjel dužan obračunavati sukladno MRS-u 28. Prilikom gubitka zajedničke kontrole, ulagač je dužan svako zadržano ulaganje u bivšem zajednički kontroliranom subjektu mjeriti po fer vrijednosti. Ulagač je dužan u dobit ili gubitak priznati svaku razliku između:
- (a) fer vrijednosti zadržanog ulaganja i svih primitaka ostvarenih otuđenjem dijela udjela u zajednički kontroliranom subjektu i
 - (b) knjigovodstvenog iznosa ulaganja na datum gubitka zajedničke kontrole.”

Dodaju se točka 45.A i 45.B kako slijedi:

- „45.A Kada neko ulaganje prestane biti zajednički kontrolirani subjekt i obračunava se sukladno MRS-u 39, fer vrijednost ulaganja na datum na koji je ono prestalo biti zajednički kontrolirani subjekt se uzima kao njegova fer vrijednost prilikom prvog priznavanja kao financijsko sredstvo sukladno MRS-u 39.
- 45.B Ako ulagač izgubi zajedničku kontrolu u nekom subjektu, dužan je sve iznose priznate u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti u vezi s tim subjektom obračunati po istoj osnovi koja bi vrijedila da je zajednički kontrolirani subjekt otuđio povezanu imovinu ili povezane obveze. Prema tome, ako se svaka dobit ili svaki gubitak ranije priznat u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti preknjižuje u dobit ili gubitak od otuđenja povezane imovine, odnosno povezanih obveza, ulagač tu dobit ili taj gubitak preknjižuje iz glavnice na dobit ili gubitak (kao reklasifikacijsku uskladu) kada izgubi zajedničku kontrolu nad subjektom. Primjerice, ako zajednički kontrolirani subjekt ima financijsku imovinu raspoloživu za prodaju i ulagač izgubi zajedničku kontrolu nad subjektom, ulagač je dužan dobit ili gubitak ranije priznat u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti povezan s tom imovinom preknjižiti u dobit ili gubitak. Ako se vlasnički udjel ulagača u zajednički kontroliranom subjektu smanji, ali ulaganje i dalje ostaje zajednički kontrolirani subjekt, ulagač je dužan u dobit ili gubitak preknjižiti samo razmjerni iznos dobiti ili gubitka ranije priznatog u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti.”

Dodaje se točka 58.A, koja glasi:

- „58.A MRS-om 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) je izmijenjena točka 45. i dodane su točke 45.A i 45.B. Subjekt je dužan izmjene primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je te izmjene primijeniti i na to ranije razdoblje.”

MRS 39 „Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje”

- 19 MRS 39 mijenja se kako je dolje opisano.

Zadnja rečenica točke 102. mijenja se kako slijedi:

- „102. ... Dobitak ili gubitak od instrumenta zaštite koji se odnosi na učinkoviti dio zaštite priznat u sklopu sveobuhvatne dobiti se preknjižuje iz glavnice u dobit ili gubitak kao reklasifikacijsko usklađenje (vidjeti MRS 1, revidiran 2007.) sukladno točkama 48.-49. MRS-a 21 prilikom otuđenja ili djelomičnog otuđenja inozemnog dijela poslovanja.”

Dodaje se točka 103.E kako slijedi:

„103.E MRS-om 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) je izmijenjena točka 102. Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je tu izmjenu primijeniti i na to ranije razdoblje.”

Tumačenje SIC-7 „Uvođenje eura”

I10 SIC-7 mijenja se kako je dolje opisano.

U odjeljku „Upućivanja”, dodaje se izraz „MRS 27 Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji” (s izmjenama iz 2008.).

Točka 4. mijenja se kako slijedi:

„4. To konkretno znači:

(a) ...

(b) ukupne tečajne razlike koje se odnose na preračunavanje financijskih izvještaja inozemnih dijelova poslovanja, priznate u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti, pripisuju se glavnici i preknjižavaju se iz glavnice u dobit ili gubitak samo prilikom otuđenja neto ulaganja u inozemno poslovanje, i ...”

Iza podnaslova „Datum stupanja na snagu”, dodaje se nova točka iza točke u kojoj se navodi dan stupanja na snagu izmjena MRS-a 1 kako slijedi:

„MRS-om 27 (s izmjenama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008.) izmijenjena je točka 4.(b). Subjekt je izmjenu dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama iz 2008.) na neko ranije razdoblje, dužan je tu izmjenu primijeniti i na to ranije razdoblje.”
