

A BIZOTTSÁG 494/2009/EK RENDELETE

(2009. június 3.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IAS 27 nemzetközi számviteli standard tekintetében történő módosításáról

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

Csoport megvizsgálta az EFRAG véleményét, és a Bizottságot arról tájékoztatta, hogy az kiegyensúlyozott és objektív.

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletre ⁽¹⁾ és különösen annak 3. cikke (1) bekezdésére,

mivel:

(1) Az 1126/2008/EK bizottsági rendelettel ⁽²⁾ elfogadásra kerültek egyes, 2008. október 15-én érvényben lévő nemzetközi standardok és értelmezések.

(2) A Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) 2008. január 10-én közzétette az IAS 27 *Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* nemzetközi számviteli standard módosításait (a továbbiakban: az IAS 27 módosításai). Az IAS 27 módosításai meghatározzák, hogy a gazdálkodó egységeknek mely körülmények között kell konszolidált pénzügyi kimutatást készíteniük, hogy az anyavállalatoknak miként kell elszámolniuk a leányvállalatokban meglévő tulajdoni részesedéseik változásait, és hogy miként határozzák meg a veszteségek ellenőrző és nem ellenőrző részesedésre eső részét.

(3) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) Szakértői Munkacsoportjával (TEG) folytatott konzultáció megerősítette, hogy az IAS 27 módosítása megfelel az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak. Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) véleményeinek objektivitását és semlegességét a Bizottság számára véleményező Standard Tanács Felülvizsgáló Csoport felállításáról szóló 2006. július 14-i 2006/505/EK bizottsági határozattal ⁽³⁾ összhangban a Standard Tanács Felülvizsgáló

(4) Az IAS 27 módosításainak elfogadása a nemzetközi számviteli standardok közötti összhang biztosítása érdekében maga után vonja az IFRS 1, IFRS 4 és IFRS 5 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, valamint az IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33 és IAS 39 standard és az Értelmezési Állandó Bizottság SIC-7 értelmezése módosítását.

(5) Az 1126/2008/EK rendeletet ezért ennek megfelelően módosítani kell.

(6) Az ebben a rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak a Számviteli Szabályozó Bizottság véleményével,

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

1. cikk

Az 1126/2008/EK rendelet melléklete a következőképpen módosul:

1. Az IAS 27 *Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* nemzetközi számviteli standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul.

2. Az IFRS 1, IFRS 4 és IFRS 5 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, valamint az IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33 és IAS 39 standard és az Értelmezési Állandó Bizottság SIC 7 értelmezése az IAS 27 módosításainak megfelelően módosul.

2. cikk

Az IAS 27 módosításait az e rendelet mellékletében meghatározott formában minden társaságnak legkésőbb a 2009. június 30. után kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

⁽¹⁾ HL L 243., 2002.9.11., 1. o.

⁽²⁾ HL L 320., 2008.11.29., 1. o.

⁽³⁾ HL L 199., 2006.7.21., 33. o.

3. cikk

Ez a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő harmadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 3-án.

a Bizottság részéről

Charlie McCREEVY

a Bizottság tagja

MELLÉKLET

NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

IAS 27	Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások
--------	---

IAS 27 NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARD KONSZOLIDÁLT ÉS EGYEDI PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK

Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások

HATÓKÖR

1. Ezt a standardot kell alkalmazni egy anyavállalat ellenőrzése alatt álló gazdálkodó egységek csoportja konszolidált pénzügyi kimutatásainak elkészítésére és prezentálására.
2. Ez a standard nem foglalkozik az üzleti kombinációk elszámolási módszereivel és azok konszolidációra gyakorolt hatásaival, beleértve az üzleti kombinációkból származó goodwillt is (lásd IFRS 3 Üzleti kombinációk).
3. Ezt a standardot kell alkalmazni továbbá a leányvállalatokban, a közös vezetésű gazdálkodó egységekben és a társult vállalkozásokban lévő befektetések elszámolására, amennyiben a gazdálkodó egység választja, vagy a helyi előírások kötelezővé teszik számára az egyedi pénzügyi kimutatások elkészítését.

FOGALMAK

4. A következő kifejezések ebben a standardban a következőkben meghatározott értelemben használatosak:

A konszolidált pénzügyi kimutatások egy csoport pénzügyi kimutatásai, amelyeket úgy prezentálnak, mintha azok egyetlen gazdasági egység pénzügyi kimutatásai lennének.

Az ellenőrzés képesség egy gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikájának irányítására, a tevékenységéből származó haszon megszerzése érdekében.

A csoport az anyavállalat és annak összes leányvállalata.

Nem ellenőrző részesedés a leányvállalatban lévő olyan saját tőke, amely sem közvetlenül, sem közvetve nem tulajdonítható az anyavállalatnak.

Az anyavállalat olyan gazdálkodó egység, amely egy vagy több leányvállalattal rendelkezik.

Az egyedi pénzügyi kimutatások az anyavállalat, a társult vállalkozás befektetője, vagy a közös vezetésű gazdálkodó egység tulajdonosa által prezentált olyan pénzügyi kimutatások, amelyekben a befektetéseket a közvetlen tőkeérdekeltség, és nem a befektetést befogadó kimutatott eredménye és nettó eszközei alapján számolják el.

A leányvállalat olyan gazdálkodó egység, beleértve a nem tőkeegyesítő társaságokat is, mint pl. a személyegyesítő társaságot, amelyet egy másik gazdálkodó egység (az anyavállalat) ellenőriz.

5. Az anyavállalat vagy egy leányvállalata lehet egy társult vállalkozás befektetője vagy egy közös vezetésű gazdálkodó egység tulajdonosa. Ilyen esetekben az e standard alapján elkészített és bemutatott konszolidált pénzügyi kimutatásoknak az IAS 28 *Társult vállalkozásokban lévő befektetések*, valamint az IAS 31 *Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek standardoknak* is meg kell felelniük.
6. Az 5. bekezdésben meghatározott gazdálkodó egység esetében az egyedi pénzügyi kimutatások azok, amelyek az 5. bekezdésben hivatkozott pénzügyi kimutatásokon felül készítenek el és prezentálnak. Az egyedi pénzügyi kimutatásokat nem szükséges csatolni vagy mellékelni ezekhez a pénzügyi kimutatásokhoz.
7. A leányvállalattal, társult vállalkozással, vagy közös vezetésű gazdálkodó egységben lévő érdekeltséggel nem rendelkező gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai nem egyedi pénzügyi kimutatások.
8. A konszolidált pénzügyi kimutatások prezentálására vonatkozó kötelezettség alól a 10. bekezdés szerint felmentett anyavállalat az egyedi pénzügyi kimutatásokat egyedüli pénzügyi kimutatásaiként prezentálhatja.

A KONSZOLIDÁLT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK PREZENTÁLÁSA

9. Az anyavállalatnak, a 10. bekezdésben meghatározott anyavállalat kivételével, olyan konszolidált pénzügyi kimutatásokat kell prezentálnia, amelyben a leányvállalatokban lévő befektetéseit ezen standard alapján konszolidálja.
10. Az anyavállalatnak akkor és csak akkor nem szükséges konszolidált pénzügyi kimutatásokat prezentálnia, ha:
 - (a) az anyavállalat maga egy másik gazdálkodó egység 100%-os leányvállalata vagy egy másik gazdálkodó egység részleges tulajdonában álló leányvállalat, és a többi tulajdonosát – beleértve azokat is, akik szavazati joggal nem rendelkeznek – értesítették arról, és azok nem támasztottak kifogást az ellen, hogy az anyavállalat nem prezentál konszolidált pénzügyi kimutatásokat;

- (b) az anyavállalat adósság- vagy tőkeinstrumentumai nincsenek nyilvános piaci forgalomban (belföldi vagy külföldi tőzsdén, vagy tőzsdén kívüli piacon, beleértve a belföldi és regionális piacokat is);
 - (c) az anyavállalat nem nyújtotta be pénzügyi kimutatásait valamely tőzsde-felügyeleti vagy más szabályozó testületnek, bármely típusba tartozó instrumentumok nyilvános piacon történő kibocsátása céljából és jelenleg sincs folyamatban azok benyújtása; valamint
 - (d) az anyavállalat legfőbb vagy valamely közbenső szintű anyavállalata készít nyilvánosan elérhető konszolidált pénzügyi kimutatásokat a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban.
11. Az az anyavállalat, amely a 10. bekezdés alapján úgy dönt, hogy nem prezentál konszolidált pénzügyi kimutatásokat, és csak egyedi pénzügyi kimutatásokat prezentál, eleget tesz a 38–43. bekezdéseknek.

A KONSZOLIDÁLT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK HATÓKÖRE

- 12. A konszolidált pénzügyi kimutatásoknak az anyavállalat minden leányvállalatát tartalmazniuk kell ⁽¹⁾.**
13. Az ellenőrzés létezése feltételezhető, ha az anyavállalat tulajdonában van – közvetlenül vagy a leányvállalatokon keresztül közvetve – az adott gazdálkodó egység feletti szavazati jogok több mint fele, kivéve, ha bizonyos meghatározott körülmények között egyértelműen bizonyítható, hogy az ilyen tulajdonlás nem testesít meg ellenőrzést. Az ellenőrzés akkor is fennáll, ha az anyavállalat a gazdálkodó egység szavazati jogainak kevesebb mint felét birtokolja, amennyiben ⁽²⁾:
- (a) más befektetőkkel kötött megállapodás a szavazati jogok több mint fele feletti rendelkezést biztosít;
 - (b) képes a gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikájának irányítására törvényi előírás vagy megállapodás révén;
 - (c) képes az igazgatóság vagy azzal egyenértékű irányító testület tagjainak többségének megválasztására vagy visszahívására, és a gazdálkodó egységet ezen igazgatóságon vagy testületen keresztül ellenőrizi; vagy
 - (d) képes az igazgatóság vagy egy azzal egyenértékű irányító testület ülésein a szavazatok többségével szavazni, és a gazdálkodó egység ellenőrzése ezen igazgatóságon vagy testületen keresztül történik.
14. A gazdálkodó egység birtokolhat olyan részvénywarrantokat, részvényvásárlási opciókat, törzsrészvényekre beváltható adósság- vagy tőkeinstrumentumokat, vagy más hasonló instrumentumokat, amelyek potenciálisan – ha lehívják vagy beváltják őket – szavazati jogot biztosítanak a gazdálkodó egységnek, vagy egy másik fél szavazati jogát csökkentik egy másik gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikáját illetően (potenciális szavazati jogok). Az aktuálisan lehívható vagy átváltható potenciális szavazati jogok létezését és hatását, beleértve a más gazdálkodó egységnél lévő potenciális szavazati jogokat is, figyelembe veszik annak megítélésakor, hogy az adott gazdálkodó egység képes-e egy másik gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikájának irányítására. A potenciális szavazati jogok aktuálisan akkor nem hívhatók le vagy nem válthatók át, ha pl. azok egy jövőbeni időpontig vagy egy jövőbeni esemény bekövetkezéséig nem hívhatók le vagy nem válthatók át.
15. Annak megítéléséhez, hogy a potenciális szavazati jogok hozzájárulnak-e az ellenőrzéshez, a gazdálkodó egység minden olyan tényt és körülményt megvizsgál (ideértve a potenciális szavazati jogok lehívási feltételeit és egyéb szerződéses megállapodásokat, akár egyenként, akár összevonva), amely hatással van a potenciális szavazati jogokra, kivéve a vezetésnek az ilyen jogok lehívására vagy átváltására vonatkozó szándékát és pénzügyi képességét.
16. A leányvállalatot nem hagyják ki a konszolidációból egyszerűen amiatt, mert a befektető egy kockázati tőke szervezet, befektetési alap, zártvégű alap vagy hasonló gazdálkodó egység.
17. A leányvállalatot akkor sem lehet kihagyni a konszolidációból, ha a tevékenysége eltér a csoport más tagjainak üzleti tevékenységétől. Az ilyen leányvállalatok konszolidálásával, és a leányvállalatok eltérő üzleti tevékenységeiről szóló további információk konszolidált pénzügyi kimutatásokban való közzétételével fontos információkat szolgáltatnak. Például az IFRS 8 Működési szegmensek standard által megkövetelt közzétételek segítik a csoporton belüli különböző üzleti tevékenységek jelentőségének megértését.

KONSZOLIDÁCIÓS ELJÁRÁSOK

18. A konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítésekor a gazdálkodó egység tételesen összesíti az anyavállalat és leányvállalatai pénzügyi kimutatásait úgy, hogy az eszközök, a kötelezettségek, a saját tőke, a bevételek és a ráfordítások hasonló tételeit összeadják. Annak érdekében, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatások a csoportról, mint egyetlen gazdasági egységről nyújtsanak pénzügyi információt, a következő lépéseket teszik:

⁽¹⁾ Ha egy akvizíciókor a leányvállalat megfelel az IFRS 5 *Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek* standard szerinti, értékesítésre tartott minősítés feltételeinek, akkor azt azon standard szerint kell elszámolni.

⁽²⁾ Lásd még a SIC-12 *Konszolidáció – speciális célú gazdálkodó egységek* értelmezést.

- (a) kiszűrik az anyavállalat minden egyes leányvállalatba történt befektetésének könyv szerinti értékét, valamint az anyavállalat részesedését az egyes leányvállalatok saját tőkéjében (lásd IFRS 3 standard, amely ismerteti az esetleg keletkező goodwill kezelését);
 - (b) azonosítják a nem ellenőrző részesedéseket a konszolidált leányvállalatoknak a beszámolási időszakra vonatkozó eredményében; valamint
 - (c) a konszolidált leányvállalatok nettó eszközeiben fennálló, nem ellenőrző részesedéseket az anyavállalat tulajdoni érdekeltségétől elkülönítve azonosítják. A nettó eszközökben fennálló nem ellenőrző részesedések magukban foglalják:
 - (i) ezeknek a nem ellenőrző részesedéseknek az összegét az eredeti kombináció időpontjában, az IFRS 3 standardnak megfelelően kiszámítva; valamint
 - (ii) a nem ellenőrző részesedések részarányát a saját tőke változásaiban, a kombináció időpontja óta.
19. Ha vannak potenciális szavazati jogok, az eredmény arányait, valamint az anyavállalatra és a nem ellenőrző részesedésekre felosztott saját tőke változásait a jelenlegi tulajdoni érdekeltségek alapján határozzák meg, és azok a potenciális szavazati jogok lehetséges lehívását vagy átváltását nem tükrözik.
- 20. A csoporton belüli egyenlegeket, ügyleteket, bevételeket és ráfordításokat teljes mértékben ki kell szűrni.**
21. A csoporton belüli egyenlegeket és ügyleteket – beleértve a bevételeket, a ráfordításokat és az osztalékokat – teljesen kiszűrik. A csoporton belüli ügyletekből származó, az eszközökben – pl. készletekben vagy befektetett eszközökben – megjelenített nyereségeket vagy veszteségeket teljesen kiszűrik. A csoporton belüli veszteségek értékvesztést jelezhetnek, amelyet meg kell jeleníteni a konszolidált pénzügyi kimutatásokban. A csoporton belüli ügyletekből keletkező nyereségek vagy veszteségek kiszűréséből származó átmeneti különbözetre az IAS 12 Nyereségadó standard alkalmazandó.
- 22. A konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítéséhez felhasznált anyavállalati és leányvállalati pénzügyi kimutatásokat ugyanarra az időpontra kell összeállítani. Ha az anyavállalat és egy leányvállalat beszámolási időszakának vége eltér, a leányvállalat konszolidációs célokra további pénzügyi kimutatásokat készít az anyavállalat pénzügyi kimutatásainak időpontjára, kivéve, ha ez kivitelezhetetlen.**
23. Amennyiben a 22. bekezdés szerint a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése során a leányvállalatnak az anyavállalatától eltérő időponttal elkészített pénzügyi kimutatásait használják fel, az ezen időpont és az anyavállalat pénzügyi kimutatásainak időpontja közötti időszakra eső jelentős ügyletek és események hatásaira vonatkozóan el kell végezni a megfelelő módosításokat. A leányvállalat és az anyavállalat beszámolási időszakának vége közötti eltérés semmiképpen sem haladhatja meg a három hónapot. A beszámolási időszak hossza és a beszámolási időszakok végei közötti eltérés időszakról időszakra ugyanaz kell, hogy legyen.
- 24. A konszolidált pénzügyi kimutatásokat a hasonló körülmények közötti, hasonló ügyletekre és más eseményekre alkalmazott egységes számviteli politikák alapján kell elkészíteni.**
25. Ha a csoport egyik tagja a hasonló körülmények közötti, hasonló ügyletekre és más eseményekre a konszolidált pénzügyi kimutatásokban alkalmazottól eltérő számviteli politikákat alkalmaz, pénzügyi kimutatásait megfelelően módosítja a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítésekor.
26. A leányvállalat bevételeit és ráfordításait a konszolidált pénzügyi kimutatásokban az akvizíciónak az IFRS 3 standardban definiált időpontjától kezdve szerepeltetik. A leányvállalat bevételeinek és ráfordításainak az anyavállalat által az akvizíció időpontjára vonatkozó konszolidált pénzügyi kimutatásaiban kimutatott eszközök és kötelezettségek értékén kell alapulniuk. Például az átfogó jövedelemre vonatkozó konszolidált kimutatásban az akvizíció időpontja után elszámolt értékcsökkenési leírásnak a kapcsolódó értékcsökkenthető eszközök azon való értékén kell alapulnia, amely az akvizíció időpontjára vonatkozó, konszolidált pénzügyi kimutatásokban jelenik meg. A leányvállalat bevételeit és ráfordításait a konszolidált pénzügyi kimutatásokban addig az időpontig szerepeltetik, amíg az anyavállalat ellenőrzése a leányvállalat felett meg nem szűnik.
- 27. A nem ellenőrző részesedéseket a pénzügyi helyzetre vonatkozó konszolidált kimutatásban a saját tőkén belül, az anyavállalat tulajdonosainak saját tőkéjétől elkülönítve kell prezentálni.**
28. Az eredményt és az egyéb átfogó jövedelem minden egyes összetevőjét az anyavállalat tulajdonosaihoz és a nem ellenőrző részesedésekhez kell hozzárendelni. A teljes átfogó jövedelmet akkor is hozzá kell rendelni az anyavállalat tulajdonosaihoz és a nem ellenőrző részesedésekhez, ha a nem ellenőrző részesedéseknél ez negatív egyenleget eredményez.
29. Ha egy leányvállalatnak vannak olyan halmozódó elsőbbségi részvényei, amelyeket saját tőkeként soroltak be és amelyek nem ellenőrző részesedések birtokában vannak, az anyavállalat függetlenül attól, hogy az osztalékot jóváhagyták-e, az ilyen részvényekre járó osztalékokkal való módosítást követően számítja ki a nettó eredményből rá eső részt.

30. Egy leányvállalatban lévő anyavállalati tulajdoni érdekeltségben bekövetkezett változásokat, ha azok nem eredményezik az ellenőrzés megszűnését, tőke tranzakciókként számolják el (vagyis a tulajdonosokkal, azok tulajdonosi minőségében folytatott ügyletekként).
31. Ilyen körülmények között az ellenőrző és a nem ellenőrző részesedések könyv szerinti értékét módosítani kell, hogy az tükrözze a leányvállalatban lévő relatív részesedéseiket. Bármely, a nem ellenőrző részesedések módosításának összege és a fizetett vagy kapott ellenérték valós értéke között fennálló különbséget közvetlenül a saját tőkében kell kimutatni, és az anyavállalat tulajdonosaihoz kell hozzárendelni.

AZ ELLENŐRZÉS ELVESZTÉSE

32. Egy anyavállalat elvesztheti az ellenőrzést a leányvállalat felett az abszolút vagy a relatív tulajdonlási szintek változásával vagy ilyenek nélkül. Ez bekövetkezhet például akkor, amikor a leányvállalat állami, bírósági, közgazdasági vagy hatósági ellenőrzés alá kerül. Bekövetkezhet továbbá szerződéses megállapodás eredményeként is.
33. Az anyavállalat két vagy több megállapodás (ügylet) révén is elvesztheti ellenőrzését a leányvállalat felett. Ugyanakkor néha a körülmények azt jelzik, hogy az összetett megállapodásokat egyetlen ügyletként kell elszámolni. Annak meghatározásakor, hogy vajon a megállapodásokat egyetlen ügyletként kell-e elszámolni, az anyavállalatnak a megállapodások összes feltételét és azok gazdasági hatásait figyelembe kell vennie. Az alábbiak közül egy vagy több jelzés lehet arra, hogy az anyavállalatnak az összetett megállapodásokat egyetlen ügyletként kell elszámolnia.
- (a) Azokat ugyanabban az időpontban vagy egymásra való tekintettel kötötték meg.
 - (b) Egyetlen ügyletet alkotnak, amelyet egy átfogó gazdasági hatás elérésére alakítottak ki.
 - (c) Egyik megállapodás bekövetkezése függ legalább egy másik megállapodás bekövetkezésétől.
 - (d) Az egyik megállapodás, önmagában vizsgálva, gazdaságilag nem indokolt, de gazdaságilag indokolt akkor, ha más megállapodásokkal együttesen vizsgálják. Erre példa, amikor a részvények egyik elidegenítését a piaci árfolyamnál alacsonyabban árazzák, és ezt ellensúlyozza egy ezt követő, a piaci árfolyam feletti másik elidegenítés.
34. Ha az anyavállalat elveszti ellenőrzését a leányvállalat felett, akkor:
- (a) kivezeti a leányvállalat eszközeit (ideértve az esetleges goodwillt) és kötelezettségeit, annak az időpontnak a könyv szerinti értéke szerint, amikor az ellenőrzést elvesztette;
 - (b) kivezeti a korábbi leányvállalatban fennálló nem ellenőrző részesedéseknek azon időpontban fennálló könyv szerinti értékét, amikor az ellenőrzést elvesztette (ideértve a hozzájuk rendelhető egyéb átfogó jövedelem bármely összetevőjét);
 - (c) megjeleníti:
 - (i) az ellenőrzés elvesztését eredményező ügylet, esemény vagy körülmények révén kapott ellenérték – ha volt ilyen – valós értékét, valamint
 - (ii) ha az ügylet, amely az ellenőrzés elvesztését eredményezte, a leányvállalat részvényeinek felosztását vonja maga után a tulajdonosok számára, tulajdonosi minőségükben, akkor azt a felosztást;
 - (d) megjeleníti a korábbi leányvállalatban esetleg megtartott befektetést, annak az ellenőrzés elvesztésének időpontjában fennálló valós értékén;
 - (e) a 35. bekezdésben azonosított összegeket átsorolja az eredménybe, vagy közvetlenül a felhalmozott eredménybe, ha ezt más IFRS-ek megkövetelik; valamint
 - (f) az esetleges ebből eredő különbözetet nyereségként vagy veszteségként az anyavállalathoz hozzárendelhető eredményben jeleníti meg.
35. Ha az anyavállalat elveszti ellenőrzését a leányvállalat felett, az anyavállalatnak minden, azzal a leányvállalattal kapcsolatban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt összeget ugyanazon az alapon kell elszámolnia, mint amit akkor írának elő, ha az anyavállalat a kapcsolódó eszközöket és kötelezettségeket közvetlenül idegenítette volna el. Ezért ha a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget a kapcsolódó eszközök vagy kötelezettségek elidegenítésén keletkezett eredménybe sorolják át, az anyavállalat a nyereséget vagy veszteséget a saját tőkéből az eredménybe sorolja át (átsorolás miatti módosításként) akkor, amikor a leányvállalat felett elveszti ellenőrzését. Például, ha a leányvállalatnak vannak értékesíthető pénzügyi eszközei és az anyavállalat elveszti ellenőrzését a leányvállalat felett, akkor az anyavállalatnak az eredménybe kell átsorolnia az ilyen eszközökkel kapcsolatban korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget. Hasonló módon, ahogy a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt ártértékelési többletet az eszköz elidegenítésekor közvetlenül a felhalmozott eredménybe vezetnék át, az anyavállalat az ártértékelési többletet közvetlenül a felhalmozott eredménybe vezeti át, amikor a leányvállalat feletti ellenőrzését elveszti.

36. A leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztésekor a korábbi leányvállalatban megtartott befektetést vagy a korábbi leányvállalat által fizetendő, illetve neki járó összegeket más IFRS-ekkel összhangban kell elszámolni, attól az időponttól kezdve, amikor az ellenőrzést elveszti.
37. Az ellenőrzés elvesztésének időpontjában a korábbi leányvállalatban megtartott befektetés valós értékét egy pénzügyi eszköz kezdeti megjelenítéskori valós értékének, az IAS 39 *Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés* standarddal összhangban, vagy adott esetben egy társult vállalkozásban vagy közös vezetésű gazdálkodó egységben lévő befektetés kezdeti megjelenítéskori bekerülési értékének kell tekinteni.

A LEÁNYVÁLLALATOKBAN, KÖZÖS VEZETÉSŰ GAZDÁLKODÓ EGYSÉGEKBEN ÉS TÁRSULT VÁLLALKOZÁSOKBAN LÉVŐ BEFEKTETÉSEK ELSZÁMOLÁSA AZ EGYEDI PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKBAN

38. Amikor a gazdálkodó egység egyedi pénzügyi kimutatást készít, akkor a leányvállalatokban, a közös vezetésű gazdálkodó egységekben és a társult vállalkozásokban lévő befektetéseket a következő módon kell elszámolnia:

(a) bekerülési értéken, vagy

(b) az IAS 39 szerint.

A gazdálkodó egységnek a befektetések egyes csoportjaira azonos elszámolást kell alkalmaznia. A bekerülési értéken elszámolt befektetéseket az IFRS 5 *Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek* standard szerint kell elszámolni, ha azokat az IFRS 5 standarddal összhangban értékesítésre tartottnak minősítették (vagy részei egy értékesítésre tartottnak minősített elidegenítési csoportnak). Az IAS 39 szerint elszámolt befektetések értékelése ilyen esetben nem változik.

- 38A. A gazdálkodó egység egyedi pénzügyi kimutatásaiban az eredményben jeleníti meg a leányvállalattól, közös vezetésű gazdálkodó egységtől vagy társult vállalkozástól származó osztalékot, ha osztalékhoz való jogát megállapították.

- 38B. Ha egy anyavállalat a csoportja felépítését egy új gazdálkodó egység alapításával olyan módon szervezi át, hogy az az alábbi feltételeknek megfeleljen:

(a) az új anyavállalat az eredeti anyavállalat meglévő tőkeinstrumentumaiért cserébe tőkeinstrumentumokat kibocsátva ellenőrzést szerez az eredeti anyavállalat fölött;

(b) az új és az eredeti csoport eszközei és kötelezettségei az átszervezést közvetlenül megelőzően és azt követően azonosak; valamint

(c) az eredeti anyavállalat tulajdonosai az átszervezést közvetlenül megelőzően és azt követően ugyanolyan abszolút és relatív részesedésekkel rendelkeznek az eredeti csoport és az új csoport nettó eszközeiben

és az új anyavállalat az egyedi pénzügyi kimutatásaiban az eredeti anyavállalatba történt befektetéseit a 38. bekezdés (a) pontjának megfelelően számolja el, akkor az új anyavállalat a bekerülési értéket az átszervezés időpontjára vonatkozó, az eredeti anyavállalat egyedi pénzügyi kimutatásaiban szereplő sajáttőke tételekben való részesedésének könyv szerinti értékén értékeli.

- 38C. Hasonlóan, egy gazdálkodó egység, amely nem anyavállalat, a 38B. bekezdés feltételeinek megfelelően alapíthat egy új gazdálkodó egységet, a saját anyavállalataként. A 38B. bekezdés előírásai egy ilyen átszervezésre is ugyanúgy vonatkoznak. Ilyen esetekben az „eredeti anyavállalat” és az „eredeti csoport” kifejezéseken „eredeti gazdálkodó egység” értendő.

39. Ez a standard nem határozza meg, hogy mely gazdálkodó egységeknek kell nyilvánosan hozzáférhető egyedi pénzügyi kimutatásokat készíteniük. A 38. és a 40–43. bekezdések akkor alkalmazandók, amikor egy gazdálkodó egység a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok szerinti egyedi pénzügyi kimutatásokat készít. A gazdálkodó egység nyilvánosan elérhető konszolidált pénzügyi kimutatásokat is készít a 9. bekezdésben előírtak alapján, kivéve, ha a 10. bekezdésben foglalt mentesség alkalmazható.

40. Azokat a közös vezetésű gazdálkodó egységekben és társult vállalkozásokban lévő befektetéseket, amelyeket a konszolidált pénzügyi kimutatásokban az IAS 39 standard szerint számoltak el, a befektető egyedi pénzügyi kimutatásaiban is ugyanígy kell elszámolni.

KÖZZÉTÉTEL

41. A konszolidált pénzügyi kimutatásokban az alábbi információkat kell közzétenni:
- (a) az anyavállalat és a leányvállalat közötti kapcsolat jellegét, ha az anyavállalat közvetlenül, vagy leányvállalatokon keresztül közvetve nem rendelkezik a szavazati jogok több mint a felével;
 - (b) annak okait, hogy a befektetést befogadó szavazati vagy potenciális szavazati jogai több mint felének közvetlen, vagy leányvállalatokon keresztüli közvetett tulajdonlása miatt nem valósítja meg az ellenőrzést;
 - (c) a leányvállalat pénzügyi kimutatásai beszámolási időszakának végét, ha azokat a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítéséhez felhasználják, és azok az anyavállalatétól eltérő beszámolási fordulónapra vagy beszámolási időszakra vonatkoznak, valamint az eltérő fordulónap vagy beszámolási időszak alkalmazásának okát;
 - (d) a leányvállalatok azon képességére vonatkozó (pl. hitelszerződés vagy törvény alapján fennálló) jelentős korlátozásoknak a jellegét és mértékét, hogy forrásokat adjanak át az anyavállalatnak pénzeszközbeni osztalék vagy kölcsönök vagy előlegek visszafizetésének formájában;
 - (e) egy ütemtervet, amely megmutatja a leányvállalatbeli anyavállalati tulajdoni érdekeltség bármiféle olyan változásának hatásait, amely nem eredményezi az ellenőrzés elvesztését az anyavállalat tulajdonosainak tulajdonítható saját tőke felett; valamint
 - (f) ha egy leányvállalat felett az ellenőrzést elvesztik, az anyavállalatnak közzé kell tenni a 34. bekezdésnek megfelelően megjelenített nyereséget vagy veszteséget, ha volt ilyen, valamint:
 - (i) ennek a nyereségnek vagy veszteségnek azt a részét, amely a korábbi leányvállalatban esetleg megtartott befektetés megjelenítésének tulajdonítható, az ellenőrzés elvesztésének időpontjában fennálló valós értékén; valamint
 - (ii) az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásnak azt a tételesorát (azokat a tételesorait), amely(ek)ben a nyereség vagy veszteség elszámolása történt (ha azokat nem külön mutatják be az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban).
42. Ha egy olyan anyavállalatra vonatkozóan készítenek egyedi pénzügyi kimutatásokat, amely a 10. bekezdés alapján úgy dönt, hogy nem készít konszolidált pénzügyi kimutatásokat, az egyedi pénzügyi kimutatásokban közzé kell tenni:
- (a) azt a tényt, hogy a pénzügyi kimutatások egyedi pénzügyi kimutatások; hogy alkalmazták a konszolidáció alóli mentességet; azon gazdálkodó egység nevét és székhely vagy illetőség szerinti országát, amely nyilvános használatra készített a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardoknak megfelelő konszolidált pénzügyi kimutatásokat; és azt a címet, ahol ezek a konszolidált pénzügyi kimutatások elérhetők;
 - (b) a leányvállalatokban, közös vezetésű gazdálkodó egységekben vagy társult vállalkozásokban lévő jelentős befektetések felsorolását, feltüntetve a nevet, a székhely vagy illetőség szerinti országot, a tulajdoni hányadot, és ha az eltérő, a birtokolt szavazati jogok arányát; valamint
 - (c) a (b) pont alatt felsorolt befektetések elszámolására alkalmazott módszert.
43. Ha az anyavállalat (kivéve a 42. bekezdésben meghatározottat), a közös vezetésű gazdálkodó egység tulajdonosa vagy a társult vállalkozás befektetője egyedi pénzügyi kimutatásokat készít, ezen egyedi pénzügyi kimutatásokban közzé kell tenni:
- (a) azt a tényt, hogy a pénzügyi kimutatások egyedi pénzügyi kimutatások, és annak okát, hogy miért készítették el azokat, ha törvény azt nem írja elő;
 - (b) a leányvállalatokban, közös vezetésű gazdálkodó egységekben vagy társult vállalkozásokban lévő jelentős befektetések felsorolását, feltüntetve a nevet, a székhely vagy illetőség szerinti országot, a tulajdoni hányadot, és ha az eltérő, a birtokolt szavazati jogok arányát; valamint

(c) a (b) pont alatt felsorolt befektetések elszámolására alkalmazott módszert;

továbbá azonosítani kell e standard 9. bekezdése, vagy az IAS 28 és az IAS 31 standardok szerint elkészített azon pénzügyi kimutatásokat, amelyekhez az egyedi pénzügyi kimutatások kapcsolódnak.

HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

44. A gazdálkodó egységnek ezt a standardot a 2005. január 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás javasolt. Ha a gazdálkodó egység egy 2005. január 1-je előtt kezdődő időszakra alkalmazza ezt a standardot, közzé kell tennie ezt a tényt.
45. A gazdálkodó egységnek az IAS 27 standard 2008-as, a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által tett, a 4., 18., 19., 26–37., valamint a 41.(e) és (f) bekezdésekben foglalt módosításait a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ugyanakkor a gazdálkodó egység nem alkalmazhatja ezeket a módosításokat a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra, kivéve, ha a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standardot is alkalmazza. Ha a gazdálkodó egység a módosításokat 2009. július 1-jén megelőzően alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie. A gazdálkodó egységnek a módosításokat visszamenőlegesen kell alkalmaznia, az alábbi kivételekkel:
- (a) a 28. bekezdés módosítása arról, hogy a teljes átfogó jövedelmet akkor is az anyavállalat tulajdonosaihoz és a nem ellenőrző részesedésekhez kell rendelni, ha a nem ellenőrző részesedéseknél ez negatív egyenleget eredményez. Ezért a gazdálkodó egység nem állapíthatja meg újra az eredmény hozzárendelését a módosítás alkalmazását megelőző beszámolási időszakokra.
 - (b) a 30. és a 31. bekezdésekben foglalt, a leányvállalat feletti ellenőrzés megszerzése után a tulajdoni érdekeltségek változásainak elszámolásával kapcsolatos előírások. Ezért a 30. és a 31. bekezdésben foglalt előírások nem vonatkoznak azokra a változásokra, amelyek a módosításoknak a gazdálkodó egység által történő alkalmazását megelőzően következtek be.
 - (c) a 34–37. bekezdésekben foglalt előírások a leányvállalat feletti ellenőrzése elvesztése esetén. A gazdálkodó egység nem állapíthatja meg újra egy korábbi leányvállalatban lévő befektetés könyv szerinti értékét, ha az ellenőrzést elvesztette, mielőtt a módosításokat alkalmazta. Emellett a gazdálkodó egység nem számíthatja ki újra a leányvállalat elvesztésével kapcsolatos, a módosítások alkalmazását megelőzően elszámolt nyereséget vagy veszteséget.
- 45A. A 2008 májusában közzétett IFRS-ek javításai módosították a 38. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezt a módosítást előretekintően, a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia attól a naptól kezdve, amikor az IFRS 5 standardot először alkalmazta. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha egy gazdálkodó egység ezt a módosítást egy korábbi időszakra alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie.
- 45B. A leányvállalatokban, közös vezetésű gazdálkodó egységekben és társult vállalkozásokban fennálló befektetés bekerülési értéke (az IFRS 1 és az IAS 27 standard módosítása), amelyet 2008 májusában hirdettek ki, törölte a bekerülési érték módszerének 4. bekezdésben szereplő meghatározását, és beiktatta a 38A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat előretekintően, 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha a gazdálkodó egység ezeket a módosításokat egy korábbi időszakra alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie, és egyúttal az IAS 18, az IAS 21 és az IAS 36 standard vonatkozó módosításait is alkalmaznia kell.
- 45C. A leányvállalatokban, közös vezetésű gazdálkodó egységekben és társult vállalkozásokban fennálló befektetés bekerülési értéke (az IFRS 1 és az IAS 27 standard módosítása), amelyet 2008 májusában hirdettek ki, beiktatta a 38B. és a 38C. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a bekezdéseket előretekintően, 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokban történő átszervezésekre kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ezen felül a gazdálkodó egység választhatja a 38B. és 38C. bekezdések visszamenőleges hatállyal történő alkalmazását az azon bekezdések hatókörébe eső múltbeli átszervezésekre is. Ha azonban a gazdálkodó egység egy átszervezést a 38B. vagy 38C. bekezdésnek való megfelelés érdekében újra megállapít, akkor az összes ezt követő, ezen bekezdések hatókörébe eső átszervezést köteles újra megállapítani. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza ezeket a bekezdéseket, ezt a tényt közzé kell tennie.

A (2003. ÉVI) IAS 27 VISSZAVONÁSA

46. Ez a standard hatályon kívül helyezi a (2003-ban módosított) IAS 27 *Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* standardot.

Függelék

Módosítások egyéb IFRS-ekhez

Az ebben a függelékben szereplő módosítások a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandók. Ha egy gazdálkodó egység az IAS 27 standard módosításait egy korábbi időszakra alkalmazza, ezeket a módosításokat erre a korábbi időszakra alkalmazni kell. A módosított bekezdésekben a törölt szöveg áthúzott és az új szöveg aláhúzott.

- A1. A következő, 2009. július 1-jétől alkalmazandó nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokban a „kisebbségi részesedés”-re történő utalások a megadott bekezdésekben „nem ellenőrző részesedés”-re módosulnak:

(1) IFRS	(2) Bekezdés(ek)
(3) IFRS 1	(4) B2.(c)(i), B2.(g)(i), B2.(k)
(5) IFRS 4	(6) 34.(c)
(7) IAS 1	(8) 54.(q), 83.(a)(i), 83.(b)(i)
(9) IAS 7	(10) 20.(b)
(11) IAS 14	(12) 16.
(13) IAS 21	(14) 41.
(15) IAS 32	(16) AG29.
(17) IAS 33	(18) A1.

IFRS 1 A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása

- A2. Az IFRS 1 standard az alábbiak szerint módosul:

A 26. bekezdés a következők szerint módosul:

„26. Ez az IFRS tiltja más IFRS-ek bizonyos szempontjainak visszamenőleges alkalmazását a következőkre vonatkozóan:

...

- c) becslések (31–34. bekezdések);
- d) értékesítésre tartottnak minősített eszközök és megszünt tevékenységek (34A. és 34B. bekezdések); valamint
- e) a nem ellenőrző részesedések elszámolásának bizonyos szempontjai (34C. bekezdés).”

A 34B. bekezdés után egy új cím és egy 34C. bekezdés kerül hozzáadásra, a következők szerint:

„Nem ellenőrző részesedések

- 34C. Az első alkalmazónak a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard alábbi előírásait kell alkalmaznia, előretételezve, az IFRS-ekre való áttérés időpontjától:

- a) a 28. bekezdés azon előírását, hogy a teljes átfogó jövedelmet akkor is hozzá kell rendelni az anyavállalat tulajdonosaihoz és a nem ellenőrző részesedésekhez, ha a nem ellenőrző részesedéseknél ez negatív egyenleget eredményez;
- b) a 30. és a 31. bekezdésekben foglalt, az anyavállalati tulajdoni érdekeltség olyan változásainak elszámolásával kapcsolatos előírások egy leányvállalat esetében, amelyek során az ellenőrzést nem veszítik el; valamint
- c) a 34–37. bekezdésekben foglalt előírások a leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztésének elszámolására, valamint az IFRS 5 8A. bekezdésének kapcsolódó előírásai. [Az éves javításokban bevezetett változás.]”

Ugyanakkor, ha az első alkalmazó úgy dönt, hogy a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standardot visszamenőlegesen alkalmazza a múltbeli üzleti kombinációkra, akkor a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standardot is alkalmaznia kell, azon IFRS B1. bekezdésének megfelelően.

A következő 47J. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „47J. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 26. és a 34C. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek

A3. Az IFRS 5 standard az alábbiak szerint módosul:

A 33. bekezdés a következők szerint módosul:

- „33. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie:

a) ...

- d) a folytatódó tevékenységekből és a megszünt tevékenységekből származó, az anyavállalat tulajdonosainak tulajdonítható jövedelmet. Ezeket a közzétételeket a gazdálkodó egység vagy a megjegyzésekben vagy az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban prezentálhatja.”

A következő 44B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „44B. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard a 33.(d) bekezdést adta hozzá. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezt a módosítást erre a korábbi időszakra alkalmazni kell. A módosítást visszamenőlegesen kell alkalmazni.”

IAS 1 Pénzügyi kimutatások prezentálása

A4. A (2007-ben módosított) IAS 1 standard 106. bekezdése a következők szerint módosul:

- „106. A gazdálkodó egységnek prezentálnia kell a saját tőkében bekövetkezett változások kimutatását, a kimutatásban feltüntetve:

- a) az időszaki teljes átfogó jövedelmet, külön bemutatva az anyavállalat tulajdonosaira, valamint a nem ellenőrző részesedésekre eső összegeket;

- b) a saját tőke valamennyi összetevőjére vonatkozóan a visszamenőleges alkalmazás vagy visszamenőleges újra-megállapítás hatásait, az IAS 8 standard alapján elszámolva; valamint

- c) [törölve]

- d) a saját tőke valamennyi összetevőjére vonatkozóan az időszak eleji és végi könyv szerinti értékek egyeztetését, külön bemutatva minden egyes változást, amely a következőkből származik:

- i) eredményből;

- ii) az egyéb átfogó jövedelem minden egyes összetevőjéből; valamint

- iii) a tulajdonosokkal tulajdonosi minőségükben folytatott ügyletekből, külön-külön bemutatva a tulajdonosok általi hozzájárulásokat és a tulajdonosok részére tett kifizetéseket, és a leányvállalatokban lévő tulajdoni érdekeltségek olyan változásait, amelyek nem eredményezik az ellenőrzés elvesztését.”

A következő 139A. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „139A. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 106. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezt a módosítást erre a korábbi időszakra alkalmazni kell. A módosítást visszamenőlegesen kell alkalmazni.”

IAS 7 Cash flow-k kimutatása

A5. Az IAS 7 standard az alábbiak szerint módosul:

A 39. bekezdés feletti cím és a 39–42. bekezdések a következők szerint módosulnak:

„Változások a leányvállalatokban és más vállalkozásokban lévő tulajdoni érdekeltségekben

39. A leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzéséből vagy elvesztéséből származó összevont cash flow-kat elkülönítlen kell bemutatni és befektetési tevékenységekként kell besorolni.
40. A gazdálkodó egységnek – összevontan – közzé kell tennie, mind a leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzésének, mind pedig elvesztésének tekintetében, az időszakra nézve az alábbiak mindegyikét:
- a) a teljes fizetett vagy kapott ellenértéket;
 - b) az ellenérték pénzeszközökből és pénzeszköz-egyenértékesekből álló részét;
 - c) azon, a leányvállalatokban vagy más vállalkozásokban lévő pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek összegét, amelyekben az ellenőrzést megszerezték vagy elvesztették; valamint
 - d) azon, a leányvállalatokban vagy más vállalkozásokban lévő pénzeszközökön és pénzeszköz-egyenértékeseken kívüli eszközök és kötelezettségek összegét, amelyekben az ellenőrzést megszerezték vagy elvesztették, összegezve minden egyes nagyobb kategóriára.
41. A leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzésének vagy elvesztésének cash flow hatásait azért kell elkülönült, egyedi tételsorokként bemutatni, a megszerzett vagy elidegenített eszközök és kötelezettségek összegeinek elkülönült közzétételével együtt, mert ez segít az ilyen cash flow-k és az egyéb működési, befektetési és finanszírozási tevékenységek cash flow-inak megkülönböztetésében. Az ellenőrzés elvesztésének cash flow hatásait nem vonják le az ellenőrzés megszerzésével kapcsolatosakából.
42. A leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzéséért vagy elvesztéséért ellenértékként fizetett vagy kapott pénzeszközök összevont összegéről a cash flow-k kimutatása az ilyen ügyletek, események vagy a körülményekben bekövetkezett változások részeként megszerzett vagy elidegenített pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek nettósításával számol be.”

A következő 42A. és 42B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „42A. A leányvállalatban lévő tulajdoni érdekeltségeknek az ellenőrzés elvesztését nem eredményező változásai-
saiból keletkező cash flow-kat finanszírozási tevékenységekből eredő cash flow-kként kell besorolni.
- 42B. A leányvállalatban lévő tulajdoni érdekeltségeknek az ellenőrzés elvesztését nem eredményező változásait,
mint például a leányvállalat tőkeinstrumentumainak későbbi megvásárlását vagy eladását az anyavállalat
részéről tőketranzakciókként számolják el (lásd a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület
által módosított) IAS 27 *Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* standardot). Ennek megfelelően, az ebből
eredő cash flow-kat ugyanúgy sorolják be mint a tulajdonosokkal folytatott, a 17. bekezdésben ismertetett
más ügyleteket.”

A következő 54. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „54 A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a
39–42. bekezdéseket, és a 42A. és 42B. bekezdések kerülnek hozzáadásra. A gazdálkodó egységnek ezen
módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a
gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor
ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra. A módosításokat visszamenőlegesen
kell alkalmazni.”

IAS 21 Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai

A6. Az IAS 21 standard az alábbiak szerint módosul:

A 48. bekezdés feletti cím módosul, és a 48A–48D. bekezdések hozzáadásra kerülnek, az alábbiak szerint:

„Külföldi érdekeltség elidegenítése vagy részbeni elidegenítése

48. ...

- 48A. A gazdálkodó egység külföldi érdekeltségben lévő teljes részesedésének elidegenítésén kívül a következőket számolják el elidegenítésként, még akkor is, ha a gazdálkodó egység megtart egy részesedést a korábbi leányvállalatban, társult vállalkozásban vagy közös vezetésű gazdálkodó egységben:
- a) külföldi érdekeltséget tartalmazó leányvállalat ellenőrzésének elvesztése;
 - b) külföldi érdekeltséget tartalmazó társult vállalkozás feletti jelentős befolyás elvesztése; valamint
 - c) külföldi érdekeltséget tartalmazó közös vezetésű gazdálkodó egység feletti közös ellenőrzés elvesztése.
- 48B. Egy külföldi érdekeltséget tartalmazó leányvállalat elidegenítésekor az ahhoz a külföldi érdekeltséghez kapcsolódó, a nem ellenőrző részesedésekhez rendelt átváltási különbözetek halmozott összegét ki kell vezetni, de nem vezethető át az eredménybe.
- 48C. Egy külföldi érdekeltséget tartalmazó leányvállalat részbeni elidegenítésekor a gazdálkodó egységnek újra hozzá kell rendelnie annak a külföldi érdekeltségnek a nem ellenőrző részesedéseivel az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt átváltási különbözetek halmozott összegének arányos részét. Külföldi érdekeltség minden más részbeni elidegenítésekor a gazdálkodó egységnek az eredménybe csak az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt átváltási különbözetek halmozott összegének arányos részét kell átvezetnie.
- 48D. Egy gazdálkodó egység külföldi érdekeltségben való részesedésének részbeni elidegenítése a gazdálkodó egység külföldi érdekeltségben lévő tulajdoni részesedésének bármely csökkenése, kivéve a 48A. bekezdésben foglalt csökkenéseket, amelyeket elidegenítésként számol el.”

A következő 60B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „60B. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standardban a 48A–48D. bekezdések kerülnek hozzáadásra. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

IAS 28 Társult vállalkozásokban lévő befektetések

A7 Az IAS 28 standard az alábbiak szerint módosul:

A 18. és 19. bekezdés szövege a következők szerint módosul:

- „18. A befektetőnek fel kell hagynia a tőkemódszer használatával attól az időponttól kezdve, amikor megszűnik jelentős befolyása a társult vállalkozás felett, és a befektetést attól az időponttól az IAS 39 standard szerint kell elszámolnia, feltéve hogy a társult vállalkozás nem válik leányvállalattá vagy közös vállalkozássá, az IAS 31 standardban meghatározottak szerint. A jelentős befolyás elvesztésekor a befektetőnek valós értéken kell értékelnie azt a befektetést, amelyet a befektető a korábbi vállalkozásban megtart. A befektetőnek az eredményben el kell számolnia a következők bármely különbségét:
- a) a megtartott befektetés valós értéke és a társult vállalkozásban lévő érdekeltségrész elidegenítéséből származó bevételek; valamint
 - b) a befektetés könyv szerinti értéke a jelentős befolyás elvesztésének időpontjában.
19. Amikor egy befektetés megszűnik társult vállalkozás lenni, és elszámolása az IAS 39 standardnak megfelelően történik, a befektetés valós értékét – amikor az megszűnik társult vállalkozásnak lenni – egy pénzügyi eszköz kezdeti megjelenítéskori valós értékének kell tekinteni, az IAS 39 standardnak megfelelően.”

A következő 19A. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „19A. Ha a befektető elveszti jelentős befolyását a társult vállalkozás felett, a befektetőnek minden, azzal a társult vállalkozással kapcsolatban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt összeget ugyanazon az alapon kell elszámolnia, mint amit akkor írnának elő, ha a társult vállalkozás a kapcsolódó eszközöket és kötelezettségeket közvetlenül idegenítette volna el. Ezért ha a társult vállalkozásnál a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget a kapcsolódó eszközök vagy kötelezettségek elidegenítésén keletkezett eredménybe sorolják át, a befektető a nyereséget vagy veszteséget a saját tőkéből az eredménybe sorolja át (átsorolás miatti módosításként), amikor a társult vállalkozás feletti jelentős befolyását elveszti. Például, ha a társult vállalkozásnak vannak értékesíthető pénzügyi eszközei és a befektető a társult vállalkozás feletti jelentős befolyását elveszti, a befektetőnek az eredménybe kell átsorolnia az ilyen eszközökkel kapcsolatban korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget. Ha a befektető tulajdoni részesedése csökken a társult vállalkozásban, de a befektetés továbbra is társult vállalkozás marad, a befektetőnek az eredménybe csak a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereség vagy veszteség arányos összegét kell átsorolnia.”

A következő 41B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „41B. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 18. és 19. bekezdéseket és a 19A. bekezdés kerül hozzáadásra. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

IAS 31 Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek

A8 Az IAS 31 standard az alábbiak szerint módosul:

A 45. bekezdés a következők szerint módosul:

- „45. Amikor a befektető közös vezetése megszűnik egy gazdálkodó egység felett, fennmaradó befektetését ettől az időponttól kezdve az IAS 39 standard szerint kell elszámolnia, feltéve, hogy a korábbi közös vezetésű gazdálkodó egység nem válik leányvállalattá vagy társult vállalkozássá. Attól az időponttól kezdve, amikor a közös vezetésű gazdálkodó egység a befektető leányvállalatává válik, a befektetőnek a részesedését a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standarddal és az IFRS 3 Üzleti kombinációk standarddal összhangban kell elszámolnia. Attól az időponttól kezdve, amikor a közös vezetésű gazdálkodó egység a befektető társult vállalkozásává válik, a befektetőnek a részesedését az IAS 28 standarddal összhangban kell elszámolnia. A közös ellenőrzés elvesztésekor a befektetőnek valós értéken kell értékelnie azt a befektetést, amelyet a befektető a korábbi közös vezetésű gazdálkodó egységben megtart. A befektetőnek az eredményben el kell számolnia a következők bármely különbségét:
- a) a megtartott befektetés valós értéke és a közös vezetésű gazdálkodó egységben lévő érdekeltségrész elidegenítéséből származó bevételek; valamint
 - b) a befektetés könyv szerinti értéke a közös ellenőrzés elvesztésének időpontjában.”

A következő 45A. és 45B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „45A. Amikor egy befektetés megszűnik közös vezetésű gazdálkodó egység lenni, és elszámolása az IAS 39 standardnak megfelelően történik, a befektetés valós értékét – amikor az megszűnik közös vezetésű gazdálkodó egységnek lenni – egy pénzügyi eszköz kezdeti megjelenítéskori valós értékének kell tekinteni, az IAS 39 standardnak megfelelően.
- 45B. Ha a befektető elveszti közös ellenőrzését egy gazdálkodó egység felett, a befektetőnek minden, azzal a közös vezetésű gazdálkodó egységgel kapcsolatban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt összeget ugyanazon az alapon kell elszámolnia, mint amit akkor írnának elő, ha a közös vezetésű gazdálkodó egység a kapcsolódó eszközöket és kötelezettségeket közvetlenül idegenítette volna el. Ezért ha a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget a kapcsolódó eszközök vagy kötelezettségek elidegenítésén keletkezett eredménybe sorolják át, a befektető a nyereséget vagy veszteséget a saját tőkéből az eredménybe sorolja át (átsorolás miatti módosításként), amikor a befektető a gazdálkodó egység feletti közös ellenőrzést elveszti. Például, ha a közös vezetésű gazdálkodó egységnek vannak értékesíthető pénzügyi eszközei, és a befektető a gazdálkodó egység feletti közös ellenőrzést elveszti, a befektetőnek az eredménybe kell átsorolnia az ilyen eszközökkel kapcsolatban korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget. Ha a befektető tulajdoni részesedése csökken a közös vezetésű gazdálkodó egységben, de a befektetés továbbra is közös vezetésű gazdálkodó egység marad, a befektetőnek az eredménybe csak a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereség vagy veszteség arányos összegét kell átsorolnia.”

A következő 58A. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „58A. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 45. bekezdést és a 45A. és 45B. bekezdések kerülnek hozzáadásra. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés

A9 Az IAS 39 standard az alábbiak szerint módosul:

A 102. bekezdés utolsó mondata a következők szerint módosul:

- „102. ... A fedezeti instrumentumon keletkező, a fedezeti ügylet hatékony részéhez kapcsolódó nyereséget vagy veszteséget, amelyet az egyéb átfogó jövedelemben számoltak el, a külföldi érdekeltség elidegenítésekor vagy részbeni elidegenítésekor a saját tőkéből az eredménybe kell átsorolni átsorolás miatti módosításként (lásd a (2007-ben módosított) IAS 1 standardot), az IAS 21 standard 48–49. bekezdéseivel összhangban.”

A következő 103E. bekezdés kerül hozzáadásra:

„103E. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 102. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezt a módosítást erre a korábbi időszakra alkalmazni kell.”

SIC-7 Az euró bevezetése

A10 A SIC-7 értelmezés az alábbiak szerint módosul:

A „Hivatkozások” részben felvételre kerül a „(2008-ban módosított) IAS 27 *Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások*” standard.

A 4. bekezdés a következők szerint módosul:

„4. Ez konkrétan azt jelenti, hogy:

a) ...

b) a külföldi érdekeltségek pénzügyi kimutatásainak átszámításával kapcsolatos, az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt halmozott árfolyam-különbözeteket a saját tőkében kell felhalmozni, és csak a külföldi érdekeltségbe történt nettó befektetés elidegenítésekor vagy részbeni elidegenítésekor kell átszámolni a saját tőkéből az eredménybe; valamint ...”

A „Hatálybalépés napja” cím alatt egy új bekezdés kerül hozzáadásra, az IAS 1 standard módosításai hatálybalépésének napját ismertető bekezdés után:

„A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 4.(b) bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezt a módosítást erre a korábbi időszakra alkalmazni kell.”
