

II

(Nem jogalkotási aktusok)

RENDELETEK

A BIZOTTSÁG 1174/2013/EU RENDELETE

(2013. november 20.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IFRS 10 és az IFRS 12 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard és az IAS 27 nemzetközi számviteli standard tekintetében történő módosításáról

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI BIZOTTSÁG,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló 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) 2012 októberében közzétette az IFRS 10 Konszolidált pénzügyi kimutatások és az IFRS 12 Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, valamint az IAS 27 Egyedi pénzügyi kimutatások nemzetközi számviteli standard módosításait. Az IFRS 10 standardot annak érdekében módosították, hogy jobban tükrözze a befektetési gazdálkodó egységek üzleti modelljét. Előírása szerint a befektetési gazdálkodó egységeknek leányvállalataikat azok konszolidálása helyett az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelniük. Az IFRS 12 standardot a befektetési gazdálkodó egységek ilyen leányvállalataira vonatkozó egyedi közzétételek előírása érdekében módosították. Az IAS 27 standard módosításai megszüntették a befektetési gazdálkodó egységek azon választási lehetőségét is, hogy bizonyos leányvállalatokban lévő befektetéseiket vagy bekerülési értéken vagy valós értéken értékeljék egyedi pénzügyi kimutatásaikban. Az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 standard módosítása a nemzetközi számviteli standardok közötti összhang biztosítása érdekében maga után vonja az IFRS 1, az IFRS 3, az IFRS 7, az IAS 7, az IAS 12, az IAS 24, az IAS 32, az IAS 34 és az IAS 39 standard módosítását.

- (3) Az IFRS 10 és az IAS 27 standard módosításai és más standardok ebből következő szükségszerű módosításai az IFRS 9 Pénzügyi instrumentumok standardra való hivatkozásokat tartalmaznak, amelyek jelenleg nem alkalmazhatók, mivel az IFRS 9 standardot az Európai Unió még nem fogadta el. Ezért e rendelet mellékletében az IFRS 9 standardra vonatkozó hivatkozásokat az IAS 39 standardra való hivatkozásként kell értelmezni.

- (4) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport Szakértői Munkacsoportjával folytatott konzultáció megerősítette, hogy az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosításai megfelelnek az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak.

- (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

- (1) Az 1126/2008/EK rendelet melléklete a következőképpen módosul:

a) az IFRS 10 *Konszolidált pénzügyi kimutatások* nemzetközi pénzügyi beszámolási standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul;

b) az IFRS 12 *Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele* standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul.

⁽¹⁾ HL L 243., 2002.9.11., 1. o.

⁽²⁾ HL L 320., 2008.11.29., 1. o.

- c) az IAS 27 *Egyedi pénzügyi kimutatások nemzetközi számviteli standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul;*
- d) az IFRS 1 *A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása*, az IFRS 3 *Üzleti kombinációk*, az IFRS 7 *Pénzügyi instrumentumok: közzétételek*, az IAS 7 *Cash flow-k kimutatása*, az IAS 12 *Nyereségadó*, az IAS 24 *Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek*, az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: bemutatás*, az IAS 34 *Évközi pénzügyi beszámolás* és az IAS 39 *Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés és értékelés standard e rendelet mellékletének megfelelően az IFRS 10 standard módosításával összhangban módosul.*

(2) Az (1) bekezdésben említett módosításokban az IFRS 9 *Pénzügyi instrumentumok* standardra vonatkozó hivatkozásokat az IAS 39 standardra való hivatkozásként kell értelmezni.

2. cikk

Az 1. cikk (1) bekezdésében említett módosításokat minden társaságnak legkésőbb a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

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, 2013. november 20-án.

a Bizottság részéről

az elnök

José Manuel BARROSO

MELLÉKLET

NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

| | |
|---------|--|
| IFRS 10 | IFRS 10 <i>Konzolidált pénzügyi kimutatások</i> |
| IFRS 12 | IFRS 12 <i>Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele</i> |
| IAS 27 | IAS 27 <i>Egyedi pénzügyi kimutatások</i> |

„Sokszorosítása az Európai Gazdasági Térségben megengedett. Az Európai Gazdasági Térségen kívül minden jog fenntartva, kivéve a személyes használat vagy egyéb tisztességes felhasználás céljából történő sokszorosítást. További információ az IASB-től szerezhető be a www.iasb.org címen.”

Befektetési gazdálkodó egységek

(Az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 standard módosítása)

Az IFRS 10 Konszolidált pénzügyi kimutatások standard módosításai

A 2. és a 4. bekezdés módosul.

2. Az 1. bekezdésben meghatározott célkitűzés megvalósítása érdekében a jelen IFRS:
 - (a) ...
 - (c) megállapítja, hogyan kell alkalmazni az ellenőrzés elvét annak meghatározása érdekében, hogy egy befektető ellenőrzést gyakorol-e egy befektetést befogadó felett, és ezért konszolidálnia kell-e a befektetést befogadót;
 - (d) meghatározza a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítésével kapcsolatos számviteli előírásokat; valamint
 - (e) meghatározza a befektetési gazdálkodó egység fogalmát és megállapítja a befektetési gazdálkodó egység egyes leányvállalatainak konszolidálása alóli kivételeket.
3. ...
4. Az anyavállalat gazdálkodó egység köteles konszolidált pénzügyi kimutatásokat készíteni. Ez az IFRS minden gazdálkodó egységre vonatkozik, kivéve az alábbiakat:
 - (a) ...
 - (c) a befektetési gazdálkodó egységnek nem kell konszolidált pénzügyi kimutatásokat prezentálnia, ha a jelen IFRS 31. bekezdésének megfelelően minden leányvállalatát az eredménnyel szemben, valós értéken kell értékelnie.

A standard a 26. bekezdés után címekkel és a 27–33. bekezdéssel bővül.

ANNAK MEGHATÁROZÁSA, HOGY A GAZDÁLKODÓ EGYSÉG BEFEKTETÉSI GAZDÁLKODÓ EGYSÉG-E

27. **Az anyavállalatnak meg kell határoznia, hogy befektetési gazdálkodó egység-e. A befektetési gazdálkodó egység olyan gazdálkodó egység, amely:**

- (a) **pénzeszközöket gyűjt egy vagy több befektetőtől a célból, hogy e befektető(k) számára befektetéskezelési szolgáltatásokat végezzen;**
- (b) **a befektető(k) felé vállalja, hogy üzleti célja a pénzeszközök befektetésével kizárólag a tőkefelértékelésből származó megtérülés, a befektetési jövedelem, vagy mindkettő; valamint**
- (c) **lényegében minden befektetése teljesítményét valós értéken értékeli és elemzi.**

A kapcsolódó alkalmazási útmutató a B46–B49. bekezdésben található.

28. A gazdálkodó egységnek annak értékeléséhez, hogy megfelel-e a 27. bekezdésben szereplő meghatározásnak, azt kell megfontolnia, hogy rendelkezik-e a befektetési gazdálkodó egységek jellemző tulajdonságaival:

- (a) egynél több befektetése van (lásd a B85O–B85P. bekezdést);
- (b) egynél több befektetője van (lásd a B85Q–B85S. bekezdést);
- (c) vannak olyan befektetői, amelyek nem kapcsolt felei (lásd a B85T–B85U. bekezdést); valamint
- (d) részvénytőke vagy hasonló érdekeltség formájában tulajdonosi érdekeltsége van (lásd a B85V–B85W bekezdést).

E jellemző tulajdonságok bármelyikének hiánya nem zárja ki szükségszerűen a gazdálkodó egység befektetési gazdálkodó egységként való besorolását. Az olyan befektetési gazdálkodó egység, amely nem rendelkezik az összes jellemző tulajdonsággal, közzéteszi az IFRS 12 *Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele* standard 9A. bekezdésében előírt további információkat.

29. Ha a tények és a körülmények arra utalnak, hogy a befektetési gazdálkodó egység fogalmát meghatározó – 27. bekezdésben ismertetett – három elem közül, vagy a befektetési gazdálkodó egység – 28. bekezdésben ismertetett – jellemző tulajdonságai közül egy vagy több megváltozott, az anyavállalatnak újra kell értékelnie, hogy befektetési gazdálkodó egység-e.
30. Az olyan anyavállalatnak, amely többé már nem befektetési gazdálkodó egység vagy amely befektetési gazdálkodó egységgé válik, minősítésének változását e változás bekövetkezésének napjától kezdődően a jövőre nézve kell kimutatnia (lásd a B100–B101. bekezdést).

BEFETETÉSI GAZDÁLKODÓ EGYSÉGEK: KIVÉTEL A KONSZOLIDÁLÁS ALÓL

31. A 32. bekezdésben leírtak kivételével a befektetési gazdálkodó egység egy másik gazdálkodó egység feletti ellenőrzés megszerzésekor nem konszolidálja leányvállalatait és nem alkalmazza az IFRS 3 standardot. A befektetési gazdálkodó egység ehelyett az IFRS 9 standardnak megfelelően az eredménnyel szemben valós értéken értékeli a leányvállalatban lévő befektetését⁽¹⁾.
32. A 31. bekezdés előírása ellenére, ha a befektetési gazdálkodó egység leányvállalata a befektetési gazdálkodó egység befektetési tevékenységéhez kapcsolódó szolgáltatásokat nyújt (lásd a B85C–B85E. bekezdést), akkor a befektetési gazdálkodó egységnek a leányvállalatot a jelen IFRS 19–26. bekezdésének megfelelően konszolidálnia kell és a leányvállalat akvizíciójára alkalmaznia kell az IFRS 3 standard követelményeit is.
33. A befektetési gazdálkodó egység anyavállalatának az általa ellenőrzött összes gazdálkodó egységet konszolidálnia kell, ideértve azokat is, amelyeket befektetési gazdálkodó egység leányvállalatán keresztül ellenőriz, kivéve, ha az anyavállalat maga is befektetési gazdálkodó egység.

Az A. függelék egy új fogalom meghatározással bővül.

csoport ...

befektetési gazdálkodó egység Olyan gazdálkodó egység, amely:

- (a) pénzeszközöket gyűjt egy vagy több befektetőtől a célból, hogy e befektető(k) számára befektetéskezelési szolgáltatásokat végezzen;
- (b) a befektető(k) felé vállalja, hogy üzleti célja a pénzeszközök befektetésével kizárólag a tőkefelértékelődésből származó megtérülés, a befektetési jövedelem, vagy mindkettő; valamint
- (c) lényegében minden befektetését valós értéken értékeli és elemzi.

A B. függelék címeikkel és a B85A–B85W. bekezdéssel bővül.

ANNAK MEGHATÁROZÁSA, HOGY A GAZDÁLKODÓ EGYSÉG BEFETETÉSI GAZDÁLKODÓ EGYSÉG-E

B85A. A gazdálkodó egység köteles minden tényt és körülményt, ideértve célját és kialakítását is, figyelembe venni annak értékelésekor, hogy befektetési gazdálkodó egység-e. A befektetési gazdálkodó egység 27. bekezdésben meghatározott fogalmának mindhárom elemével rendelkező gazdálkodó egység befektetési gazdálkodó egység. A B85B–B85M. bekezdés részletesebben ismerteti a fogalom elemeit.

Üzleti cél

B85B. A befektetési gazdálkodó egység fogalom meghatározásának előírása szerint a gazdálkodó egység kizárólag tőkefelértékelődésből származó jövedelem, befektetési jövedelem (például osztalék, kamat vagy bérleti díj), vagy mindkettő céljából fektet be. A befektetési gazdálkodó egység üzleti céljairól jellemzően a gazdálkodó egység befektetési céljait bemutató dokumentumok szolgáltatnak bizonyítékot, például a gazdálkodó egység értékesítési prospektusa, a gazdálkodó egység által terjesztett kiadványok és egyéb társasági vagy partnerségi dokumentumok. További ilyen bizonyíték lehet az, ahogyan a gazdálkodó egység más felek (például potenciális befektetők vagy potenciális befektetést befogadók) előtt fellép; felléphet például tőkefelértékelődési célú középtávú befektetést kínáló vállalkozásként. Ezzel szemben ha a gazdálkodó egység olyan befektetőként lép fel, amelynek célja, hogy a befektetést befogadókkal együtt termékeket fejlesszen, bocsásson ki vagy forgalmazzon, akkor üzleti célja ellentétes a befektetési gazdálkodó egység üzleti céljával, mivel befektetéseinek kívül a fejlesztési, kibocsátási vagy forgalmazási tevékenységből is jövedelemre tesz szert (lásd a B85I. bekezdést).

B85C. A befektetési gazdálkodó egység – akár közvetlenül, akár leányvállalatán keresztül – befektetéssel kapcsolatos szolgáltatásokat (például befektetési tanácsadást, befektetéskezelést, befektetéstámogatást vagy adminisztratív szolgáltatásokat) is nyújthat harmadik feleknek és saját befektetőinek, még akkor is, ha ezek a tevékenységek számára lényegesek.

B85D. A befektetési gazdálkodó egység – akár közvetlenül, akár leányvállalatán keresztül – a következő, befektetéssel kapcsolatos tevékenységekben is részt vehet, ha e tevékenységeket a befektetést befogadótól származó befektetési megtérülés (tőkefelértékelődés vagy befektetési jövedelem) maximalizálása érdekében végzik, és azok nem minősülnek a gazdálkodó egység különálló lényeges üzleti tevékenységének vagy különálló lényeges jövedelemforrásának:

- (a) kezelési szolgáltatások és stratégiai tanácsadás nyújtása valamely befektetést befogadónak; valamint
- (b) pénzügyi támogatás, például kölcsön, tőke nyújtása, tőkehozzájárulás vagy kezességvállalás.

⁽¹⁾ Az IFRS 10 Konszolidált pénzügyi kimutatások standard C7. bekezdése szerint „Ha a gazdálkodó egység alkalmazza a jelen IFRS-t, de még nem alkalmazza az IFRS 9 standardot, akkor a jelen IFRS-ben szereplő, az IFRS 9 standardra való hivatkozásokat az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés és értékelés standardra való hivatkozásként kell értelmezni”.

- B85E. Ha a befektetési gazdálkodó egységnek olyan leányvállalata van, amely – például a B85C–B85D. bekezdésben ismertetett – befektetéssel kapcsolatos szolgáltatásokat vagy tevékenységeket végez a gazdálkodó egység vagy más felek számára, e leányvállalatot a 32. bekezdésnek megfelelően konszolidálni kell.

Kilépési stratégiák

- B85F. A gazdálkodó egység üzleti céljáról befektetési terve is szolgáltathat bizonyítékot. A befektetési gazdálkodó egységet a többi gazdálkodó egységtől megkülönböztető jellemzők egyike az, hogy a befektetési gazdálkodó egység nem tervezi határozatlan ideig tartani befektetéseit; korlátozott ideig tartja azokat. Mivel a tőkebefektetéseket és a nem pénzügyi eszközökre irányuló befektetéseket potenciálisan határozatlan ideig tartják, a befektetési gazdálkodó egységnek kilépési stratégiával kell rendelkeznie, amelyben dokumentálja, hogy miként tervezi realizálni a tőkefelértékelődést lényegében minden tőkebefektetéséből és nem pénzügyi eszközökbe történő befektetéséből. A befektetési gazdálkodó egységnek a potenciálisan határozatlan ideig tartott hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok, például a lejárat nélküli hitelviszonyt megtestesítő befektetések kapcsán is kell kilépési stratégiával rendelkeznie. A gazdálkodó egységnek nem kell minden egyes befektetés kapcsán egyedi kilépési stratégiát meghatároznia, de a különböző típusú befektetési portfóliókra különböző potenciális stratégiákat kell meghatároznia, amelyekben érdemi időkeretet rendel a befektetésekben való kilépésre. Az olyan kilépési mechanizmusok, amelyek csak nemteljesítési események, például szerződészegés vagy nemteljesítés esetére érvényesek, ezen értékelés szempontjából nem minősülnek kilépési stratégiának.
- B85G. A kilépési stratégiák befektetéstípus szerint változhatnak. Magántőke-befektetések esetében kilépési stratégia lehet például az első nyilvános ajánlattétel, a zárt körben történő értékesítés, a vállalkozás kereskedelmi értékesítése, a befektetést befogadóknak lévő tulajdonosi érdekeltségek (befektetők számára történő) felosztása, az eszközök értékesítése (ideértve a befektetést befogadó eszközeinek felszámolás keretében történő értékesítést is). A nyilvános piacon forgalmazott tőkebefektetések esetében kilépési stratégia lehet például a befektetés zárt körben vagy nyilvános piacon történő értékesítése. Ingatlanbefektetés esetében kilépési stratégia lehet például az ingatlan szakosodott ingatlanközvetítőn keresztül vagy nyílt piacon történő értékesítése.

- B85H. Előfordulhat, hogy a befektetési gazdálkodó egység befektetéssel rendelkezik egy másik befektetési gazdálkodó egységben, amelyet vele kapcsolatban jogi, szabályozási, adózási vagy más hasonló üzleti megfontolásból hoztak létre. Ebben az esetben a befektető befektetési gazdálkodó egységnek nem kell kilépési stratégiával rendelkeznie az ilyen befektetés kapcsán, feltéve, hogy a befektetést befogadó befektetési gazdálkodó egység megfelelő kilépési stratégiákkal rendelkezik befektetési kapcsán.

Befektetésekből származó jövedelem

- B85I. A gazdálkodó egység nem kizárólag a tőkefelértékelődés, a befektetési jövedelem, vagy mindkettő céljából fektet be, ha a gazdálkodó egység vagy a gazdálkodó egységet tartalmazó csoport (vagyis a befektetési gazdálkodó egység legfőbb anyavállalata által ellenőrzött csoport) egy másik tagja olyan más hasznot is megszerez, vagy meg kíván szerezni a gazdálkodó egység befektetési révén, amely más, a befektetést befogadóval kapcsolt viszonyban nem álló feleknek nem áll rendelkezésére. Ilyen haszon:
- a befektetést befogadó folyamatainak, eszközeinek vagy technológiájának megszerzése, használata, cseréje vagy kihasználása. Ide tartozik az, ha a gazdálkodó egység vagy a csoport egy másik tagja aránytalan vagy kizárólagos joggal rendelkezik bármely befektetést befogadó eszközeinek, technológiájának, termékeinek vagy szolgáltatásainak megszerzésére; például opciója van a befektetést befogadó eszközének megvásárlására, ha az eszköz fejlesztése sikeresnek bizonyul;
 - a gazdálkodó egység vagy a csoport egy másik tagja és a befektetést befogadó közötti (az IFRS 11 standardban meghatározott) közös megállapodás vagy egyéb megállapodás termékek vagy szolgáltatások fejlesztésére, előállítására, forgalmazására vagy nyújtására;
 - a gazdálkodó egységnek vagy a csoport egy másik tagjának a kölcsönéhez a befektetést befogadó által fedezetként adott pénzügyi biztosítékok vagy eszközök (ha a befektetési gazdálkodó egység továbbra is fedezetként használhatja a befektetést befogadóban lévő befektetését bármely más kölcsönéhez);
 - a gazdálkodó egység kapcsolt felének opciója arra, hogy a gazdálkodó egységnek a befektetést befogadóban meglévő tulajdonosi érdekeltségét a gazdálkodó egységtől vagy a csoport egy másik tagjától megvásárolja;
 - a B85J. bekezdésben ismertetett kivétellel – a gazdálkodó egység vagy a csoport egy másik tagja és a befektetést befogadó közötti olyan ügyletek, amelyek:
 - feltételei nem állnak a befektetést befogadóval, a gazdálkodó egységgel vagy a csoport egy másik tagjával kapcsolt viszonyban nem álló felek rendelkezésére;
 - nem valós értékek; vagy
 - lényeges részét képviselik a befektetést befogadó vagy a gazdálkodó egység üzleti tevékenységének, ideértve a csoport más tagjainak üzleti tevékenységét is.

B85J. Előfordulhat, hogy a befektetési gazdálkodó egység azt a stratégiát követi, hogy ugyanazon iparág, piac vagy földrajzi térség egynél több befektetést befogadójába fektet be, és így kihasználja az érintett befektetést befogadótól származó tőkefelértékelődést vagy befektetési jövedelmet növelő sinergiákat. A B85I. bekezdés (e) pontja ellenére a gazdálkodó egység nem veszi el a befektetési gazdálkodó egységként való besorolás lehetőségét pusztán azért, mert az ilyen befektetést befogadók kereskednek egymással.

Valós értéken történő értékelés

B85K. A befektetési gazdálkodó egység fogalom meghatározásának alapvető eleme, hogy a befektetési gazdálkodó egység lényegében minden befektetésének teljesítményét valós értéken értékeli és elemzi, mivel a valós érték alkalmazása sokkal relevánsabb eredményekhez vezet, mint például a leányvállalatok konszolidálása vagy a tőke módszer alkalmazása a társult vállalkozásokban vagy közös vállalkozásokban levő érdekeltségek kapcsán. Annak bizonyítása érdekében, hogy megfelel a fogalom meghatározás ezen elemének, a gazdálkodó egység:

- (a) valósérték-információkkal látja el befektetőit és lényegében minden befektetését valós értéken értékeli pénzügyi kimutatásaiban, amikor az IFRS-ek a valós érték alkalmazását előírják vagy megengedik; valamint
- (b) a valósérték-információkat belső úton jelenti a gazdálkodó egység (az IAS 24 standard meghatározása szerinti) kulcspozícióban lévő vezetőinek, akik elsődlegesen a valós értéket használják értékelési jellemzőként lényegében minden befektetésük teljesítményének elemzéséhez és befektetési döntéseikhez.

B85L. A B85K. bekezdés (a) pontjában szereplő előírás teljesítéséhez a befektetési gazdálkodó egység:

- (a) a befektetési célú ingatlanok értékeléséhez minden esetben az IAS 40 *Befektetési célú ingatlan* standard valósérték-modelljét választja;
- (b) társult vállalkozásokban vagy közös vállalkozásokban levő befektetési kapcsán az IAS 28 standard tőke módszerének alkalmazása alóli kivételt választja; valamint
- (c) pénzügyi eszközeit valós értéken, az IFRS 9 standard előírásainak megfelelően értékeli.

B85M. Előfordulhat, hogy a befektetési gazdálkodó egységnek nem befektetési célú eszközei is vannak, például központi irodaépülete és kapcsolódó berendezései, és pénzügyi kötelezettségei is lehetnek. A befektetési gazdálkodó egység fogalom meghatározásának a 27. bekezdés (c) pontjában előírt, valós értéken történő értékelésre vonatkozó eleme a befektetési gazdálkodó egység befektetéseire vonatkozik. Ennek megfelelően a befektetési gazdálkodó egységnek a nem befektetési célú eszközeit és a kötelezettségeit nem kell valós értéken értékelnie.

A befektetési gazdálkodó egység jellemző tulajdonságai

B85N. A gazdálkodó egységnek annak megállapításához, hogy megfelel-e a befektetési gazdálkodó egység fogalom meghatározásának, azt kell megfontolnia, hogy rendelkezik-e a azok jellemzői tulajdonságaival (lásd a 28. bekezdést). E jellemző tulajdonságok közül egynek vagy többnek a hiánya nem zárja ki szükségszerűen a gazdálkodó egység befektetési gazdálkodó egységként való besorolását, de jelzi, hogy további mérlegelés szükséges annak megállapításához, hogy a gazdálkodó egység befektetési gazdálkodó egység-e.

Egynél több befektetés

B85O. Egy befektetési gazdálkodó egység jellemzően több befektetést tart a kockázat diverzifikációja és a megtérülés maximalizálása érdekében. A gazdálkodó egység a befektetési portfóliót közvetlenül vagy közvetve tarthatja, például úgy, hogy egyetlen befektetést tart egy másik befektetési gazdálkodó egységben, amely viszont több befektetéssel rendelkezik.

B85P. Időnként előfordulhat, hogy a gazdálkodó egység csupán egyetlen befektetést tart. Mindazonáltal egyetlen befektetés tartása nem szükségszerűen akadályozza meg, hogy a gazdálkodó egység megfeleljen a befektetési gazdálkodó egység fogalom meghatározásának. A befektetési gazdálkodó egység például azért tarthat csupán egyetlen befektetést, mert:

- (a) induló időszakában van, és még nem azonosított megfelelő befektetéseket, következésképpen még nem hajtotta végre a több befektetés megszerzésére irányuló befektetési tervét;
- (b) még nem pótolta elidegenített befektetéseit;
- (c) létrehozásának célja a befektetők pénzeszközeinek összevonása egyetlen befektetésbe, ha az érintett befektetés egyedi befektetők által nem megvalósítható (például ha az előírt befektetési minimum túl magas az egyedi befektetők számára); vagy
- (d) felszámolás alatt áll.

Egynél több befektető

B85Q. A befektetési gazdálkodó egység jellemzően több olyan befektetővel rendelkezik, amelyek pénzeszközeit a célból vonják össze, hogy hozzáférjenek olyan befektetéskezelési szolgáltatásokhoz és befektetési lehetőségekhez, amelyekhez egyénileg esetleg nem férnének hozzá. A több befektető léte csökkenti annak valószínűségét, hogy a gazdálkodó egység vagy a gazdálkodó egységet tartalmazó csoport más tagja a tőkefelértékelődésen vagy a befektetési jövedelmen túl egyéb hasznokat szerez (lásd a B85I. bekezdést).

B85R. Más esetben előfordulhat, hogy a befektetési gazdálkodót egyetlen olyan befektető alkotja vagy olyan egyetlen befektető hozza létre, amely egy tágabb befektetői csoport érdekeit képviseli vagy támogatja (például nyugdíjalap, kormányzati befektetési alap, családi alapítvány).

B85S. Időnként előfordulhat az is, hogy a gazdálkodó egység ideiglenesen csupán egyetlen befektetővel rendelkezik. A befektetési gazdálkodó egység például azért rendelkezhet csupán egyetlen befektetővel, mert:

(a) még nem ért véget az első ajánlattétel időszaka, és a gazdálkodó egység aktívan keresi az alkalmas befektetőket;

(b) még nem azonosított alkalmas befektetőket a visszaváltott tulajdonosi érdekeltségek pótlására; vagy

(c) felszámolás alatt áll.

Nem kapcsolt befektetők

B85T. A befektetési gazdálkodó egység jellemzően több olyan befektetővel rendelkezik, amelyek nem (az IAS 24 standard meghatározása szerinti) kapcsolt felei a gazdálkodó egységnek vagy a gazdálkodó egységet tartalmazó csoport más tagjának. A nem kapcsolt befektetők léte csökkenti annak valószínűségét, hogy a gazdálkodó egység vagy a gazdálkodó egységet tartalmazó csoport más tagja a tőkefelértékelődésen vagy a befektetési jövedelmen túl egyéb hasznokat szerez (lásd a B85I. bekezdést).

B85U. Mindazonáltal a gazdálkodó egység még akkor is befektetési gazdálkodó egységnek minősülhet, ha befektetői vele kapcsolt viszonyban állnak. A befektetési gazdálkodó egység például létrehozhat olyan, különálló „párhuzamos” alapot alkalmazottai egy csoportja (például kulcspozícióban lévő vezetői) vagy más kapcsolt fél befektető(k) számára, amely a gazdálkodó egység fő befektetési alapjának befektetéseit másolja. Ez a párhuzamos alap még akkor is befektetési gazdálkodó egységnek minősülhet, ha minden befektetője kapcsolt fél.

Tulajdonosi érdekeltségek

B85V. A befektetési gazdálkodó egység jellemzően, de nem kötelezően, különálló jogi személy. A befektetési gazdálkodó egységben lévő tulajdonosi érdekeltségek jellemzően a befektetési gazdálkodó egység nettó eszközeinek arányos hányadát képviselő részvénytőke vagy hasonló érdekeltség (például törzsbetét) formáját öltik. Mindazonáltal az, hogy a meglévő különböző típusú befektetők közül egyesek csupán egy adott befektetés vagy egy adott befektetési kategória kapcsán rendelkeznek jogokkal, vagy a nettó eszközökből különböző arányban részesednek, nem akadályozza meg, hogy a gazdálkodó egység befektetési gazdálkodó egységnek minősüljön.

B85W. Emellett a gazdálkodó egység még akkor is befektetési gazdálkodó egységnek minősülhet, ha a benne lévő tulajdonosi érdekeltségek jelentős része olyan kötelezettség formáját ölti, amely a többi alkalmazandó IFRS-nek megfelelően nem tekinthető részvénytőkének, feltéve, hogy a kötelezettség birtokosait illető hozamok követik a gazdálkodó egység nettó eszközeinek valós érték változásait.

A B. függelék egy címmel és a B100–B101. bekezdéssel bővül.

A BEFEKTETÉSI GAZDÁLKODÓ EGYSÉG MINŐSÍTÉSÉBEN BEKÖVETKEZŐ VÁLTOZÁS ELSZÁMOLÁSA

B100. Ha a gazdálkodó egység többé már nem befektetési gazdálkodó egység, akkor a korábban a 31. bekezdésnek megfelelően az eredménnyel szemben valós értéken értékelt leányvállalataira az IFRS 3 standardot kell alkalmaznia. Az akvizíció vélelmezett időpontja a minősítésben bekövetkező változás napja. A vélelmezett akvizícióval kapcsolatos, előnyös vételből származó goodwill vagy nyereség értékelésekor az átvezetett vélelmezett ellenérték a leányvállalatnak az akvizíció vélelmezett időpontjában érvényes valós értéke. A minősítésben bekövetkező változás napjától minden leányvállalatot a jelen IFRS 19–24. bekezdésének megfelelően konszolidálni kell.

B101. Amikor a gazdálkodó egység befektetési gazdálkodó egységgé válik, a minősítésben bekövetkező változás napjától többé már nem konszolidálja leányvállalatait, kivéve azokat a leányvállalatokat, amelyeket a 32. bekezdésnek megfelelően továbbra is konszolidálni kell. A befektetési gazdálkodó egység a 25. és a 26. bekezdés követelményeit úgy alkalmazza a többé már nem konszolidált leányvállalatokra, mintha az említett időpontban elvesztette volna az azok feletti ellenőrzést.

A C. függelék az új C1B. bekezdéssel bővül.

C1B. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította a 2., a 4., a C2A., a C6A. bekezdést és az A. függelék, és a standardot kiegészítette a 27–33., a B85A–B85W., a B100–B101. és a C3A–C3F. bekezdéssel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett rendelkezéseket, ezt a tényt közzé kell tennie és egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást alkalmaznia kell.

A C. függelék C2A. bekezdése módosul.

C2A. Az IAS 8 standard 28. bekezdésének előírásai ellenére, jelen IFRS első alkalmazásakor és a későbbiekben, a jelen IFRS *Befektetési gazdálkodó egységekben* előírt módosításainak első alkalmazásakor a gazdálkodó egységnek az IAS 8 28. bekezdésének f) pontjában előírt kvantitatív információt csak a jelen IFRS első alkalmazásának időpontját közvetlenül megelőző éves időszakra (a továbbiakban: közvetlenül megelőző időszak) kell bemutatnia. A gazdálkodó egység bemutathatja ezt az információt a tárgyidőszak vagy korábbi összehasonlító időszakok vonatkozásában, de nem köteles ezt megtenni.

A C. függelék az új C3A–CF3. bekezdéssel bővül.

C3A. A gazdálkodó egységnek az első alkalmazás időpontjában értékelnie kell, hogy az abban az időpontban érvényes tények és körülmények alapján befektetési gazdálkodó egységnek minősül-e. Amennyiben a gazdálkodó egység az első alkalmazás időpontjában megállapítja, hogy befektetési gazdálkodó egységnek minősül, úgy a C5–C5A. bekezdés helyett a C3B–C3F. bekezdés követelményeit kell alkalmaznia.

C3B. A 32. bekezdésnek megfelelően konszolidált leányvállalatok kivételével (amelyekre a C3. és a C6. bekezdés, illetve értelemszerűen a C4–C4C. bekezdés alkalmazandó) a befektetési gazdálkodó egységnek az egyes leányvállalatokban lévő befektetéseit valós értéken, az eredménnyel szemben kell értékelnie, mint ha a jelen IFRS követelményei mindig érvényesek lettek volna. A befektetési gazdálkodó egység visszamenőleg mind az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző éves időszak, mind a közvetlenül megelőző időszak kezdetén érvényes saját tőke tekintetében elvégzi a következők eltérése miatt szükséges korrekciókat:

(a) a leányvállalat korábbi könyv szerinti értéke; valamint

(b) a befektetési gazdálkodó egység leányvállalatban levő befektetésének valós értéke.

Az egyéb átfogó jövedelemben korábban megjelenített valósérték-korrekciók kumulatív összegét az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző időszak kezdetén át kell vezetni a felhalmozott eredménybe.

C3C. Az IFRS 13 *Valós értéken történő értékelés* standard elfogadása előtt a befektetési gazdálkodó egységnek a befektetők vagy a vezetés felé jelentett valósérték-összegeket kell használniuk, ha ezek az összegek olyan összegeknek minősülnek, amelyekért a befektetés az értékelés időpontjában a szokásos piaci feltételek mellett gazdát cserélhetett volna jól tájékozott, üzletkötésre hajlandó felek között.

C3D. Amennyiben a leányvállalatban való befektetésnek a C3B–C3C. bekezdés szerinti értékelése (az IAS 8 standardban meghatározottak szerint) kivitelezhetetlen, a befektetési gazdálkodó egység annak a legkorábbi időszaknak a kezdetétől köteles alkalmazni jelen IFRS előírásait, amelynek tekintetében a C3B–C3C. bekezdés alkalmazása kivitelezhető; ez lehet a tárgyidőszak is. A befektetőnek visszamenőleg módosítania kell az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző éves időszakot, kivéve, ha a tárgyidőszak annak a legkorábbi időszaknak a kezdete, melynek tekintetében e bekezdés alkalmazása kivitelezhető. Ebben az esetben a saját tőke korrekcióját a tárgyidőszak kezdetén kell megjeleníteni.

C3E. Amennyiben a befektetési gazdálkodó egység jelen IFRS első alkalmazásának időpontja előtt elidegenítette a leányvállalatban lévő befektetését vagy az felett elvesztette ellenőrzését, úgy nem köteles módosítani az említett leányvállalattal kapcsolatos korábbi elszámolásait.

C3F. Amennyiben a gazdálkodó egység az IFRS 10 standard első alkalmazásának időpontjánál későbbi időszakban alkalmazza a *Befektetési gazdálkodó egységekben* előírt módosításokat, úgy a C3A–C3E. bekezdésben említett „első alkalmazás időpontja” hivatkozás alatt „annak az éves beszámolási időszaknak a kezdete, amelyre vonatkozóan a 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységekben* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosításában) előírt módosításokat első ízben alkalmazzák” értendő.

A C. függelék C6A. bekezdése módosul.

C6A. A C3B–C5A. bekezdésben az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző éves időszakra (a közvetlenül megelőző időszak) való hivatkozások ellenére a gazdálkodó egység bemutathat módosított összehasonlító információkat is bármely korábbi bemutatott időszak vonatkozásában, de nem köteles ezt megtenni. Amennyiben a gazdálkodó egység bemutat módosított összehasonlító információkat bármely korábbi időszak vonatkozásában, úgy a C3B–C5A. bekezdésben említett „közvetlenül megelőző időszak” hivatkozás alatt „legkorábbi bemutatott módosított összehasonlító időszak” értendő.

Függelék

Más IFRS-ek szükségszerű módosításai

E függelék meghatározza az egyéb IFRS-ek azon módosításait, amelyek annak következményei, hogy a Testület kibocsátotta a *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) című dokumentumot. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A Befektetési gazdálkodó egységek korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, egyidejűleg a Befektetési gazdálkodó egységekben szereplő összes módosítást alkalmaznia kell. A módosított bekezdésekben az új szöveg aláhúzva, a törölt szöveg pedig áthúzva látható.

IFRS 1 A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása

A standard a 39T. bekezdéssel bővül.

39T. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította a D16. és a D17. bekezdést, valamint az A. függelékét, és a standardot kiegészítette egy címmel és az E6–E7. bekezdéssel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

A C. függelék módosul.

Ez a függelék az IFRS szerves részét képezi. B1. A gazdálkodó egységnek a következő követelményeket kell alkalmaznia azokra az üzleti kombinációkra, amelyeket az IFRS-ekre történő áttérés időpontja előtt jelenített meg. A függelékét csak az IFRS 3 Üzleti kombinációk standard hatókörébe tartozó üzleti kombinációkra kell alkalmazni.

A D. függelék D16–D17. bekezdése módosul.

D16. Ha egy leányvállalat az anyavállalatánál később válik első alkalmazóvá, a leányvállalatnak a saját pénzügyi kimutatásaiban az eszközeit és kötelezettségeit – vagylagosan – a következők szerint kell értékelnie:

(a) azon könyv szerinti értékeken, amelyeket az anyavállalat IFRS-ekre való áttérése időpontját figyelembe véve akkor foglalnának bele az anyavállalat konszolidált pénzügyi kimutatásaiba, ha a konszolidálási eljárásokhoz vagy azon üzleti kombinációk hatására, amelyben az anyavállalat megszerezte a leányvállalatot, módosításokat nem hajtanának végre (ez a választási lehetőség nem vonatkozik az IFRS 10 standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egységre, amelyet az eredménnyel szemben, valós értéken kell értékelni); vagy

(b) ...

D17. Azonban ha a gazdálkodó egység a leányvállalatánál (vagy a társult vagy a közös vállalkozásánál) később válik első alkalmazóvá, a gazdálkodó egységnek a konszolidált pénzügyi kimutatásaiban a leányvállalat (vagy a társult- vagy a közös vállalkozás) eszközeit és kötelezettségeit azzal azonos könyv szerinti értéken kell értékelnie, ahogyan azok a leányvállalat (vagy a társult vagy a közös vállalkozás) pénzügyi kimutatásaiban vannak, módosítva azokat a konszolidálási és tőkemódszer miatti korrekciókkal, valamint azon üzleti kombináció hatásai miatt, amelyben a gazdálkodó egység a leányvállalatot megszerezte. E követelmény ellenére a nem befektetési gazdálkodó egység anyavállalat nem alkalmazhatja azt a konszolidáció alóli kivételt, amelyet a befektetési gazdálkodó egység leányvállalatok alkalmaznak. ...

Az E. függelék az E5. bekezdés után egy címmel és az E6–E7. bekezdéssel bővül.

Befektetési gazdálkodó egységek

E6. Az anyavállalat első alkalmazónak értékelnie kell, hogy az IFRS-ekre történő áttérés időpontjában érvényes tények és körülmények alapján az IFRS 10 standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egységnek minősül-e.

E7. Az IFRS 10 standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egységnek minősülő első alkalmazó alkalmazhatja az IFRS 10 standard C3C–C3D. bekezdésének és az IAS 27 standard 18C–18G. bekezdésének átmeneti rendelkezéseit, ha az első IFRS szerinti pénzügyi kimutatásai 2014. december 31-én vagy azt megelőzően végződő éves időszakokra vonatkoznak. Az említett bekezdésekben szereplő, az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző éves időszakra tett hivatkozás alatt a legkorábbi bemutatott éves időszak értendő. Következésképpen az említett bekezdésekben szereplő hivatkozások az IFRS-ekre történő áttérés időpontjaként értendők.

IFRS 3 Üzleti kombinációk

A 7. bekezdés módosul és a standard a 2A. és a 64G. bekezdéssel bővül.

2A. Jelen standard követelményei nem alkalmazandók az IFRS 10 *Konszolidált pénzügyi kimutatások* standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egység valamely leányvállalatban lévő befektetésének akvizíciójára, amelyet az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelni.

7. Az IFRS 10 standardban adott útmutatót kell használni a felvásárló azonosítására ...

64G. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította a 7. bekezdést és a standardot kiegészítette a 2A. bekezdéssel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek

A 3. bekezdés módosul és a standard a 44X. bekezdéssel bővül.

3. A jelen IFRS-t minden gazdálkodó egység köteles a pénzügyi instrumentumok minden típusa tekintetében alkalmazni, kivéve:
- (a) a leányvállalatokban, társult vállalkozásokban vagy közös vállalkozásokban lévő azon érdekeltségeket, amelyek tekintetében az elszámolás az IFRS 10 *Konzolidált pénzügyi kimutatások* standard, az IAS 27 *Egyedi pénzügyi kimutatások* standard vagy az IAS 28 *Társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetések* standard alapján történik. Néhány esetben azonban az IFRS 10, az IAS 27 vagy az IAS 28 előírja vagy megengedi a gazdálkodó egységnek, hogy egy leányvállalatban, társult vállalkozásban vagy közös vállalkozásban lévő érdekeltséget az IFRS 9 használatával számoljon el; ilyen esetben a gazdálkodó egységnek a jelen IFRS követelményeit, a valós értéken értékelt érdekeltségek esetében pedig az IFRS 13 *Valós értéken történő értékelés* standard követelményeit kell alkalmaznia. A gazdálkodó egységeknek a jelen IFRS-t kell alkalmazniuk minden olyan származékos termékre is, amelyek leányvállalatokban, társult vállalkozásokban vagy közös vállalkozásokban lévő érdekeltségekhez kapcsolódnak, kivéve, ha a származékos termék megfelel a tőkeinstrumentum IAS 32-ben található fogalmának.
- 44X. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította a 3. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezt a módosítást a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosítást, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

IAS 7 *Cash flow kimutatások*

A 42A. és a 42B. bekezdés módosul és a standard a 40A. és az 58. bekezdéssel bővül.

- 40A. Az IFRS 10 *Konzolidált pénzügyi kimutatások* standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egységnek nem kell alkalmaznia a 40. bekezdés (c) vagy (d) pontját valamely leányvállalatban lévő befektetésére, amelyet az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelni.
- 42A. A leányvállalatban lévő tulajdoni érdekeltségeknek az ellenőrzés elvesztését nem eredményező változásaiból keletkező cash flow-kat finanszírozási tevékenységekből eredő cash flow-kként kell besorolni, kivéve ha a leányvállalatot az IFRS 10 standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egység birtokolja, és ezért azt az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelni.
- 42B. A leányvállalatban lévő tulajdoni érdekeltségeknek az ellenőrzés elvesztését nem eredményező változásait, mint például a leányvállalat tőkeinstrumentumainak későbbi megvásárlását vagy eladását az anyavállalat részéről tőkefinanszírozásaként számolják el (lásd az IFRS 10 standardot; kivéve ha a leányvállalatot befektetési gazdálkodó egység birtokolja, és ezért azt az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelni). Ennek megfelelően, az ebből eredő cash flow-kat ugyanúgy sorolják be mint a tulajdonosokkal folytatott, a 17. bekezdésben ismertetett más ügyleteket
58. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította a 42A. és a 42B. bekezdést és a standardot kiegészítette a 40A. bekezdéssel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

IAS 12 *Nyereségadók*

Az 58. és a 68C. bekezdés módosul és a standard a 98C. bekezdéssel bővül.

58. A tényleges és halasztott adót bevételként vagy ráfordításként kell elszámolni, és az időszak nyereségében vagy veszteségében kell figyelembe venni, kivéve, amikor az adó a következő események során keletkezik:
- (a) ...
- (b) üzleti kombináció (kivéve az IFRS 10 *Konzolidált pénzügyi kimutatások* standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egység valamely leányvállalatának akvizícióját, amelyet az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelni) (lásd a 66–68. bekezdést).
- 68C. A 68A. bekezdésben foglaltak szerint az adólevonás összege (vagy a 68B. bekezdés szerint értékelt becsült jövőbeni adólevonás) eltérhet a kapcsolódó halmozott bérköltségektől. A standard 58. bekezdésének előírásai szerint, a tényleges és a halasztott adót bevételként vagy ráfordításként kell elszámolni a tárgyidőszak eredményében, kivéve, ha az adó (a) egy olyan ügyletből vagy eseményből keletkezett, ami a tárgyidőszakban vagy más időszakban nem az eredményben került elszámolásra, vagy (b) egy üzleti kombinációból keletkezik (kivéve a befektetési gazdálkodó egység valamely leányvállalatának akvizícióját, amelyet az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelni). Amennyiben az adólevonás összege (vagy becsült jövőbeni adólevonás összege) meghaladja a kapcsolódó halmozott bérköltségeket, ez azt jelzi, hogy az adólevonás nem csupán kifizetésekhez kapcsolódik, hanem valamilyen sajáttőke-tételhez is. Ebben a helyzetben a kapcsolódó tényleges vagy halasztott adóössletet közvetlenül a saját tőkében kell elszámolni.
- 98C. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította az 58. és a 68C. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

IAS 24 Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek

A 4. és a 9. bekezdés módosul és a standard a 28B. bekezdéssel bővül.

4. A kapcsolt felekkel folytatott ügyleteket, valamint a csoportba tartozó egyéb gazdálkodó egységekkel szembeni nyitott egyenlegeket közzéteszik a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban. A csoporton belüli kapcsolt felekkel folytatott ügyleteket, és velük szemben fennálló nyitott egyenlegeket – kivéve a befektetési gazdálkodó egység és eredménnyel szemben valós értéken értékelt leányvállalatai közötti ügyleteket – a csoport konszolidált pénzügyi kimutatásainak elkészítésekor kiszűrik.
 9. **Az „ellenőrzés”, a „befektetési gazdálkodó egység”, a „közös ellenőrzés” és a „jelentős befolyás” kifejezések az IFRS 10 standardban, az IFRS 11 Közös megállapodások standardban és az IAS 28 Társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetések standardban kerültek meghatározásra, és a jelen standardban az említett IFRS-ekben meghatározott jelentésekkel szerepelnek.**
- 28B. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította az 4. és a 9. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás

A 4. bekezdés módosul és a standard a 97N. bekezdéssel bővül.

4. A jelen standardot kell alkalmaznia valamennyi gazdálkodó egységnek valamennyi típusú pénzügyi instrumentumára, az alábbi kivételekkel:
 - (a) a leányvállalatokban, társult vállalkozásokban vagy közös vállalkozásokban lévő azon érdekeltségeket, amelyek tekintetében az elszámolás az IFRS 10 *Konzolidált pénzügyi kimutatások* standard, az IAS 27 *Egyedi pénzügyi kimutatások* standard vagy az IAS 28 *Társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetések* standard alapján történik. Néhány esetben azonban az IFRS 10, az IAS 27 vagy az IAS 28 előírja vagy megengedi a gazdálkodó egységnek, hogy egy leányvállalatban, társult vállalkozásban vagy közös vállalkozásban lévő érdekeltséget az IFRS 9 használatával számoljon el; ezekben az esetekben a jelen IFRS követelményeit kell alkalmazni. A gazdálkodó egységnek ezt a standardot kell alkalmazniuk minden olyan származékos termékre is, amely leányvállalatokban, társult vállalkozásokban vagy közös vállalkozásokban lévő érdekeltségekhez kapcsolódik.
- 97N. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította a 4. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezt a módosítást a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosítást, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

IAS 34 Évközi pénzügyi beszámolás

A 16A. bekezdés módosul és a standard az 54. bekezdéssel bővül. Az új szöveg aláhúzással van kiemelve.

- 16A. A jelentős eseményeknek és ügyleteknek a 15–15C. bekezdéssel összhangban történő közzététele mellett a gazdálkodó egységnek az alábbi információkat szerepeltetnie kell évközi pénzügyi kimutatásainak megjegyzéseiben, ha azok más helyen nem szerepelnek az évközi pénzügyi beszámolóban. Az információkat általában a pénzügyi év addig eltelt része alapján kell a beszámolóban közzétenni.
 - (a) ...
 - (k) az IFRS 10 *Konzolidált pénzügyi kimutatások* standard meghatározása szerint befektetési gazdálkodó egységgé váló vagy ilyen minősítését elvesztő gazdálkodó egységek esetében az IFRS 12 *Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele* standard 9B. bekezdésében szereplő közzétételeket.
54. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította a 16A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezt a módosítást a 2014. január 1-jén kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosítást, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés és értékelés

A 2. és a 80. bekezdés módosul és a standard a 103R. bekezdéssel bővül.

2. A jelen standardot kell alkalmaznia valamennyi gazdálkodó egységnek valamennyi típusú pénzügyi instrumentumára, az alábbi kivételekkel:
 - (a) a leányvállalatokban, társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő azon érdekeltségek, amelyek tekintetében az elszámolás az IFRS 10 *Konzolidált pénzügyi kimutatások* standard, az IAS 27 *Egyedi pénzügyi kimutatások* standard vagy az IAS 28 *Társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetések* standard alapján történik. Néhány esetben azonban az IFRS 10, az IAS 27 vagy az IAS 28 előírja vagy megengedi a

gazdálkodó egységnek, hogy egy leányvállalatban, társult vállalkozásban vagy közös vállalkozásban lévő érdekeltséget a jelen standard néhány vagy összes követelményének megfelelően számoljon el. A jelen standardot kell alkalmazniuk a gazdálkodó egységeknek továbbá a leányvállalatban, társult vállalkozásban vagy közös vállalkozásban lévő részesedésekre vonatkozó származékos termékekre, kivéve, ha az adott származékos termék megfelel a gazdálkodó egység tőkeinstrumentumára vonatkozó, az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: bemutatás* standardban meghatározott definíciónak;

- (b) ...
- (g) bármely olyan, egy felvásárolt megvételére vagy eladására vonatkozó forward szerződést a felvásárló és az értékesítő részvényes között, amely egy jövőbeli akvizíciós időpontban az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standard hatókörébe tartozó üzleti kombinációt eredményez. A forward szerződés időtartama nem haladhatja meg azt az ésszerű időszakot, amelyre általában szükség van az előírt jóváhagyások beszerzéséhez és az ügylet befejezéséhez.
80. Ebből következően a fedezeti elszámolás az azonos csoportba tartozó gazdálkodó egységek közötti ügyletek esetében kizárólag az ezen gazdálkodó egységek különálló vagy egyedi pénzügyi kimutatásaiban alkalmazható, és a csoport konszolidált pénzügyi kimutatásaiban nem, kivéve az IFRS 10 standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egység konszolidált pénzügyi kimutatásainak esetében, amikor a befektetési gazdálkodó egység és eredménnyel szemben valós értéken értékelt leányvállalatai közötti ügyleteket nem szűrik ki a konszolidált pénzügyi kimutatásokban. ...
- 103R. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította az 2. és a 80. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A *Befektetési gazdálkodó egységek* korábbi alkalmazása megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást is alkalmaznia kell.

Az IFRS 12 *Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele* standard módosításai

A 2. bekezdés módosul.

2. Az 1. bekezdésben meghatározott célkitűzés megvalósítása érdekében a gazdálkodó egység köteles közzétenni a következőket:
- (a) az olyan jelentős döntéseket és feltételezéseket, amelyekre a következők megállapítása során jutott:
- egy másik gazdálkodó egységben vagy megállapodásban lévő érdekeltségének jellege;
 - azon közös megállapodás típusa, amelyben érdekeltséggel rendelkezik (7–9. bekezdés);
 - hogyan adott esetben megfelel a befektetési gazdálkodó egység fogalom meghatározásának (9A. bekezdés); valamint
- (b) ...

A 9. bekezdés után a standard egy címmel és a 9A–9B. bekezdéssel bővül.

Befektetési gazdálkodó egység minősítés

- 9A. **Amikor egy anyavállalat megállapítja, hogy az IFRS 10 standard 27. bekezdése szerinti befektetési gazdálkodó egység, ilyen minőségében közzé kell tennie az olyan jelentős döntésekre és feltételezésekre vonatkozó információkat, amelyeket annak meghatározása során tett, hogy befektetési gazdálkodó egységnek minősül. Ha a befektetési gazdálkodó egység nem rendelkezik a befektetési gazdálkodó egység jellemző tulajdonságaival (lásd az IFRS 10 standard 28. bekezdését), közzé kell tennie annak indokait, hogy ennek ellenére miért minősül befektetési gazdálkodó egységnek.**
- 9B. Amikor a gazdálkodó egység befektetési gazdálkodó egységgé válik, vagy többé már nem befektetési gazdálkodó egység, közzé kell tennie a befektetési gazdálkodó egység minősítésben bekövetkező változást és annak okait. Annak a gazdálkodó egységnek, amely befektetési gazdálkodó egységgé válik, ezen felül közzé kell tennie a minősítésben bekövetkező változásnak a bemutatott időszakra gyakorolt hatását, ideértve:
- a többé már nem konszolidált leányvállalatainak teljes valós értékét a minősítésben bekövetkező változás napján;
 - az IFRS 10 standard B101. bekezdésének megfelelően kiszámított esetleges nyereségét vagy veszteségét; valamint
 - az eredménykimutatás azon tételsorait, amelyekre a nyereség vagy veszteség megjelenik (ha külön nem kerültek bemutatásra).

A 19. bekezdés után a standard egy címmel és a 19A–19G. bekezdéssel bővül.

NEM KONSZOLIDÁLT LEÁNYVÁLLALATOKBAN LÉVŐ ÉRDEKELTSÉGEK (BEFEKTETÉSI GAZDÁLKODÓ EGYSÉGEK)

- 19A. Annak a befektetési gazdálkodó egységnek, amelynek az IFRS 10 standard értelmében a konszolidáció alóli kivételt kell alkalmaznia, és így leányvállalatában lévő befektetését az eredménnyel szemben valós értéken kell értékelnie, közzé kell tennie ezt a tényt.

- 19B. A befektetési gazdálkodó egységnek minden nem konszolidált leányvállalat esetében közzé kell tennie az alábbiakat:
- (a) a leányvállalat neve;
 - (b) a leányvállalat tevékenységének elsődleges helye (és ha eltér, bejegyzés szerinti országa); valamint
 - (c) a befektetési gazdálkodó egység birtokában lévő tulajdonosi érdekeltség és – ha eltér – szavazati jogok aránya.
- 19C. Ha a befektetési gazdálkodó egység egy másik befektetési gazdálkodó egység anyavállalata, ilyen minőségében a befektetési gazdálkodó egység leányvállalat által ellenőrzött befektetések tekintetében is meg kell tennie a 19B. bekezdés (a)–(c) pontjában előírt közzétételeket. E közzététel azzal is teljesíthető, ha az anyavállalat a pénzügyi kimutatásaiba beemeli a leányvállalat (vagy leányvállalatok) pénzügyi kimutatásait, amelyek tartalmazzák a fenti információkat.
- 19D. A befektetési gazdálkodó egységnek közzé kell tennie az alábbiakat:
- (a) a nem konszolidált leányvállalat azon képességére vonatkozó (például hitelfelvételi megállapodásokból, szabályozási követelményekből vagy szerződéses megállapodásokból származó) minden jelentős korlátozás jellegét és mértékét, hogy pénzeszközbeni osztalék formájában forrásokat adjon át a befektetési gazdálkodó egységnek, vagy visszafizesse a befektetési gazdálkodó egység által a nem konszolidált leányvállalatnak nyújtott kölcsönöket vagy előlegeket; valamint
 - (b) minden olyan fennálló kötelezettségvállalása vagy szándéka, amely arra irányul, hogy pénzügyi vagy egyéb támogatást nyújtson egy nem konszolidált leányvállalatnak, ideértve azt a kötelezettségvállalását vagy szándékát is, hogy segítséget nyújtson a leányvállalatnak pénzügyi támogatás szerzésében.
- 19E. Ha a beszámolási időszak alatt a befektetési gazdálkodó egység vagy annak bármely leányvállalata pénzügyi vagy egyéb támogatást nyújtott egy nem konszolidált leányvállalatnak anélkül, hogy erre szerződés kötelezte volna (például a leányvállalat eszközeinek vagy az általa kibocsátott instrumentumoknak a megvásárlásával, vagy a leányvállalatnak pénzügyi támogatás szerzésében nyújtott segítséggel), a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie az alábbiakat:
- (a) az egyes nem konszolidált leányvállalatoknak nyújtott támogatás típusa és összege; valamint
 - (b) a támogatás nyújtásának okai.
- 19F. A befektetési gazdálkodó egységnek közzé kell tennie minden olyan szerződéses megállapodás feltételeit, amely a gazdálkodó egység vagy nem konszolidált leányvállalatai számára előírja, hogy pénzügyi támogatást nyújtsanak valamely nem konszolidált, ellenőrzött strukturált gazdálkodó egység részére, ideértve azokat az eseményeket vagy körülményeket is, amelyek a beszámolót készítő gazdálkodó egységet veszteségnek tehetik ki (például olyan likviditási megállapodások vagy hitelminősítést kiváltó okok, amelyek a strukturált gazdálkodó egység eszközeinek megvásárlására vagy pénzügyi támogatás nyújtására vonatkozó kötelezettségekkel kapcsolatosak).
- 19G. Ha a beszámolási időszak alatt a befektetési gazdálkodó egység vagy annak bármely nem konszolidált leányvállalata – anélkül, hogy erre szerződés kötelezte volna – pénzügyi vagy egyéb támogatást nyújtott a befektetési gazdálkodó egység által nem ellenőrzött, nem konszolidált strukturált gazdálkodó egységnek és ez a támogatásnyújtás azt eredményezte, hogy a befektetési gazdálkodó egység ellenőrzést szerzett a strukturált gazdálkodó egység felett, a befektetési gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a támogatásnyújtásra vonatkozó döntés meghozatalában releváns tényezők magyarázatát.
- A 21. bekezdés után a standard a 21A. bekezdéssel bővül.
- 21A. A befektetési gazdálkodó egységnek nem kell megtennie a 21. bekezdés (b)–(c) pontjában előírt közzétételeket.
- A 25. bekezdés után a standard a 25A. bekezdéssel bővül.
- 25A. A befektetési gazdálkodó egységnek nem kell megtennie a 24. bekezdésben előírt közzétételeket az általa ellenőrzött olyan strukturált gazdálkodó egységek tekintetében, amelyek vonatkozásában bemutatja a 19A–19G. bekezdésben előírt közzétételeket.

Az A. függelék egy fogalommeghatározással bővül.

Az alábbi kifejezések a (2011-ben módosított) IAS 27 standardban, a (2011-ben módosított) IAS 28 standardban, az IFRS 10 standardban és az IFRS 11 *Közös megállapodások* standardban kerültek meghatározásra, és a jelen IFRS-ben az említett IFRS-ekben meghatározott jelentésekkel szerepelnek:

- társult vállalkozás
- konszolidált pénzügyi kimutatások
- gazdálkodó egység feletti ellenőrzés
- tőkemódszer
- csoport

- befektetési gazdálkodó egység
- közös megállapodás
- ...

A C. függelék a C1B. bekezdéssel bővül.

C1B. A 2012. októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította a 2. bekezdést és az A. függelékét, és a standardot kiegészítette a 9A–9B., a 19A–19G., a 21A. és a 25A. bekezdéssel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, ezt a tényt közzé kell tennie és egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást alkalmaznia kell.

Az IAS 27 Egyedi pénzügyi kimutatások standard módosításai

Az 5–6. bekezdés módosul.

5. A következő fogalmak meghatározását az IFRS 10 *Konzolidált pénzügyi kimutatások* standard A. függeléke, az IFRS 11 *Közös megállapodások* standard A. függeléke és az IAS 28 *Társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetések* standard 3. bekezdése tartalmazza:

- társult vállalkozás
 - egy befektetést befogadó feletti ellenőrzés
 - csoport
 - befektetési gazdálkodó egység
 - közös ellenőrzés
 - ...
6. Az egyedi pénzügyi kimutatások azok, amelyeket a konszolidált pénzügyi kimutatásokon felül vagy olyan pénzügyi kimutatásokon felül prezentálnak, amelyekben a társult vállalkozásokban vagy közös vállalkozásokban lévő befektetéseket a tőkemódszer használatával számolják el, a 8–8A. bekezdésben meghatározott körülmények kivételével. Az egyedi pénzügyi kimutatásokat nem szükséges csatolni vagy mellékelni ezekhez a pénzügyi kimutatásokhoz.

A 8. bekezdés után a standard a 8A. bekezdéssel bővül.

8A. Az a befektetési gazdálkodó egység, amelynek a tárgyidőszakban és az összes bemutatott összehasonlító időszakban minden leányvállalatára az IFRS 10 standard 31. bekezdése szerinti, konszolidáció alóli kivételt kell alkalmaznia, pénzügyi kimutatásként csak egyedi pénzügyi kimutatásait prezentálja.

A 11. bekezdés után a standard a 11A–11B. bekezdéssel bővül.

11A. Ha az anyavállalatnak az IFRS 10 standard 31. bekezdése értelmében a leányvállalatban lévő befektetéseit az IFRS 9 szerint, eredménnyel szemben valós értéken kell értékelnie, akkor ezeket a leányvállalatban lévő befektetéseket egyedi pénzügyi kimutatásaiban ugyanilyen módon kell elszámolnia.

11B. Az olyan anyavállalatnak, amely többé már nem befektetési gazdálkodó egység vagy amely befektetési gazdálkodó egységgé válik, minősítésének változását e változás bekövetkezésének napjától kezdődően kell kimutatnia az alábbiak szerint:

- (a) amikor a gazdálkodó egység többé már nem befektetési gazdálkodó egység, a gazdálkodó egységnek a 10. bekezdéssel összhangban vagy:
 - i. olyan bekerülési értéken kell elszámolnia a leányvállalatban lévő befektetést, amelynél az abban az időpontban érvényes vélelmezett bekerülési értéként a leányvállalatnak a minősítésben bekövetkező változás napján érvényes valós értékét kell használni; vagy
 - ii. továbbra is az IFRS 9 standard szerinti bekerülési értéken kell elszámolnia a leányvállalatban lévő befektetést.
- (b) amikor a gazdálkodó egység befektetési gazdálkodó egységgé válik, akkor az IFRS 9 standardnak megfelelően az eredménnyel szemben valós értéken számolja el a leányvállalatban lévő befektetést. A leányvállalat korábbi könyv szerinti értéke és a befektető minősítésében bekövetkező változás napján érvényes valós értéke közötti különbséget nyereségként vagy veszteségként az eredményben kell megjeleníteni. Az említett leányvállalatok kapcsán a korábban az egyéb átfogó jövedelemben megjelenített valósérték-korrekciók kumulatív összegét úgy kell kezelni, mint ha a befektetési gazdálkodó egység a minősítésben bekövetkező változás napján elidegenítette volna az említett leányvállalatokat.

A 16. bekezdés után a standard a 16A. bekezdéssel bővül.

16A. Ha az anyavállalat befektetési gazdálkodó egység (a 16. bekezdésben meghatározott anyavállalat kivételével) a 8A. bekezdésnek megfelelően pénzügyi kimutatásként csak egyedi pénzügyi kimutatásokat készít, közzé kell tennie ezt a tényt. A befektetési gazdálkodó egységnek be kell mutatnia az IFRS 12 *Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele* standard által a befektetési gazdálkodó egységekkel kapcsolatban előírt közzétételeket is.

A 17. bekezdés módosul.

17. Ha az anyavállalat (a 16–16A. bekezdésben meghatározott anyavállalat kivételével) vagy egy befektetést befogadó felett közös ellenőrzéssel vagy jelentős befolyással rendelkező befektető egyedi pénzügyi kimutatásokat készít, az anyavállalatnak vagy a befektetőnek azonosítania kell azokat az IFRS 10, az IFRS 11 vagy a (2011-ben módosított) IAS 28 standard szerint elkészített pénzügyi kimutatásokat, amelyekhez az egyedi pénzügyi kimutatások kapcsolódnak. Az anyavállalatnak vagy a befektetőnek emellett egyedi pénzügyi kimutatásaiban közzé kell tennie:

(a) ...

A 18. bekezdés módosul.

18. ... Ha a gazdálkodó egység a jelen standardot korábban alkalmazza, közzé kell tennie ezt a tényt, és egyidejűleg az IFRS 10, az IFRS 11, az IFRS 12 és a (2011-ben módosított) IAS 28 standardot is alkalmaznia kell.

A 18. bekezdés után a standard a 18A–18I. bekezdéssel bővül.

18A. A 2012 októberében kibocsátott *Befektetési gazdálkodó egységek* (az IFRS 10, az IFRS 12 és az IAS 27 módosítása) módosította az 5., a 6., a 17. és a 18. bekezdést, és a standardot kiegészítette a 8A., a 11A–11B., a 16A. és a 18B–18I. bekezdéssel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábban alkalmazza az említett módosításokat, ezt a tényt közzé kell tennie és egyidejűleg a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő összes módosítást alkalmaznia kell.

18B. Ha a *Befektetési gazdálkodó egységekben* szereplő módosítások első alkalmazásának napján (amely a jelen IFRS alkalmazásában annak az éves beszámolási időszaknak a kezdete, amelynek vonatkozásában az említett módosításokat először alkalmazzák) az anyavállalat megállapítja, hogy befektetési gazdálkodó egységnek minősül, akkor a leányvállalatban lévő befektetésére a 18C–18I. bekezdést alkalmazza.

18C. Az első alkalmazás napján a befektetési gazdálkodó egység a leányvállalatban lévő, korábban bekerülési értéken értékelt befektetését az eredménnyel szemben valós értéken értékeli, mint ha a jelen IFRS követelményei mindig érvényesek lettek volna. A befektetési gazdálkodó egység az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző éves időszak tekintetében visszamenőleg elvégzi, és a közvetlenül megelőző időszak kezdetén érvényes felhalmozott eredmény tekintetében is elvégzi a következők közötti esetleges eltérés miatt szükséges korrekciókat:

(a) a befektetés korábbi könyv szerinti értéke; valamint

(b) a befektető leányvállalatban levő befektetésének valós értéke.

18D. Az első alkalmazás napján a befektetési gazdálkodó egység a leányvállalatban lévő, korábban az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelt befektetését továbbra is valós értéken értékeli. Az egyéb átfogó jövedelemben korábban megjelenített valósérték-korrekciók kumulatív összegét az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző időszak kezdetén át kell vezetni a felhalmozott eredménybe.

18E. Az első alkalmazás napján a befektetési gazdálkodó egység nem módosítja a leányvállalatban lévő olyan érdekeltiségének elszámolását, amelynek kapcsán korábban az IFRS 9 standardnak megfelelő, eredménnyel szemben valós értéken történő értékelést választotta, a 10. bekezdés engedélyével.

18F. Az IFRS 13 *Valós értéken történő értékelés* standard elfogadása előtt a befektetési gazdálkodó egységnek a befektetők vagy a vezetés felé jelentett valósérték-összegeket kell használniuk, ha ezek az összegek olyan összegeknek minősülnek, amelyekért a befektetés az értékelés időpontjában a szokásos piaci feltételek mellett gazdát cserélhetett volna jól tájékozott, üzletkötésre hajlandó felek között.

18G. Amennyiben a leányvállalatban való befektetésnek a 18C–18F. bekezdés szerinti értékelése (az IAS 8 *Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák* standardban meghatározottak szerint) kivitelezhetetlen, a befektetési gazdálkodó egység annak a legkorábbi időszaknak a kezdetétől köteles alkalmazni jelen IFRS előírásait, amelynek tekintetében a 18C–18F. bekezdés alkalmazása kivitelezhető; ez lehet a tárgyidőszak is. A befektetőnek visszamenőleg módosítania kell az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző éves időszakot, kivéve, ha a tárgyidőszak annak a legkorábbi időszaknak a kezdete, melynek tekintetében e bekezdés alkalmazása kivitelezhető. Amennyiben a leányvállalat valós értéken történő értékeléséhez a befektetési gazdálkodó egység számára kivitelezhető időpont korábbi, mint a közvetlenül megelőző időszak kezdete, a befektetőnek a közvetlenül megelőző időszak kezdetére vonatkozóan a következők közötti különbözettel módosítania kell a saját tőkét:

- (a) a befektetés korábbi könyv szerinti értéke; valamint
- (b) a befektető leányvállalatban levő befektetésének valós értéke.

Amennyiben a tárgyidőszak az a legkorábbi időszak, amely tekintetében e bekezdés alkalmazása kivitelezhető, a saját tőke módosítását a tárgyidőszak kezdetén kell megjeleníteni.

- 18H. Amennyiben a befektetési gazdálkodó egység a *Befektetési gazdálkodó egységek* első alkalmazásának időpontja előtt elidegenítette a leányvállalatban lévő befektetését vagy az felett elvesztette ellenőrzését, úgy nem köteles módosítani az említett befektetéssel kapcsolatos korábbi elszámolásait.
- 18I. A 18C–18G. bekezdésben az első alkalmazás időpontját közvetlenül megelőző éves időszakra (a közvetlenül megelőző időszak) való hivatkozások ellenére a gazdálkodó egység bemutathat módosított összehasonlító információkat is bármely korábbi bemutatott időszak vonatkozásában, de nem köteles ezt megtenni. Amennyiben a gazdálkodó egység bemutat módosított összehasonlító információkat bármely korábbi időszak vonatkozásában, úgy a 18C–18G. bekezdésben említett „közvetlenül megelőző időszak” hivatkozás alatt „legkorábbi bemutatott módosított összehasonlító időszak” értendő. Amennyiben a gazdálkodó egység módosítatlan összehasonlító információt mutat be bármely korábbi időszak vonatkozásában, egyértelműen azonosítania kell a módosítatlan információt, utalnia kell arra, hogy azt eltérő alapon készítették, és ismertetnie kell ezt az alapot.
-