

# Uradni list

## Evropske unije

L 149



Slovenska izdaja

Zakonodaja

Zvezek 52

12. junij 2009

Vsebina

I Akti, sprejeti v skladu s Pogodbo ES/Pogodbo Euratom, katerih objava je obvezna

## UREDBE

- ★ Uredba Sveta (ES) št. 492/2009 z dne 25. maj 2009 o razveljavitvi 14 zastarelih uredb s področja skupne ribiške politike ..... 1
- Uredba Komisije (ES) št. 493/2009 z dne 11. junija 2009 o določitvi pavšalnih uvoznih vrednosti za določitev vhodne cene za nekatere vrste sadja in zelenjave ..... 4
- ★ Uredba Komisije (ES) št. 494/2009 z dne 3. junija 2009 o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 27 <sup>(1)</sup> ..... 6
- ★ Uredba Komisije (ES) št. 495/2009 z dne 3. junija 2009 o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede mednarodnega standarda računovodskega poročanja (MSRP) 3 <sup>(1)</sup> ..... 22
- ★ Uredba Komisije (ES) št. 496/2009 z dne 11. junija 2009 o spremembi Uredbe Sveta (ES) št. 872/2004 o nadaljnjih omejevalnih ukrepih proti Liberiji ..... 60

Cena: 18 EUR

<sup>(1)</sup> Besedilo velja za EGP

(Nadaljevanje na naslednji strani)

SL

Akti z rahlo natisnjenimi naslovi so tisti, ki se nanašajo na dnevno upravljanje kmetijskih zadev in so splošno veljavni za omejeno obdobje.

Naslovi vseh drugih aktov so v mastnem tisku in pred njimi stoji zvezdica.

II Akti, sprejeti v skladu s Pogodbo ES/Pogodbo Euratom, katerih objava ni obvezna

ODLOČBE/SKLEPI

Svet

2009/447/ES:

- ★ **Odločba Sveta z dne 25. maja 2009 o razveljavitvi Direktive 83/515/EGS in 11 zastarelih odločb s področja skupne ribiške politike** ..... 62

2009/448/ES:

- ★ **Sklep Sveta z dne 28. maja 2009 o spremembi Sklepa 1999/70/ES o zunanjih revizorjih nacionalnih centralnih bank glede zunanjega revizorja De Nederlandsche Bank** ..... 64

Komisija

2009/449/ES:

- ★ **Odločba Komisije z dne 13. maja 2009 o izbiri obratovalcev vseevropskih sistemov, ki zagotavljajo mobilne satelitske storitve (MSS) (notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 3746)** ..... 65

2009/450/ES:

- ★ **Odločba Komisije z dne 8. junija 2009 o natančni razlagi letalskih dejavnosti iz Priloge I k Direktivi 2003/87/ES Evropskega parlamenta in Sveta (notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 4293) <sup>(1)</sup>** ..... 69

2009/451/ES:

- ★ **Odločba Komisije z dne 8. junija 2009 o prošnji Združenega kraljestva za sprejetje Uredbe Sveta (ES) št. 4/2009 o pristojnosti, pravu, ki se uporablja, priznavanju in izvrševanju sodnih odločb ter sodelovanju v preživninskih zadevah (notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 4427)** ..... 73

2009/452/ES:

- ★ **Sklep Komisije z dne 11. junija 2009 o ustavitvi protisubvencijskega postopka v zvezi z uvozom natrijeve kovine s poreklom iz Združenih držav Amerike** ..... 74

2009/453/ES:

- ★ **Odločba Komisije z dne 11. junija 2009 o zaključku protidampinškega postopka v zvezi z uvozom natrijeve kovine s poreklom iz Združenih držav Amerike** ..... 76



<sup>(1)</sup> Besedilo velja za EGP

## I

(Akti, sprejeti v skladu s Pogodbo ES/Pogodbo Euratom, katerih objava je obvezna)

## UREDBE

## UREDBA SVETA (ES) št. 492/2009

z dne 25. maj 2009

## o razveljavitvi 14 zastarelih uredb s področja skupne ribiške politike

SVET EVROPSKE UNIJE JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti in zlasti člena 37 Pogodbe,

ob upoštevanju Akta o pristopu iz leta 1985 ter zlasti členov 162, 163(3), 164(2), 165(8), 171, 349(5), 350, 351(5), 352(9) in 358 Akta,

ob upoštevanju Uredbe Sveta (ES) št. 2371/2002 z dne 20. decembra 2002 o ohranjanju in trajnostnem izkoriščanju ribolovnih virov v okviru skupne ribiške politike<sup>(1)</sup> ter zlasti člena 20 Uredbe,

ob upoštevanju Akta o pristopu iz leta 2003 in zlasti člena 24 in prilog VI, VIII, IX in XII Akta,

ob upoštevanju predloga Komisije,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Izboljšanje preglednosti prava Skupnosti je bistveni del strategije za boljše oblikovanje pravnih aktov, ki jo izvajajo institucije Skupnosti. Zato je primerno iz veljavne zakonodaje umakniti tiste akte, ki nimajo več nobenega pravega učinka.

(2) Naslednje uredbe, povezane s skupno ribiško politiko, so zastarele, vendar uradno še vedno v veljavi:

<sup>(1)</sup> UL L 358, 31.12.2002, str. 59.

— Uredba Sveta (EGS) št. 31/83 z dne 21. decembra 1982 o začasnem skupnem ukrepu za prestrukturiranje obalne ribiške industrije in ribogojstva<sup>(2)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je zadevala financiranje Skupnosti za naložbene projekte za leto 1982;

— Uredba Sveta (EGS) št. 3117/85 z dne 4. novembra 1985 o splošnih pravilih za dodelitev kompenzacijskih nadomestil v zvezi s sardelami<sup>(3)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je bila namenjena uporabi v prehodnem obdobju po pristopu Španije k Evropskim skupnostim;

— Uredba Sveta (EGS) št. 3781/85 z dne 31. decembra 1985 o ukrepih, ki jih je treba sprejeti v zvezi z izvajalci, ki ne ravnajo v skladu z nekaterimi določbami glede ribolova iz Akta o pristopu Španije in Portugalske<sup>(4)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je bila namenjena uporabi v prehodnem obdobju po pristopu Španije k Evropskim skupnostim;

— Uredba Sveta (EGS) št. 3252/87 z dne 19. oktobra 1987 o usklajevanju in spodbujanju raziskav v ribiškem sektorju<sup>(5)</sup>. Navedene uredbe je brezpredmetna, ker jo je nadomestila Uredba Sveta (ES) št. 199/2008 o vzpostavitvi okvira Skupnosti za zbiranje, upravljanje in uporabo podatkov v sektorju ribištva ter podporo znanstvenemu svetovanju v zvezi s skupno ribiško politiko<sup>(6)</sup>.

<sup>(2)</sup> UL L 5, 7.1.1983, str. 1.

<sup>(3)</sup> UL L 297, 9.11.1985, str. 1.

<sup>(4)</sup> UL L 363, 31.12.1985, str. 26.

<sup>(5)</sup> UL L 314, 4.11.1987, str. 17.

<sup>(6)</sup> UL L 60, 5.3.2008, str. 1.

- Uredba Sveta (EGS) št. 3571/90 z dne 4. decembra 1990 o uvajanju različnih ukrepov za izvajanje skupne ribiške politike v nekdanji Nemški demokratični republiki <sup>(1)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je bila namenjena uporabi v prehodnem obdobju po nemški združitvi;
  - Uredba Sveta (EGS) št. 3499/91 z dne 28. novembra 1991 o opredelitvi okvirnih pogojev Skupnosti za študije in pilotske projekte, ki se nanašajo na ohranjanje in upravljanje ribiških virov v Sredozemlju <sup>(2)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker jo je nadomestila Uredba Sveta (ES) št. 1967/2006 z dne 21. decembra 2006 o ukrepih za upravljanje za trajnostno izkoriščanje ribolovnih virov v Sredozemskem morju, spremembi Uredbe (EGS) št. 2847/93 in razveljavitvi Uredbe (ES) št. 1626/94 <sup>(3)</sup>;
  - Uredba Sveta (ES) št. 1275/94 z dne 30. maja 1994 o prilagoditvah ureditev iz poglavij o ribištvi Akta o pristopu Španije in Portugalske <sup>(4)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je bila namenjena uporabi v prehodnem obdobju po pristopu Španije k Evropskim skupnostim;
  - Uredba Sveta (ES) št. 1448/1999 z dne 24. junija 1999 o uvajanju prehodnih ukrepov za upravljanje sredozemskega ribištva in spremembi Uredbe (ES) št. 1626/94 <sup>(5)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker jo je nadomestila Uredba (ES) št. 1967/2006;
  - Uredba Sveta (ES) št. 300/2001 z dne 14. februarja 2001 o ukrepih za obnovitev staleža trsk v Irskem morju v letu 2001 (območje ICES VIIa) <sup>(6)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je obdobje njene veljavnosti že poteklo;
  - Uredba Sveta (ES) št. 2561/2001 z dne 17. decembra 2001 o pospeševanju preusmeritve ribiških plovil in ribičev, ki so bili do leta 1999 odvisni od sporazuma o ribištvi z Marokom <sup>(7)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker so se načrti preusmeritve nacionalnega ribiškega ladjevja, za katere je veljala, končali.
  - Uredba Sveta (ES) št. 2341/2002 z dne 20. decembra 2002 o določitvi ribolovnih možnosti za leto 2003 in s tem povezanih pogojev za nekatere staleže rib in skupine staležev rib, ki se uporabljajo v vodah Skupnosti, in za plovila Skupnosti v vodah, kjer so potrebne omejitve ulova <sup>(8)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je bila namenjena upravljanju ribolovnih dejavnosti v letu 2003;
  - Uredba Sveta (ES) št. 2372/2002 z dne 20. decembra 2002 o posebnih ukrepih za povrnitev škode španskim ribičem ter sektorjem gojenja lupinarjev in ribogojstva, ki jih je prizadelo razlitje nafte iz tankerja Prestige <sup>(9)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker se je nacionalni program za odškodnino, za katerega je veljala, končal;
  - Uredba Sveta (ES) št. 2287/2003 z dne 19. decembra 2003 o določitvi ribolovnih možnosti za leto 2004 in s tem povezanih pogojev za nekatere staleže rib in skupine staležev rib, ki se uporabljajo v vodah Skupnosti, in za plovila Skupnosti v vodah, kjer so potrebne omejitve ulova <sup>(10)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je bila namenjena upravljanju ribolovnih dejavnosti v letu 2004;
  - Uredba Sveta (ES) št. 52/2006 z dne 22. decembra 2005 o določitvi ribolovnih možnosti in s tem povezanih pogojev za nekatere staleže rib in skupine staležev rib, ki se za leto 2006 uporabljajo v Baltškem morju <sup>(11)</sup>. Navedena uredba je brezpredmetna, ker je bila namenjena upravljanju ribolovnih dejavnosti v letu 2006;
- (3) Zaradi pravne varnosti in jasnosti je treba zastarele uredbe razveljaviti –

SPREJEL NASLEDNJO UREDBO:

#### Člen 1

#### Uredbe, ki se razveljavijo

Uredbe: (EGS) št. 31/83, (EGS) št. 3117/85, (EGS) št. 3781/85, (EGS) št. 3252/87, (EGS) št. 3571/90, (EGS) št. 3499/91, (ES) št. 1275/94, (ES) št. 1448/1999, (ES) št. 300/2001, (ES) št. 2561/2001, (ES) št. 2341/2002, (ES) št. 2372/2002, (ES) št. 2287/2003 in (ES) št. 52/2006 se razveljavijo.

<sup>(8)</sup> UL L 356, 31.12.2002, str. 12.

<sup>(9)</sup> UL L 358, 31.12.2002, str. 81.

<sup>(10)</sup> UL L 344, 31.12.2003, str. 1.

<sup>(11)</sup> UL L 16, 20.1.2006, str. 184.

<sup>(1)</sup> UL L 353, 17.12.1990, str. 10.

<sup>(2)</sup> UL L 331, 3.12.1991, str. 1.

<sup>(3)</sup> UL L 409, 30.12.2006, str. 11.

<sup>(4)</sup> UL L 140, 3.6.1994, str. 1.

<sup>(5)</sup> UL L 167, 2.7.1999, str. 7.

<sup>(6)</sup> UL L 44, 15.2.2001, str. 12.

<sup>(7)</sup> UL L 344, 28.12.2001, str. 17.

*Člen 2***Začetek veljavnosti**

Ta uredba začne veljati sedmi dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 25. maja 2009

*Za Svet*  
*Predsednik*  
J. ŠEBESTA

---

**UREDBA KOMISIJE (ES) št. 493/2009****z dne 11. junija 2009****o določitvi pavšalnih uvoznih vrednosti za določitev vhodne cene za nekatere vrste sadja in zelenjave**

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Uredbe Sveta (ES) št. 1234/2007 z dne 22. oktobra 2007 o vzpostavitvi skupne ureditve kmetijskih trgov in o posebnih določbah za nekatere kmetijske proizvode („Uredba o enotni SUT“) <sup>(1)</sup>,ob upoštevanju Uredbe Komisije (ES) št. 1580/2007 z dne 21. decembra 2007 o določitvi izvedbenih pravil za uredbe Sveta (ES) št. 2200/96, (ES) št. 2201/96 in (ES) št. 1182/2007 v sektorju sadja in zelenjave <sup>(2)</sup> ter zlasti člena 138(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

Uredba (ES) št. 1580/2007 ob uporabi rezultatov večstranskih trgovinskih pogajanj urugvajskega kroga določa merila, v skladu s katerimi Komisija določi pavšalne vrednosti za uvoz iz tretjih držav za proizvode in obdobja iz dela A Priloge XV k tej uredbi –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

*Člen 1*

Pavšalne uvozne vrednosti iz člena 138 Uredbe (ES) št. 1580/2007 so določene v Prilogi k tej uredbi.

*Člen 2*

Ta uredba začne veljati 12. junija 2009.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 11. junija 2009

*Za Komisijo*

Jean-Luc DEMARTY

*Generalni direktor za kmetijstvo in razvoj podeželja*<sup>(1)</sup> UL L 299, 16.11.2007, str. 1.<sup>(2)</sup> UL L 350, 31.12.2007, str. 1.

## PRILOGA

## Pavšalne uvozne vrednosti za določitev vhodne cene za nekatere vrste sadja in zelenjave

(EUR/100 kg)

Oznaka KN	Oznaka tretjih držav <sup>(1)</sup>	Pavšalna uvozna vrednost
0702 00 00	MA	37,3
	MK	35,9
	TR	46,6
	ZA	28,0
	ZZ	37,0
0707 00 05	JO	162,3
	MK	31,4
	TR	113,6
	ZZ	102,4
0709 90 70	TR	113,7
	ZZ	113,7
0805 50 10	AR	58,4
	TR	58,3
	ZA	53,0
	ZZ	56,6
0808 10 80	AR	78,3
	BR	73,1
	CL	92,4
	CN	102,4
	NA	101,9
	NZ	106,7
	US	118,7
	ZA	77,1
	ZZ	93,8
0809 10 00	TN	146,2
	TR	186,4
	ZZ	166,3
0809 20 95	TR	441,7
	ZZ	441,7

<sup>(1)</sup> Nomenklatura držav, določena v Uredbi Komisije (ES) št. 1833/2006 (UL L 354, 14.12.2006, str. 19). Oznaka „ZZ“ predstavlja „druga porekla“.

## UREDBA KOMISIJE (ES) št. 494/2009

z dne 3. junija 2009

**o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 27**

(Besedilo velja za EGP)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

vala Evropski komisiji, da je mnenje dobro uravnoteženo in objektivno.

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

- (4) Sprejetje sprememb MRS 27 posledično pomeni spremembe mednarodnih standardov računovodskega poročanja (MSRP) 1, MSRP 4, MSRP 5, MRS 1, MRS 7, MRS 14, MRS 21, MRS 28, MRS 31, MRS 32, MRS 33, MRS 39 in pojasnila 7 Strokovnega odbora za pojasnjevanje, da bi se zagotovila skladnost med mednarodnimi računovodskimi standardi.

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov<sup>(1)</sup> in zlasti člena 3(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

- (5) Uredbo (ES) št. 1126/2008 je zato treba ustrezno spremeniti.

(1) Z Uredbo Komisije (ES) št. 1126/2008<sup>(2)</sup> so bili sprejeti nekateri mednarodni standardi in pojasnila, ki so obstajali 15. oktobra 2008.

- (6) Ukrepi, predvideni s to uredbo, so v skladu z mnenjem Računovodskega regulativnega odbora –

(2) Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde (UOMRS) je 10. januarja 2008 objavil spremembe mednarodnega računovodskega standarda 27, *Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi* (v nadaljnjem besedilu: spremembe MRS 27). Spremembe MRS 27 določajo, v kakšnih okoliščinah mora podjetje pripraviti konsolidirane računovodske izkaze, kako morajo obvladujoča podjetja izkazati spremembe deležev lastniškega kapitala v odvisnih podjetjih ter kako je treba izgube odvisnega podjetja razporediti med obvladujočim in neobvladujočim deležem.

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

## Člen 1

Priloga k Uredbi (ES) št. 1126/2008 se spremeni:

(3) Posvetovanje s skupino tehničnih strokovnjakov Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) potrjuje, da spremembe MRS 27 izpolnjujejo tehnična merila za sprejetje, določena v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002. Svetovalna skupina za presojo mnenj o računovodskih standardih je v skladu s Sklepom Komisije št. 2006/505/ES z dne 14. julija 2006 o ustanovitvi Svetovalne skupine za presojo mnenj o računovodskih standardih, ki bo svetovala Komisiji glede objektivnosti in nevtalnosti mnenj Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG)<sup>(3)</sup>, preučila mnenje EFRAG o potrditvi in sveto-

1. Mednarodni računovodski standard (MRS) 27, *Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi*, se spremeni, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi;

2. Mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 1, MSRP 4, MSRP 5, MRS 1, MRS 7, MRS 14, MRS 21, MRS 28, MRS 31, MRS 32, MRS 33, MRS 39 in pojasnilo 7 Strokovnega odbora za pojasnjevanje se spremenijo v skladu s spremembami MRS 27, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi.

## Člen 2

Posamezna družba začne uporabljati MRS 27, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi, najpozneje z datumom začetka svojega prvega finančnega leta, ki se začne po 30. juniju 2009.

<sup>(1)</sup> UL L 243, 11.9.2002, str. 1.

<sup>(2)</sup> UL L 320, 29.11.2008, str. 1.

<sup>(3)</sup> UL L 199, 21.7.2006, str. 33.



*Člen 3*

Ta uredba začne veljati tretji dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 3. junija 2009

*Za Komisijo*  
Charlie McCREEVY  
*Član Komisije*

---

## PRILOGA

## MEDNARODNI RAČUNOVODSKI STANDARDI

---

MRS 27	Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi
--------	---

---

## MEDNARODNI RAČUNOVODSKI STANDARD 27

*Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi*

## PODROČJE UPORABE

- 1 Ta standard se mora uporabljati pri pripravljanju in predstavljanju konsolidiranih računovodskih izkazov skupine podjetij, ki jih usmerja obvladujoče podjetje.
- 2 Ta standard ne obravnava metod obračunavanja poslovnih združitvev in njihovih posledic za konsolidacijo, tudi dobrega imena, ki se pojavi pri tem (glejte MSRP 3 – Poslovne združitve).
- 3 Ta standard se mora uporabljati tudi pri obračunavanju finančnih naložb v odvisna podjetja, skupaj obvladovana podjetja in pridružena podjetja, če se podjetje odloči ali mora po predpisih v posamezni državi predstaviti ločene računovodske izkaze.

## OPREDELITVE POJMOV

- 4 V tem standardu so uporabljeni naslednji izrazi, katerih pomeni so natančno določeni:

*Konsolidirani računovodski izkazi* so računovodski izkazi skupine, predstavljeni kot izkazi ene gospodarske celote.

*Obvladovanje* je možnost odločanja o finančnih in poslovnih usmeritvah podjetja za pridobivanje koristi iz njegovega delovanja.

*Skupina* so obvladujoče podjetje in vsa njegova odvisna podjetja.

*Neobvladujoči delež* je lastniški kapital v odvisnem podjetju, ki ga ni mogoče neposredno ali posredno pripisati obvladujočemu podjetju.

*Obvladujoče podjetje* je podjetje, ki ima eno ali več odvisnih podjetij.

*Ločeni računovodski izkazi* so izkazi, ki jih pripravi obvladujoče podjetje, naložbenik v pridruženo podjetje ali podvižnik v skupaj obvladovanem podjetju, v katerih so finančne naložbe obračunane na podlagi neposrednega deleža v lastniškem kapitalu in ne na podlagi poročanja o izidih in čistih sredstvih podjetij, v katere se naložbi.

*Odvisno podjetje* je podjetje, tudi zasebno podjetje, kot je družba z omejeno ali neomejeno odgovornostjo, ki ga obvladuje drugo podjetje (imenovano obvladujoče).

- 5 Obvladujoče podjetje ali njegovo odvisno podjetje je lahko naložbenik v pridruženo podjetje ali podvižnik v skupaj obvladovanem podjetju. V takšnih primerih so konsolidirani računovodski izkazi, ki so pripravljani in predstavljeni v skladu s tem standardom, pripravljani tudi tako, da upoštevajo MRS 28 – *Finančne naložbe v pridružena podjetja* in MRS 31 – *Deleži v skupnih podvigih*.
- 6 Za podjetje, kot je opisano v 5. členu, so ločeni računovodski izkazi tisti, ki so pripravljani in predstavljeni kot dodatek k računovodskim izkazom, navedenim v 5. členu. Ločeni računovodski izkazi so navedenim računovodskim izkazom lahko priloženi ali jih spremljajo ali pa ne.
- 7 Računovodski izkazi podjetja, ki nima odvisnega, pridruženega podjetja ali podvižnikovega deleža v skupaj obvladovanem podjetju, niso ločeni računovodski izkazi.
- 8 Obvladujoče podjetje, ki je izvzeto v skladu z 10. členom iz konsolidiranih računovodskih izkazov, lahko predstavi ločene računovodske izkaze kot svoje edine računovodske izkaze.

## PREDSTAVLJANJE KONSOLIDIRANIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

- 9 Obvladujoče podjetje, ki ni tisto, omenjeno v 10. členu, mora predstavljati konsolidirane računovodske izkaze, v katerih konsolidira svoje finančne naložbe v odvisna podjetja v skladu s tem standardom.
- 10 Obvladujočemu podjetju ni treba predstaviti konsolidiranih računovodskih izkazov samo v primeru, če:
  - (a) je obvladujoče podjetje odvisno podjetje v popolni lasti ali delni lasti drugega podjetja, in so bili njegovi drugi lastniki, tudi tisti, ki sicer nimajo pravice glasovati, obveščeni o tem in ne ugovarjajo, da obvladujoče podjetje ne predstavi konsolidiranih računovodskih izkazov,

- (b) se z dolžniškimi ali kapitalskimi instrumenti obvladujočega podjetja ne trguje na javnem trgu (domači ali tuji borzi ali na zunajborznem trgu/OTC ter na lokalnih ali regionalnih trgih),
  - (c) obvladujoče podjetje ni vložilo, niti ni v postopku vložitve, svojih računovodskih izkazov pri komisiji za vrednostnice ali drugi regulativni organizaciji za namen izdaje katerokoli skupine instrumentov na javnem trgu ter
  - (d) zadnje ali katerokoli vmesno obvladujoče podjetje obvladujočega podjetja izdela konsolidirane računovodske izkaze, ki so na voljo za javno uporabo in so skladni z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja.
- 11 Obvladujoče podjetje, ki se odloči v skladu z 10. členom, da ne predstavi konsolidiranih računovodskih izkazov, in predstavi le ločene računovodske izkaze, je skladno z 38.–43. členom.

#### PODROČJE KONSOLIDIRANIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

- 12 Konsolidirani računovodski izkazi morajo vsebovati vsa odvisna podjetja obvladujočega podjetja <sup>(1)</sup>.**
- 13 Šteje se, da takšno obvladovanje obstaja, če ima obvladujoče podjetje neposredno ali posredno, prek odvisnih podjetij, več kot polovico glasovalnih pravic v podjetju, razen kadar je v izjemnih primerih mogoče jasno dokazati, da takšno lastništvo ne pomeni obvladovanja. Obvladovanje prav tako obstaja, če ima obvladujoče podjetje v podjetju polovico glasov ali manj, če: <sup>(2)</sup>
- (a) obvladuje več kot polovico glasov na podlagi dogovora z drugimi naložbeniki,
  - (b) ima moč voditi usmeritve financiranja in poslovanja v podjetju po zakonu ali na podlagi pogodbe,
  - (c) ima moč postaviti ali odstaviti večino članov upravnega odbora ali temu ustreznega upravnega organa, ki obvladuje to (drugo) podjetje, ali
  - (d) ima moč zagotoviti večino glasov na sestankih upravnega odbora ali temu ustreznega upravnega organa, ki obvladuje to (drugo) podjetje.
- 14 Podjetje je lahko lastnik nakupnih bonov za delnice, nakupnih opcij za delnice, dolžniških ali kapitalskih instrumentov, ki jih je mogoče zamenjati za redne delnice, ali drugih podobnih instrumentov, ki, če se uveljavijo ali zamenjajo, dajo podjetju dodatno glasovalno moč ali zmanjšajo glasovalno moč druge stranke nad finančnimi in poslovnimi usmeritvami drugega podjetja (potencialne glasovalne pravice). Obstoj in učinek potencialnih glasovalnih pravic, ki jih je trenutno moč uveljaviti ali zamenjati, in tudi potencialnih glasovalnih pravic, ki jih poseduje drugo podjetje, se štejejo pri ocenjevanju vpliva podjetja, ali lahko vodi usmeritve financiranja in poslovanja drugega podjetja. Potencialnih glasovalnih pravic v sedanosti ni mogoče uveljaviti ali zamenjati, kadar jih na primer ni mogoče uveljaviti ali zamenjati do nekega prihodnjega datuma ali do nastanka nekega poslovnega dogodka v prihodnosti.
- 15 Pri ocenjevanju, ali potencialne glasovalne pravice prispevajo k obvladovanju, podjetje prouči vsa dejstva in okoliščine (tudi pogoje uveljavljanja potencialnih glasovalnih pravic in vseh drugih pogodbenih sporazumov, ki se obravnavajo posamič ali skupaj), ki vplivajo na potencialne pravice, razen namena in finančne sposobnosti posloводства za uveljavitev ali zamenjavo takšnih pravic.
- 16 Odvisno podjetje ni izključeno iz konsolidacije preprosto zato, ker je naložbenik organizacija tveganega kapitala, vzajemni sklad, naložbeni sklad z enotami ali podobno podjetje.
- 17 Odvisno podjetje se ne izključi iz konsolidacije zato, ker je njegovo poslovno delovanje povsem drugačno od tistega v drugih podjetjih v skupini. S konsolidiranjem takih odvisnih podjetij in razkrivanjem dodatnih informacij o različnem poslovnem delovanju odvisnih podjetij v konsolidiranih računovodskih izkazih se zagotovi ustrezne informacije. Na primer razkritja, ki jih zahteva MSRP 8 *Poslovni odseki*, pomagajo pojasniti pomen različnega poslovnega delovanja v obravnavani skupini.

#### POSTOPKI KONSOLIDACIJE

- 18 Pri pripravljanju konsolidiranih računovodskih izkazov podjetje združuje računovodske izkaze obvladujočega podjetja in njegovih odvisnih podjetij postavko za postavko, tako da se seštevajo sorodne postavke sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov in odhodkov. Če naj bi konsolidirani računovodski izkazi predstavljali računovodske informacije o skupini, kot da bi šlo za eno samo gospodarsko celoto, je treba ravnati na naslednji način:

<sup>(1)</sup> Če odvisno podjetje ob pridobitvi izpolnjuje sodila za razvrstitev med sredstva za prodajo v skladu z MSRP 5 *Nekratkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje*, je treba obračunati v skladu s tem MSRP.

<sup>(2)</sup> Glejte tudi SOP-12 *Konsolidacija – podjetja za posebne namene*.

- (a) izloči se knjigovodska vrednost finančne naložbe obvladujočega podjetja v vsakem odvisnem podjetju in delež obvladujočega podjetja v lastniškem kapitalu vsakega od odvisnih podjetij (glejte MSRP 3, ki opisuje obravnavanje morebitnega dobrega imena, ki bi pri tem nastalo),
- (b) ugotovijo se neobvladujoči deleži v poslovnem izidu konsolidiranih odvisnih podjetij za obravnavano obdobje poročanja ter
- (c) neobvladujoče deleže v čistih sredstvih konsolidiranih odvisnih podjetij je treba ugotoviti ločeno od deležev obvladujočega podjetja v lastniškem kapitalu v njih. Neobvladujoče deleže v čistih sredstvih sestavljajo:
- (i) znesek teh neobvladujočih deležev na dan prvotne združitve, ki se izračuna v skladu z MSRP 3, ter
- (ii) spremembe neobvladujočih deležev v lastniškem kapitalu od dneva združitve.
- 19 Kadar obstajajo potencialne glasovalne pravice, se deleži poslovnega izida in sprememb lastniškega kapitala podjetja, razporejeni obvladujočemu podjetju in neobvladujočim deležem, določijo na podlagi sedanjih deležev v lastniškem kapitalu in ne odražajo možne uveljavitve ali zamenjave potencialnih glasovalnih pravic.
- 20 Stanja, transakcije, prihodke in odhodke v skupini je treba v celoti izločiti.**
- 21 V celoti se izločijo stanja in (notranje) transakcije v skupini, tudi prihodki, odhodki in dividende. V celoti se izločijo dobički in izgube, ki izhajajo iz notranjih transakcij v skupini, ki se pripoznajo v sredstvih, kot so na primer zaloge in osnovna sredstva. Notranje izgube v skupini lahko pomenijo oslabitev, ki jo je treba pripoznati v konsolidiranih računovodskih izkazih. MRS 12 – *Davek iz dobička* se uporablja začasne razlike, ki izhajajo iz izločitve dobičkov in izgub iz notranjih transakcij v skupini.
- 22 Računovodski izkazi obvladujočega podjetja in njegovih odvisnih podjetij, uporabljeni pri pripravljanju konsolidiranih računovodskih izkazov, morajo biti pripravljene za isti datum. Če se konec obdobja poročanja obvladujočega in odvisnega podjetja razlikuje, pripravi odvisno podjetje za namene konsolidacije dodatne računovodske izkaze z istim presečnim datumom, kot ga imajo računovodski izkazi obvladujočega podjetja, razen če to ne bi bilo izvedljivo.**
- 23 Kadar so v skladu z 22. členom računovodski izkazi odvisnega podjetja, ki se uporabljajo za pripravo konsolidiranih računovodskih izkazov, pripravljene do drugega datuma kot računovodski izkazi obvladujočega podjetja, so potrebne prilagoditve za učinke pomembnih transakcij ali poslovnih dogodkov, ki nastanejo med omenjenim datumom in datumom računovodskih izkazov obvladujočega podjetja. V vsakem primeru pa razlika med koncem obdobja poročanja odvisnega in obvladujočega podjetja ne sme biti večja kot tri mesece. Dolžina poročevalnih obdobj in morebitna razlika v koncih poročevalnih obdobj morata biti iz obdobja v obdobje enaki.
- 24 Pri pripravljanju konsolidiranih računovodskih izkazov je treba uporabljati enotne računovodske usmeritve za podobne transakcije in druge poslovne dogodke v podobnih okoliščinah.**
- 25 Če član skupine uporablja računovodske usmeritve, ki se razlikujejo od usmeritev, sprejetih v konsolidiranih računovodskih izkazih za podobne transakcije in poslovne dogodke v podobnih okoliščinah, je treba opraviti ustrezne prilagoditve v njegovih računovodskih izkazih pri pripravljanju konsolidiranih računovodskih izkazov.
- 26 Prihodki in odhodki odvisnega podjetja so vključeni v konsolidirane računovodske izkaze od datuma prevzema, kot je opredeljeno v MSRP 3. Prihodki in odhodki odvisnega podjetja morajo temeljiti na vrednostih sredstev in obveznosti, pripoznanih v konsolidiranih računovodskih izkazih obvladujočega podjetja na datum prevzema. Na primer, stroški amortizacije, pripoznani v konsolidiranem izkazu vseobsegajočega donosa po datumu prevzema, morajo temeljiti na poštenih vrednostih povezanih amortizirljivih sredstev, pripoznanih v konsolidiranih računovodskih izkazih obvladujočega podjetja na datum prevzema. Prihodki in odhodki odvisnega podjetja se vključijo v konsolidirane računovodske izkaze vse do dneva, ko obvladujoče podjetje preneha obvladovati odvisno podjetje.
- 27 Neobvladujoče deleže je treba predstaviti v konsolidiranem izkazu finančnega stanja v okviru lastniškega kapitala, ločeno od lastniškega kapitala lastnikov obvladujočega podjetja.**
- 28 Poslovni izid in vsaka sestavina drugega vseobsegajočega donosa sta pripisana lastnikom obvladujočega podjetja in neobvladujočim deležem. Celotni vseobsegajoči donos je pripisan lastnikom obvladujočega podjetja in neobvladujočim deležem, tudi če to povzroči primanjkljaj v stanju neobvladujočih deležev.
- 29 Če imajo neobvladujoči deleži kumulativne prednostne delnice odvisnega podjetja, ki so razvrščene kot lastniški kapital, obvladujoče podjetje izračuna svoj delež poslovnega izida po upoštevanju dividend na takšne delnice, če so bile dividende priznane ali ne.

- 30 Spremembe deleža v lastniškem kapitalu obvladujočega podjetja v odvisnem podjetju, ki ne povzročijo izgube obvladovanja, se obračunajo kot transakcije z lastniškim kapitalom (tj. transakcije z lastniki).**
- 31 V takšnih okoliščinah se knjigovodske vrednosti obvladujočih in neobvladujočih deležev prilagodijo tako, da kažejo spremembe ustreznih deležev v odvisnem podjetju. Vsaka razlika med zneskom, za katerega se prilagodijo neobvladujoči deleži, in pošteno vrednostjo plačanih ali prejetih nadomestil se pripozna neposredno v lastniškem kapitalu in se pripíše lastnikom obvladujočega podjetja.

#### IZGUBA OBVLADOVANJA

- 32 Obvladujoče podjetje lahko izgubi obvladovanje odvisnega podjetja z ali brez spremembe absolutnih ali relativnih ravni lastništva. Do tega lahko pride na primer, če odvisno podjetje pride pod oblast vlade, sodišča, upravitelja ali regulatorja. Do tega lahko pride tudi zaradi pogodbenega dogovora.
- 33 Obvladujoče podjetje lahko izgubi obvladovanje odvisnega podjetja v dveh ali več dogovorih (transakcijah). Včasih pa okoliščine nakazujejo, da je treba več dogovorov obračunati kot eno samo transakcijo. Obvladujoče podjetje mora pri določanju, ali dogovore obračunavati kot eno samo transakcijo, upoštevati vse pogoje dogovorov in njihove gospodarske učinke. Eno ali več od naslednjega lahko nakazuje, da mora obvladujoče podjetje več dogovorov obračunavati kot eno samo transakcijo:
- (a) Sklenjeni so ob istem času ali pa eden zaradi drugega.
  - (b) Predstavljajo eno samo transakcijo, zasnovano za doseganje celotnega poslovnega učinka.
  - (c) Nastanek enega dogovora je odvisen od nastanka vsaj še enega dogovora.
  - (d) Šteje se, da en dogovor sam ni ekonomsko upravičen, ampak je ekonomsko upravičen skupaj z drugimi dogovori. Primer je, ko ima ena odtujitev delnic ceno, nižjo od tržne, kar se nadomesti s prihodnjimi odtujitvami, katerih cena je nad tržno.
- 34 Če obvladujoče podjetje izgubi obvladovanje odvisnega podjetja:**
- (a) **odpravi pripoznanje sredstev (vključno z dobrim imenom) in obveznosti odvisnega podjetja po knjigovodski vrednosti na dan izgube obvladovanja,**
  - (b) **odpravi pripoznanje knjigovodske vrednosti neobvladujočih deležev v nekdanjem odvisnem podjetju na dan izgube obvladovanja (vključno z vsemi sestavinami drugega vseobsegajočega donosa, ki jim jih je mogoče pripisati),**
  - (c) **pripozna:**
    - (i) **pošteno vrednost morebitnega nadomestila, prejetega iz transakcije, poslovnega dogodka ali okoliščin, ki so povzročile izgubo obvladovanja, ter**
    - (ii) **če transakcija, ki je povzročila izgubo obvladovanja, vključuje razdelitev delnic odvisnega podjetja lastnikom, to razdelitev,**
  - (d) **pripozna vse finančne naložbe, zadržane v nekdanjem odvisnem podjetju po poštenu vrednosti na dan izgube obvladovanja,**
  - (e) **zneske, opredeljene v 35. členu, prerazvrsti v poslovni izid ali jih prenese neposredno v zadržani čisti dobiček, če se to zahteva v skladu z drugimi MSRP, ter**
  - (f) **pripozna nastalo razliko kot dobiček ali izgubo v poslovnem izidu, ki jo je mogoče pripisati obvladujočemu podjetju.**
- 35 Če obvladujoče podjetje izgubi obvladovanje odvisnega podjetja, mora obvladujoče podjetje obračunati vse zneske, pripoznane v drugem vseobsegajočem donosu v zvezi z navedenim odvisnim podjetjem enako, kot če bi obvladujoče podjetje neposredno odtujilo zadevna sredstva ali obveznosti. Če bi se torej dobiček ali izguba, prej pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu, prerazvrstila v poslovni izid ob odtujitvi zadevnih sredstev ali obveznosti, obvladujoče podjetje dobiček ali izgubo prerazvrsti iz lastniškega kapitala v poslovni izid (kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve), ko izgubi obvladovanje odvisnega podjetja. Na primer, če ima odvisno podjetje za prodajo razpoložljiva finančna sredstva in obvladujoče podjetje izgubi obvladovanje odvisnega podjetja, mora obvladujoče podjetje dobiček ali izgubo, prej pripoznano v drugem vseobsegajočem donosu v zvezi s temi sredstvi, prerazvrstiti v poslovni izid. Podobno, če bi bil prevrednotovalni presežek, prej pripoznan v drugem vseobsegajočem donosu, prenesen v zadržani čisti dobiček ob odtujitvi sredstva, obvladujoče podjetje prenese prevrednotovalni presežek neposredno v zadržani čisti dobiček, ko izgubi obvladovanje odvisnega podjetja.

- 36 **Ob izgubi obvladovanja odvisnega podjetja je treba vse finančne naložbe, zadržane v nekdanjem odvisnem podjetju, in vse zneske, ki jih nekdanje odvisno podjetje dolguje, ali obveznosti do njega obračunati v skladu z drugimi MSRP od dneva izgube obvladovanja.**
- 37 Pošteno vrednost vseh finančnih naložb, zadržanih v nekdanjem odvisnem podjetju na dan izgube obvladovanja, je treba obravnavati kot pošteno vrednost ob začetnem pripoznanju finančnega sredstva v skladu z MRS 39 *Finančni instrumenti*: Pripoznavanje in merjenje ali, če je ustrezno, kot nabavno vrednost ob začetnem pripoznanju finančne naložbe v pridruženo podjetje ali skupaj obvladovano podjetje.

OBRAČUNAVANJE FINANČNIH NALOŽB V ODVISNA PODJETJA, SKUPAJ OBVLADOVANA PODJETJA IN PRIDRUŽENA PODJETJA V LOČENIH RAČUNOVODSKIH IZKAZIH

- 38 **Ko podjetje pripravlja ločene računovodske izkaze, obračuna finančne naložbe v odvisna podjetja, skupaj obvladovana podjetja in pridružena podjetja:**

(a) po nabavni ceni ali

(b) v skladu z MRS 39.

Podjetje uporablja za vsako kategorijo finančnih naložb enako obračunavanje. Finančne naložbe, obračunane po nabavni ceni, se obračunajo v skladu z MSRP 5, *Nekratkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje*, ko so razvrščene med sredstva za prodajo (ali vključene v skupino za odtujitev, ki je razvrščena med sredstva za prodajo) v skladu z MSRP 5. Merjenje finančnih naložb, obračunanih v skladu z MRS 39, se v tem primeru ne spremeni.

- 38A **Podjetje pripozna dividendo od odvisnega podjetja, skupaj obvladovanega podjetja ali pridruženega podjetja v poslovnem izidu v svojih ločenih računovodskih izkazih, ko je vzpostavljena njegova pravica do prejema dividende.**

- 38B Kadar obvladujoče podjetje reorganizira strukturo svoje skupine z ustanovitvijo novega podjetja kot svojega obvladujočega podjetja tako, da so izpolnjena naslednja merila:

(a) novo obvladujoče podjetje pridobi kontrolo nad izvornim obvladujočim podjetjem z izdajo kapitalskih instrumentov v zameno za obstoječe kapitalске instrumente izvirnega obvladujočega podjetja;

(b) sredstva in obveznosti nove skupine in izvorne skupine so enaka neposredno pred reorganizacijo in po njej in

(c) lastniki izvirnega obvladujočega podjetja pred reorganizacijo imajo enake absolutne in relativne deleže v čistih sredstvih izvorne skupine in nove skupine neposredno pred reorganizacijo in po njej,

in novo obvladujoče podjetje izkaže svojo naložbo v izvorno obvladujoče podjetje v skladu z 38.(a) členom v svojih ločenih računovodskih izkazih, novo obvladujoče podjetje obračuna nabavno vrednost po knjigovodski vrednosti svojega deleža kapitalskih postavk, prikazanih v ločenih računovodskih izkazih prvotnega obvladujočega podjetja na dan reorganizacije.

- 38C Podobno lahko podjetje, ki ni obvladujoče podjetje, ustanovi novo podjetje kot svoje obvladujoče podjetje tako, da izpolni merila iz 38.B člena. Zahteve iz 38.B člena se uporabljajo tudi za takšne reorganizacije. V takšnih primerih sklicevanja na „izvirno obvladujoče podjetje“ in „izvirno skupino“ pomenijo „izvirno podjetje“.

- 39 Ta standard ne določa, katera podjetja naj izdelajo ločene računovodske izkaze, ki so na voljo za javno uporabo. 38. in 40.–43. člen se uporabljajo, kadar podjetje pripravlja ločene računovodske izkaze, ki so skladni z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja. Podjetje tudi sestavlja konsolidirane računovodske izkaze za javno uporabo, kot zahteva 9. člen, če ne velja izjema iz 10. člena.

- 40 **Naložbe v skupaj obvladovana podjetja in pridružena podjetja, ki so obračunane v skladu z MRS 39 v konsolidiranih računovodskih izkazih, se obračunajo na enak način v naložbenikovih ločenih računovodskih izkazih.**

## RAZKRIVANJE

- 41 V konsolidiranih računovodskih izkazih se razkrije:
- (a) naravo razmerja med obvladujočim podjetjem in posameznim odvisnim podjetjem, če obvladujoče podjetje nima neposredno ali posredno, prek odvisnih podjetij, več kot polovice glasov,
  - (b) razloge, zakaj lastništvo, neposredno ali posredno, to je prek odvisnih podjetij, več kot polovice glasov ali potencialnih glasovalnih pravic podjetja, v katero naložbi, ne pomeni obvladovanja,
  - (c) konec obdobja poročanja računovodskih izkazov odvisnega podjetja, kadar se takšni računovodski izkazi uporabljajo za pripravo konsolidiranih računovodskih izkazov in njihov datum ali obdobje ni isti kot datum ali obdobje računovodskih izkazov obvladujočega podjetja, ter razloge, zakaj je uporabljen drug datum ali različno obdobje,
  - (d) vrsto (naravo) in obseg morebitnih večjih omejitev (npr. ki izhajajo iz poslov najemanja posojil ali zahtev v predpisih) zmožnosti odvisnih podjetij prenesti sredstva na obvladujoče podjetje v obliki dividend v denarju ali vračila posojil ali predujmov,
  - (e) časovni raspored, ki kaže vplive sprememb deleža v lastniškem kapitalu obvladujočega podjetja v odvisnem podjetju, ki ne povzročijo izgube obvladovanja lastniškega kapitala, ki ga je mogoče pripisati lastnikom obvladujočega podjetja, ter
    - (i) del tega dobička ali izgube, ki ga je mogoče pripisati pripoznanju finančnih naložb, zadržanih v nekdanjem odvisnem podjetju po poštenu vrednosti na dan izgube obvladovanja, ter
    - (ii) vrstično postavko (vrstične postavke) v izkazu vseobsegajočega donosa, v katerem je dobiček ali izguba pripoznana (če ni predstavljena ločeno v izkazu vseobsegajočega donosa).
- 42 Kadar se za obvladujoče podjetje, ki se odloči v skladu z 10. členom, da ne predstavi konsolidiranih računovodskih izkazov, pripravi le ločene računovodske izkaze, morajo ti ločeni izkazi razkrivati:
- (a) dejstvo, da so računovodski izkazi ločeni računovodski izkazi; da je bila uporabljena izključitev iz konsolidacije; ime in državo v kateri je vpisano ali ima v njih sedež podjetje, čigar konsolidirani računovodski izkazi, ki so skladni z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja, so bili pripravljeni za javno uporabo; in naslov, kjer so na voljo ti konsolidirani računovodski izkazi;
  - (b) seznam pomembnih finančnih naložb v odvisna podjetja, skupaj obvladovana podjetja in pridružena podjetja, tudi ime, državo, v katerih so podjetja vpisana ali imajo v njih sedež, razmerje deležev v lastniškem kapitalu in deležev glasov, če se razlikujejo od deležev v lastniškem kapitalu; ter
  - (c) opis metode, uporabljene pri obračunavanju finančnih naložb, navedenih v točki (b).
- 43 Kadar obvladujoče podjetje (razen obvladujočega podjetja iz 42. člena), podvižnik z deležem v skupaj obvladovanem podjetju ali naložbenik v pridruženem podjetju pripravlja ločene računovodske izkaze, morajo ti ločeni izkazi razkrivati:
- (a) dejstvo, da so izkazi ločeni računovodski izkazi, in razloge, zakaj so ti izkazi pripravljeni, če niso predpisani z zakonom,
  - (b) seznam pomembnih finančnih naložb v odvisna podjetja, skupaj obvladovana podjetja in pridružena podjetja, tudi ime, državo, v katerih so podjetja vpisana ali imajo v njih sedež, razmerje deležev v lastniškem kapitalu in deležev glasov, če se razlikujejo od deležev v lastniškem kapitalu, ter



(c) opis metode, uporabljene pri obračunavanju finančnih naložb, navedenih v točki (b),

in morajo navesti računovodske izkaze, pripravljene v skladu z 9. členom tega standarda, MRS 28 in MRS 31, na katere se nanašajo.

#### DATUM UVELJAVITVE IN PREHOD

- 44 Podjetje začne uporabljati ta standard za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2005 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je priporočljiva. Če podjetje uporablja ta standard za obdobje pred 1. januarjem 2005, mora to razkriti.
- 45 Podjetje mora spremembe 4., 18., 19., 26.–37. in 41.(e) in (f) člena MRS 27, ki jih je leta 2008 izvedel Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde, uporabljati za letna obračunska obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Podjetje ne sme uporabljati teh sprememb za letna obračunska obdobja pred 1. julijem 2009, razen če uporablja tudi MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde). Če podjetje uporablja spremembe pred 1. julijem 2009, mora to razkriti. Podjetje mora te spremembe uporabljati za nazaj, z naslednjimi izjemami:
- (a) spremembe 28. člena za pripisovanje celotnega vseobsegajoča donosa lastnikom obvladujočega podjetja in neobvladujočim deležem, tudi če to povzroči primanjkljaj v stanju neobvladujočih deležev. Zato podjetje ne sme preračunati pripisa poslovnega izida za poročevalna obdobja pred uporabo sprememb.
- (b) zahteve iz 30. in 31. člena za obračunavanje sprememb deležev v lastniškem kapitalu v odvisnem podjetju po pridobitvi obvladovanja. Zato se zahteve 30. in 31. člena ne uporabljajo za spremembe, ki so nastale, preden podjetje začne uporabljati spremembe tega standarda.
- (c) zahteve 34.–37. člena za izgubo obvladovanja odvisnega podjetja. Podjetje ne formulira na novo knjigovodske vrednosti finančne naložbe v nekdanjem odvisnem podjetju, če je bilo obvladovanje izgubljeno pred uporabo teh sprememb. Poleg tega podjetje ne sme ponovno izračunati dobička ali izgube zaradi izgube obvladovanja odvisnega podjetja, ki se je zgodilo, preden so uporabljene spremembe.
- 45A 38. člen se je spremenil v okviru *Izboljšav MSRP*, objavljenih maja 2008. Podjetje uporablja to spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu, in sicer za naprej po datumu, ko je prvič uporabilo MSRP 5. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi spremembe za zgodnejše obdobje, ta podatek razkrije.
- 45B V poglavju *Nabavna vrednost naložbe* v odvisno podjetje, skupaj obvladovano podjetje ali pridruženo podjetje (spremembe MSRP 1 in MRS 27), ki je bilo objavljeno maja 2008, je črtana opredelitev pojma naložbena metoda iz 4. člena in dodan 38.A člen. Podjetje uporablja te spremembe za naprej, za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje uporabi spremembe za obdobje pred tem datumom, ta podatek razkrije in hkrati uporabi s tem povezane spremembe MRS 18, MRS 21 in MRS 36.
- 45C V poglavju *Nabavna vrednost naložbe* v odvisno podjetje, skupaj obvladovano podjetje ali pridruženo podjetje (spremembe MSRP 1 in MRS 27), ki je bilo objavljeno maja 2008, sta dodana 38.B in 38.C člen. Podjetje uporablja te člene za naprej za reorganizacije, izvedene v letnih obdobjih, ki se začnejo 1. januarja 2009 ali po tem datumu. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Poleg tega se lahko podjetje odloči, da uporabi 38.B in 38.C člen za nazaj za pretekle reorganizacije v okviru področja uporabe navedenih členov. Če pa podjetje spremeni kakršno koli reorganizacijo, tako da je v skladu z 38.B ali 38.C členom, spremeni vse poznejše reorganizacije v okviru področja uporabe navedenih členov. Če podjetje uporabi 38.B ali 38.C člen za zgodnejše obdobje, ta podatek razkrije.

#### RAZVELJAVITEV MRS 27 (2003)

- 46 Ta standard nadomešča MRS 27 – *Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi* (kakor je bil popravljen 2003).

## Dodatek

**Spremembe drugih MSRP**

Spremembe v tej prilogi je treba uporabljati za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi spremembe MRS 27 za zgodnejše obdobje, te spremembe veljajo tudi za tako zgodnejše obdobje. V spremenjenih členih je izbrisano besedilo prečrtano, novo besedilo pa je podčrtano.

- A1 V naslednjih Mednarodnih standardih računovodskega poročanja, ki veljajo od 1. julija 2009, se sklicevanje na „manjšinski delež“ spremeni v „neobvladujoči delež“ v naslednjih členih:

MSRP	člen(i)
MSRP 1	B2(c)(i), B2(g)(i), B2(k)
MSRP 4	34(c)
MRS 1	54(q), 83(a)(i), 83(b)(i)
MRS 7	20(b)
MRS 14	16
MRS 21	41
MRS 32	AG29
MRS 33	A1

**MSRP 1 Prva uporaba Mednarodnih standardov računovodskega poročanja**

- A2 MSRP 1 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

26. člen se spremeni na naslednji način:

„26 Ta MSRP prepeveduje uporabo določenih vidikov drugih MSRP za nazaj, v povezavi z:

...

(c) ocene (31.–34. člen),

(d) sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje (34A in 34B člen) ter

(e) določeni vidiki obračunavanja neobvladujočih deležev (34C člen).“

Po 34B členu se dodata nov naslov in 34C člen:

**„Neobvladujoči deleži**

- 34C Podjetje, ki prvič uporablja MSRP, uporabi naslednje zahteve MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) vnaprej od datuma prehoda na MSRP:

(a) zahteva iz 28. člena, da je celotni vseobsegajoči donos pripisan lastnikom obvladujočega podjetja in neobvladujočim deležem, tudi če to povzroči primanjkljaj v stanju neobvladujočih deležev,

(b) zahteve iz 30. in 31. člena za obračunavanje sprememb deleža v lastniškem kapitalu obvladujočega podjetja v odvisnem podjetju, ki ne povzročijo izgube obvladovanja, ter

(c) zahteve iz 34.–37. člena za obračunavanje izgube obvladovanja odvisnega podjetja in s tem povezane zahteve iz 8A člena MSRP 5 (spremenjene z letnimi izboljšavami).

Vendar če se uporabnik, ki prvič uporablja MSRP, odloči za uporabo MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) za nazaj za pretekle poslovne združitve, mora uporabiti tudi MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) v skladu z B1. členom tega MSRP.“

Doda se 47J člen:

„47J MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 26. in 34C člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

#### **MSRP 5 Nekratkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje**

A3 MSRP 5 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

33. člen se spremeni na naslednji način:

„33 Podjetje mora razkriti:

(a) ...

(d) znesek prihodka od ohranjenega poslovanja in od ustavljenega poslovanja, ki ga je mogoče pripisati lastnikom obvladujočega podjetja. Ta razkritja so lahko predstavljena bodisi v pojasnilih bodisi v izkazu vseobsegajočega donosa.“

Doda se 44.B člen:

„44B MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je dodal 33.(d) člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje. To spremembo je treba uporabiti za nazaj.“

#### **MRS 1 Predstavljanje računovodskih izkazov**

A4 106. člen MRS 1 (kakor je bil popravljen 2007) se spremeni na naslednji način:

„106 Podjetje mora predstaviti izkaz sprememb lastniškega kapitala, pri čemer mora v izkazu prikazati:

(a) celotni vseobsegajoči donos v obravnavanem obdobju, kjer so celotni zneski, pripisani lastnikom obvladujočega podjetja in neobvladujočemu deležu, prikazani ločeno,

(b) za vsako sestavino lastniškega kapitala učinke uporabe za nazaj ali spremembe za nazaj, pripoznane v skladu z MRS 8, ter

(c) [izbrisano] ter

(d) za vsako sestavino lastniškega kapitala uskladitev knjigovodske vrednosti na začetku in na koncu obdobja, kjer je ločeno predstavljena vsaka sprememba, ki izhaja iz:

(i) poslovnega izida,

(ii) vsake postavke drugega vseobsegajočega donosa ter

(iii) transakcij z lastniki, z ločenim prikazom prispevkov lastnikov in razdelitev lastnikom ter sprememb deležev v lastniškem kapitalu v odvisnih podjetjih, ki ne povzročijo izgube obvladovanja.“

Doda se 139.A člen:

„139A MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 106. člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje. To spremembo je treba uporabiti za nazaj.“

**MRS 7 Izkaz denarnih tokov**

A5 MRS 7 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

Naslov nad 39. členom in 39.–42. člen se spremenijo na naslednji način:

**„Spremembe deležev v lastniškem kapitalu v odvisnih podjetjih in drugih poslovnih subjektih**

- 39 Skupne denarne tokove, ki izhajajo iz pridobitev ali izgube obvladovanja odvisnih podjetij ali drugih poslovnih enot, je treba predstaviti ločeno in označiti kot naložbene aktivnosti.
- 40 Podjetje mora glede na pridobitve ali izgube obvladovanja odvisnih podjetij ali drugih poslovnih enot v celoti razkriti vsako od naslednjih postavk:
- (a) celotno plačano ali prejeto nadomestilo,
  - (b) del nadomestila, ki sestoji iz denarja in denarnih ustreznikov,
  - (c) znesek denarja in denarnih ustreznikov v odvisnih podjetjih ali drugih poslovnih subjektih, katerih obvladovanje je pridobljeno ali izgubljeno, ter
  - (d) znesek sredstev zunaj denarja in denarnih ustreznikov v odvisnih podjetjih ali drugih poslovnih subjektih, katerih obvladovanje je bilo pridobljeno ali izgubljeno, seštet za vsako glavno skupino posebej.
- 41 Ločena predstavitev učinkov pridobitev ali izgube obvladovanja odvisnih podjetij in drugih poslovnih subjektov na denarni tok, kjer so ti učinki predstavljeni v eni sami postavki, a tudi posebno razkritje zneskov sredstev in obveznosti, ki so pridobljeni ali odtujeni, pomaga ločevati takšne denarne tokove od denarnih tokov, ki izhajajo iz drugega poslovanja, naložbenih in finančnih aktivnosti. Učinek izgube obvladovanja na denarne tokove ni odštet od učinka pridobitve obvladovanja nanje.
- 42 Celotni znesek izdatkov ali prejemkov v zvezi z nadomestilom za pridobitev ali izgubo obvladovanja odvisnih podjetij ali drugih poslovnih subjektih je v izkazu denarnih tokov prikazan s čistimi zneski pridobljenega ali odtujenega denarja in denarnih ustreznikov, kot del takšnih transakcij ali spremenjenih količin.“

Dodata se 42A in 42B člen:

- „42A Denarne tokove, ki izhajajo iz sprememb deležev v lastniškem kapitalu v odvisnih podjetjih, ki ne povzročijo izgube obvladovanja, je treba razvrstiti kot denarne tokove iz finančnih aktivnosti.
- 42B Spremembe deležev v lastniškem kapitalu v odvisnih podjetjih, ki ne povzročijo izgube obvladovanja, kot je naknaden nakup ali prodaja kapitalskih instrumentov odvisnega podjetja s strani obvladujočega podjetja, se obračunajo kot transakcije z lastniškim kapitalom (glej MRS 27 *Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi* (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde)). Skladno s tem se nastali denarni tokovi razvrstijo na enak način kot transakcije z lastniki, opisane v 17. členu.“

Doda se 54. člen:

- „54 MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 39.–42. člen in dodal 42.A in 42.B člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje. Spremembe je treba uporabljati za nazaj.“

**MRS 21 Vplivi sprememb deviznih tečajev**

A6 MRS 21 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

Spremeni se naslov pred 48. členom, doda se 48A–48D člen:

**„Odtujitev ali delna odtujitev poslovanja v tujini**

48 ...

- 48A Poleg odtujitve celotnega deleža poslovanja v tujini se kot odtujitev obračunava tudi naslednje, tudi če podjetje zadrži delež v nekdanjem odvisnem podjetju, pridruženem podjetju ali skupaj obvladovanem podjetju:
- (a) izguba obvladovanja odvisnega podjetja, ki vključuje poslovanje v tujini;
  - (b) izguba pomembnega vpliva na pridruženo podjetje, ki vključuje poslovanje v tujini, ter
  - (c) izguba skupnega obvladovanja skupno obvladovanega podjetja, ki vključuje poslovanje v tujini.
- 48B Ob odtujitvi odvisnega podjetja, ki vključuje poslovanje v tujini, se mora odpraviti pripoznanje kumulativnih zneskov tečajnih razlik, ki se nanašajo na to poslovanje v tujini in so bili pripisane neobvladujočim deležem, ne sme pa se jih prerazvrstiti v poslovni izid.
- 48C Ob delni odtujitvi odvisnega podjetja, ki vključuje poslovanje v tujini, mora podjetje ponovno pripisati sorazmerni del nabranega zneska tečajnih razlik, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, neobvladujočim deležem v tem poslovanju v tujini. V vseh drugih delnih odtujitvah poslovanja v tujini mora podjetje v poslovni izid prerazvrstiti samo sorazmerni del nabranega zneska tečajnih razlik, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu.
- 48D Delna odtujitev deleža podjetja v poslovanju v tujini je vsako zmanjšanje deleža podjetja v lastniškem kapitalu poslovanja v tujini, razen zmanjšanj v 48.A členu, ki se obračunajo kot odtujitve.“

Doda se 60B člen:

- „60B MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je dodal 48A–48D člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

#### **MRS 28 Finančne naložbe v pridružena podjetja**

A7 MRS 28 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

18. in 19. člen se spremenita na naslednji način:

- „18 Naložbenik preneha uporabljati kapitalsko metodo od dne, ki nima več pomembnega vpliva na pridruženo podjetje in od tega dne finančno naložbo obračunava v skladu z MRS 39, pod pogojem, da pridruženo podjetje ne postane odvisno podjetje ali skupni podvig, kot je opredeljeno v MRS 31. Naložbenik mora ob izgubi pomembnega vpliva po pošteni vrednosti meriti vsako finančno naložbo, ki jo zadrži v pridruženem podjetju. Naložbenik mora v poslovnem izidu pripoznati vse razlike med:
- (a) pošteno vrednostjo vseh zadržanih finančnih naložb in iztržki od odtujitve delnega deleža v pridruženem podjetju ter
  - (b) knjigovodsko vrednostjo finančne naložbe na dan izgube pomembnega vpliva.
- 19 Kadar finančna naložba ni več pridruženo podjetje in se obračuna v skladu z MRS 39, je treba pošteno vrednost finančne naložbe na dan, ko preneha biti pridruženo podjetje, obravnavati kot pošteno vrednost ob začetnem pripoznanju finančnega sredstva v skladu z MRS 39.“

Doda se 19A člen:

- „19A Če naložbenik izgubi pomemben vpliv na pridruženo podjetje, mora obračunati vse zneske, pripoznane v drugem vseobsegajočem donosu v zvezi s tem pridruženim podjetjem enako, kot če bi pridruženo podjetje neposredno odtujilo zadevna sredstva ali obveznosti. Če bi se torej dobiček ali izguba, prej pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu pridruženega podjetja, prerazvrstila v poslovni izid ob odtujitvi zadevnih sredstev ali obveznosti, naložbenik dobiček ali izgubo prerazvrsti iz lastniškega kapitala v poslovni izid (kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve), ko izgubi pomemben vpliv na pridruženo podjetje. Na primer, če ima pridruženo podjetje za prodajo razpoložljiva finančna sredstva in naložbenik izgubi pomemben vpliv na pridruženo podjetje, mora naložbenik dobiček ali izgubo, prej pripoznano v drugem vseobsegajočem donosu v zvezi s temi sredstvi, prerazvrstiti v poslovni izid. Če se naložbenikov delež v lastniškem kapitalu pridruženega podjetja zmanjša, vendar je finančna naložba še naprej pridruženo podjetje, mora naložbenik v poslovni izid prerazvrstiti samo sorazmeren znesek dobička ali izgube, prej pripoznane v drugem vseobsegajočem donosu.“

Doda se 41B člen:

„41B MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 18. in 19. člen in dodal 19.A člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

### **MRS 31 Deleži v skupnih podvigih**

A8 MRS 31 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

45. člen se spremeni na naslednji način:

„45 Kadar naložbenik nima več skupnega obvladovanja v podjetju, mora obračunati morebitno preostalo finančno naložbo v skladu z MRS 39 od tega datuma, če nekdanje skupno obvladovano podjetje ne postane odvisno podjetje ali pridruženo podjetje. Od tistega dne, ko skupaj obvladovano podjetje postane naložbenikovo odvisno podjetje, mora naložbenik svoj delež obračunavati v skladu z MRS 27 in MSRP 3 *Poslovne združitve* (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde). Od tistega dne, ko skupaj obvladovano podjetje postane naložbenikovo pridruženo podjetje, mora naložbenik svoj delež obračunavati v skladu z MRS 28. Ob izgubi skupnega obvladovanja mora naložbenik vse finančne naložbe, ki jih zadrži v nekdanjem skupaj obvladovanem podjetju, meriti po pošteni vrednosti. Naložbenik mora v poslovnem izidu pripoznati vse razlike med:

(a) pošteno vrednostjo vseh zadržanih finančnih naložb in iztržki od odtujitve delnega deleža v skupaj obvladovanem podjetju ter

(b) knjigovodsko vrednostjo finančne naložbe na dan izgube skupnega obvladovanja.“

Dodata se 45A in 45B člen:

„45A Kadar finančna naložba ni več skupaj obvladovano podjetje in se obračuna v skladu z MRS 39, je treba pošteno vrednost finančne naložbe na dan, ko preneha biti skupaj obvladovano podjetje, obravnavati kot pošteno vrednost ob začetnem pripoznanju finančnega sredstva v skladu z MRS 39.

45B Če naložbenik izgubi skupno obvladovanje podjetja, mora obračunati vse zneske, pripoznane v drugem vseobsegajočem donosu v zvezi s tem podjetjem enako, kot če bi skupaj obvladovano neposredno odtujilo zadevna sredstva ali obveznosti. Če bi se torej dobiček ali izguba, prej pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu, prerazvrstila v poslovni izid ob odtujitvi zadevnih sredstev ali obveznosti, naložbenik dobiček ali izgubo prerazvrsti iz lastniškega kapitala v poslovni izid (kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve), ko izgubi skupno obvladovanje podjetja. Na primer, če ima skupaj obvladovano podjetje za prodajo razpoložljiva finančna sredstva in naložbenik izgubi skupno obvladovanje podjetja, mora naložbenik dobiček ali izgubo, prej pripoznano v drugem vseobsegajočem donosu v zvezi s temi sredstvi, prerazvrstiti v poslovni izid. Če se naložbenikov delež v lastniškem kapitalu skupaj obvladovanega podjetja zmanjša, vendar je finančna naložba še naprej skupaj obvladovano podjetje, mora naložbenik v poslovni izid prerazvrstiti samo sorazmeren znesek dobička ali izgube, prej pripoznane v drugem vseobsegajočem donosu.“

Doda se 58A člen:

„58A MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 45. člen in dodal 45.A in 45.B člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

### **MRS 39 Finančni instrumenti: Pripoznavanje in merjenje**

A9 MRS 39 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

Zadnji stavek 102. člena se spremeni na naslednji način:

„102 ... Dobiček ali izgubo iz instrumenta za varovanje pred tveganjem, ki se nanaša na uspešni del varovanja, ki je bil pripoznan v drugem vseobsegajočem donosu, je treba prerazvrstiti iz lastniškega kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MRS 1 (popravljen 2007)) v skladu z 48.–49. členom MRS 21 pri odtujitvi ali delni odtujitvi poslovanja v tujini.“

Doda se 103E člen:

„103E MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 102. člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

#### **SOP-7 Uvedba evra**

A10 SOP-7 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

V razdelku „Sklicevanje“ se doda „MRS 27 Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi (kakor je bil spremenjen 2008)“.

4. člen se spremeni na naslednji način:

„4 To pomeni zlasti, da:

(a) ...

(b) je treba kumulativne tečajne razlike, ki se nanašajo na prevedbe računovodskih izkazov enot v tujini in so pripoznane v drugem vseobsegajočem donosu, razvrstiti v lastniškem kapitalu in prerazvrstiti iz lastniškega kapitala v poslovni izid šele ob odtujitvi ali delni odtujitvi čiste naložbe v enoto v tujini ter ...“

Pod naslovom „Datum uveljavitve“ se doda nov člen za členom, ki opisuje datum uveljavitve sprememb MRS 1:

„MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 4.(b) člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MRS 27 (spremenjen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

---



## UREDBA KOMISIJE (ES) št. 495/2009

z dne 3. junija 2009

o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede mednarodnega standarda računovodskega poročanja (MSRP) 3

(Besedilo velja za EGP)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov <sup>(1)</sup> in zlasti člena 3(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Z Uredbo Komisije (ES) št. 1126/2008 <sup>(2)</sup> so bili sprejeti nekateri mednarodni standardi in pojasnila, ki so obstajali 15. oktobra 2008.

(2) Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde (UOMRS) je 10. januarja 2008 izdal mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 3 (revidiran), *Poslovne združitve* (v nadaljnjem besedilu: revidiran MSRP 3). Revidiran MSRP 3 vzpostavlja načela in pravila o tem, kako mora prevzemnik v poslovni združitvi v svojih knjigah priznati in meriti različne elemente (kot so opredeljena sredstva, prevzete obveznosti, neobvladujoči deleži in dobro ime), povezane z računovodskim obravnavanjem prevzemnega posla. Določa tudi informacije, ki se razkrijejo v zvezi s takšnimi posli.

(3) Posvetovanje s skupino tehničnih strokovnjakov Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) potrjuje, da revidiran MSRP 3 izpolnjuje tehnična merila za sprejetje, določena v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002. Svetovalna skupina za presojo mnenj o računovodskih standardih je v skladu s Sklepom Komisije št. 2006/505/ES z dne 14. julija 2006 o ustanovitvi Svetovalne skupine za presojo mnenj o računovodskih standardih, ki bo svetovala Komisiji glede objektivnosti in nevtralnosti mnenj Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) <sup>(3)</sup>, preučila mnenje EFRAG o potrditvi in svetovala Komisiji, da je mnenje dobro uravnoteženo in objektivno.

(4) Sprejetje revidiranega MSRP 3 posledično pomeni spremembe MSRP 1, MSRP 2, MSRP 7, mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 12, MRS 16, MRS 28, MRS 32, MRS 33, MRS 34, MRS 36, MRS 37, MRS 38, MRS 39 in pojasnila 9 Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP), da bi se zagotovila skladnost med mednarodnimi računovodskimi standardi.

(5) Uredbo (ES) št. 1126/2008 je zato treba ustrezno spremeniti.

(6) Ukrepi, predvideni s to uredbo, so v skladu z mnenjem Računovodskega regulativnega odbora –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

## Člen 1

Priloga k Uredbi (ES) št. 1126/2008 se spremeni:

1. Mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 3, *Poslovne združitve*, se nadomesti z revidiranim MSRP 3, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi;

2. MSRP 1, MSRP 2, MSRP 7, mednarodni računovodski standard (MRS) 12, MRS 16, MRS 28, MRS 32, MRS 33, MRS 34, MRS 36, MRS 37, MRS 38, MRS 39 in pojasnilo 9 Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) se spremenijo v skladu s spremembami MSRP 3, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi.

## Člen 2

Posamezna družba začne uporabljati revidiran MSRP 3, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi, najpozneje z datumom začetka svojega prvega finančnega leta, ki se začne po 30. juniju 2009.

<sup>(1)</sup> UL L 243, 11.9.2002, str. 1.

<sup>(2)</sup> UL L 320, 29.11.2008, str. 1.

<sup>(3)</sup> UL L 199, 21.7.2006, str. 33.



*Člen 3*

Ta uredba začne veljati tretji dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 3. junija 2009

*Za Komisijo*  
Charlie McCREEVY  
*Član Komisije*

---

## PRILOGA

## MEDNARODNI RAČUNOVODSKI STANDARDI

MSRP 3	Poslovne združitve
--------	--------------------

## MEDNARODNI STANDARD RAČUNOVODSKEGA POROČANJA 3

**Poslovne združitve**

## CILJ

1. Cilj tega MSRP je izboljšati ustreznost, zanesljivost in primerljivost informacij, ki jih poročajoče podjetje zagotavlja v svojih računovodskih izkazih o *poslovni združitvi* in njenih vplivih. Za doseg tega ta MSRP postavlja načela in zahteve kako *prevzemnik*:
  - (a) v svojih računovodskih izkazih pripozna in meri opredeljiva pridobljena sredstva, prevzete obveznosti ali *neobvladujoči delež v prevzetem podjetju*,
  - (b) pripozna in meri *dobro ime*, pridobljeno v poslovni združitvi, ali dobiček pri izpogajanem nakupu, ter
  - (c) določa, katere informacije razkriti, da bodo uporabniki računovodskih izkazov lahko ocenili naravo in finančne učinke poslovne združitve.

## PODROČJE UPORABE

2. Ta MSRP se uporablja za transakcijo ali drug poslovni dogodek, ki ustreza opredelitvi poslovne združitve. Ta MSRP se ne uporablja za:
  - (a) ustanovitev skupnih podvigov.
  - (b) nakup sredstva ali skupine sredstev, ki ne predstavljajo *poslovnega subjekta*. V takšnih primerih mora prevzemnik opredeliti in pripoznati posamezna pridobljena opredeljiva sredstva (vključno s sredstvi, ki ustrezajo opredelitvi in sodilom za pripoznanje *neopredmetenih sredstev* v MRS 38 *Neopredmetena sredstva*) in prevzete obveznosti. Stroške skupine je treba razporediti na posamezna opredeljiva sredstva in obveznosti na podlagi njihove relativne *poštene vrednosti* na datum nakupa. Takšna transakcija ali poslovni dogodek ne povzroči dobrega imena.
  - (c) združitev podjetij ali poslovnih subjektov pod skupnim upravljanjem (napotki za uporabo so v B1.–B4. členu).

## OPREDELITEV POSLOVNE ZDRUŽITVE

3. **Podjetje mora s pomočjo opredelitve v tem MSRP, ki zahteva, da pridobljena sredstva in prevzete obveznosti predstavljajo poslovni subjekt, določiti, ali je transakcija ali drug poslovni dogodek poslovna združitev. Če sredstva niso pridobljena od poslovnega subjekta, mora poročajoče podjetje transakcijo ali drug poslovni dogodek obračunati kot pridobitev sredstva. Napotki za določitev poslovne združitve in opredelitev poslovnega subjekta so v B5.–B12. členu.**

## PREVZEMNA METODA

4. **Podjetje mora vsako poslovno združitev obračunavati po prevzemni metodi.**
5. Uporaba prevzemne metode zahteva:
  - (a) opredelitev prevzemnika,
  - (b) določitev *datuma prevzema*,
  - (c) pripoznavanje in merjenje pridobljenih opredeljivih sredstev, prevzetih obveznosti in neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju, ter
  - (d) pripoznavanje in merjenje dobrega imena ali dobička pri izpogajanem nakupu.

**Opredelitev prevzemnika**

6. **Pri vsaki poslovni združitvi je treba eno od podjetij, ki se združujejo, določiti kot prevzemnika.**
7. Pri določitvi prevzemnika – podjetja, ki prevzame *obvladovanje* nad prevzetim podjetjem, je treba uporabljati napotke v MRS 27 *Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi*. Če je nastala poslovna združitev, vendar uporaba napotkov v MRS 27 ne nakazuje jasno, katero od podjetij, ki se združujejo, je prevzemnik, je treba pri tem določanju upoštevati dejavnike v B14.–B18. členu.

**Določitev datuma prevzema**

8. **Prevzemnik mora določiti datum prevzema, ki je datum, ko pridobi obvladovanje nad prevzetim podjetjem.**

9. Datum, na katerega prevzemnik pridobi obvladovanje nad prevzetim podjetjem, je običajno datum, na katerega prevzemnik zakonito prenese nadomestilo, pridobi sredstva in prevzame obveznosti prevzetega podjetja – zaključni datum. Prevzemnik pa lahko prevzame obvladovanje na datum, ki je pred ali po zaključnem datumu. Na primer, datum prevzema je pred zaključnim datumom, če pisni sporazum določa, da prevzemnik pridobi obvladovanje nad prevzetim podjetjem na datum pred zaključnim datumom. Prevzemnik mora pri opredelitvi datuma prevzema upoštevati vsa ustrezna dejstva in okoliščine.

**Pripoznavanje in merjenje pridobljenih opredeljivih sredstev, prevzetih obveznosti in neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju**

*Načelo pripoznavanja*

10. **Na datum prevzema mora prevzemnik, ločeno od dobrega imena, pripoznati opredeljiva pridobljena sredstva, prevzete obveznosti in neobvladujoči delež v prevzetem podjetju. Pri pripoznavanju pridobljenih opredeljivih sredstev in prevzetih obveznosti je treba upoštevati pogoje, določene v 11. in 12. členu.**

*Pogoji pripoznavanja*

11. Da opredeljiva prevzeta sredstva in prevzete obveznosti izpolnjujejo pogoje za pripoznanje kot del uporabe prevzemne metode, morajo ustrezati opredelitvam sredstev in obveznosti v *Okvirnih navodilih za pripravljavanje in predstavljavanje računovodskih izkazov* na datum prevzema. Na primer, stroški, ki jih prevzemnik pričakuje, vendar ni nujno, da bodo nastali, da izvede svoj načrt izstopa iz dejavnosti prevzetega podjetja ali konča službovanje ali premestitev zaposlenec prevzetega podjetja, niso obveznosti na datum prevzema. Zato prevzemnik ne pripozna teh stroškov kot del uporabe prevzemne metode. Namesto tega prevzemnik pripozna te stroške v računovodskih izkazih po združitvi v skladu z drugimi MSRP.
12. Poleg tega morajo biti opredeljiva pridobljena sredstva in prevzete obveznosti zato, da izpolnjujejo pogoje za pripoznanje kot del uporabe prevzemne metode, del tistega, kar sta prevzemnik in prevzeto podjetje (ali njegovi nekdanji lastniki), izmenjala v transakciji poslovne združitve in ne kot posledica ločene transakcije. Prevzemnik mora pri določanju, katera pridobljena sredstva ali prevzete obveznosti so del izmenjave prevzetega podjetja, in katere, če obstajajo, so posledica ločenih transakcij, ki jih je treba obračunavati v skladu z njihovo naravo in veljavnimi MSRP, uporabiti napotke v 51.–53. členu.
13. Prevzemnikova uporaba načela in pogojev pripoznavanja lahko povzroči pripoznavanje nekaterih sredstev in obveznosti, ki jih prevzeto podjetje prej v svojih računovodskih izkazih ni pripoznalo kot sredstva in obveznosti. Na primer, prevzemnik pripozna pridobljena opredeljiva neopredmetena sredstva, kot je blagovna znamka, patent ali razmerje z odjemalci, ki jih prevzeto podjetje v svojih računovodskih izkazih ni pripoznalo kot sredstva, ker jih je razvilo znotraj podjetja in s tem povezane stroške knjižilo v breme odhodkov.
14. Napotki za pripoznavanje poslovnih najemov in neopredmetenih sredstev so v B28.–B40. členu. 22.–28. člen določa vrste opredeljivih sredstev in obveznosti, ki vključujejo postavke, za katere ta MSRP določa omejene izjeme pri načelu in pogojih pripoznavanja.

*Razvrščanje ali določanje pridobljenih opredeljivih sredstev in prevzetih obveznosti v poslovni združitvi*

15. **Na datum prevzema mora prevzemnik razvrstiti ali določiti opredeljiva pridobljena sredstva in prevzete obveznosti, kot je potrebno za naknadno uporabo drugih MSRP. Prevzemnik mora te razvrstitve ali določitve narediti na podlagi pogodbenih pogojev, gospodarskih okoliščin, poslovnih ali računovodskih usmeritev in drugih ustreznih pogojev, kot obstajajo na datum prevzema.**
16. V nekaterih okoliščinah MSRP predvidevajo drugačno računovodenje, odvisno od tega, kako podjetje razvrsti ali določi posamezno sredstvo ali obveznost. Primeri razvrstitev ali določitev, ki jih mora prevzemnik narediti na podlagi ustreznih pogojev, kot obstajajo na datum prevzema, vključujejo med drugim tudi:
- (a) razvrščanje posameznih finančnih sredstev in obveznosti kot finančno sredstvo ali obveznost po pošteni vrednosti skozi poslovni izid ali kot finančno sredstvo, razpoložljivo za prodajo ali v posesti do zapadlosti v plačilo, v skladu z MRS 39 *Finančni instrumenti: Pripoznavanje in merjenje*,
  - (b) določitev izpeljanega finančnega instrumenta kot instrumenta za varovanje pred tveganjem v skladu z MRS 39 ter
  - (c) oceno, ali je treba vstavljeni izpeljani finančni instrument ločiti od gostiteljske pogodbe v skladu z MRS 39 (kar je stvar „razvrstitve“, ki je izraz, ki ga uporablja ta MSRP).

17. Ta MSRP predvideva dve izjemi od načela v 15. členu:
- (a) razvrstitev najemne pogodbe bodisi kot poslovni najem bodisi finančni najem v skladu z MRS 17 *Najemi* ter
  - (b) razvrstitev pogodbe kot zavarovalne pogodbe v skladu z MSRP 4 *Zavarovalne pogodbe*.

Prevzemnik mora te pogodbe razvrstiti na podlagi pogodbenih pogojev in drugih dejavnikov na začetku pogodbe (ali, če so pogoji pogodbe spremenjeni na način, ki bi spremenil njeno razvrstitev, na datum te spremembe, ki je lahko datum prevzema.

*Načelo merjenja*

**18. Prevzemnik mora meriti pridobljena opredeljiva sredstva in prevzete obveznosti po pošteni vrednosti na datum prevzema.**

19. Za vsako poslovno združitev mora prevzemnik meriti neobvladujoči delež v prevzetem podjetju bodisi po pošteni vrednosti bodisi po sorazmernem delu opredeljivih čistih sredstev prevzetega podjetja neobvladujočega deleža.
20. Napotki za merjenje poštene vrednosti posameznih opredeljivih sredstev in neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju so v B41.–B45. členu. 24.–31. člen določa vrste opredeljivih sredstev in obveznosti, ki vključujejo postavke, za katere ta MSRP določa omejene izjeme od načela merjenja.

*Izjeme od načel pripoznavanja ali merjenja*

21. Ta MSRP določa omejene izjeme od načel pripoznavanja in merjenja. 22.–31. člen določata postavke, za katere so določene izjeme, in naravo teh izjem. Prevzemnik mora te postavke obračunavati z uporabo zahtev v 22.–31. členu, kar povzroči, da so nekatere postavke:
- (a) pripoznane bodisi z uporabo pogojev pripoznavanja in pogojev iz 11. in 12. člena bodisi z uporabo zahtev drugih MSRP, z učinki, ki so drugačni od uporabe načela in pogojev pripoznavanja.
  - (b) merjene v znesku, ki ni njihova poštena vrednost na datum prevzema.

*Izjeme od načela pripoznavanja*

*Pogojne obveznost*

22. MRS 37 *Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva* opredeljuje pogojno obveznost kot:
- (a) možna obveza, ki izhaja iz preteklih dogodkov in katere obstoj bo potrdila samo pojavitev ali nepojavitev enega ali več negotovih prihodnjih dogodkov, ki jih podjetje ne obvladuje v celoti, ali
  - (b) sedanja obveza, ki izhaja iz preteklih dogodkov, vendar se ne pripozna, ker:
    - (i) ni verjetno, da bo pri poravnavi obveze potreben odtok dejavnikov, ki omogočajo gospodarske koristi, ali
    - (ii) zneska obveze ni mogoče izmeriti dovolj zanesljivo.
23. Zahteve MRS 37 se ne uporabljajo za določanje, katere pogojne obveznosti pripoznati na datum prevzema. Namesto tega mora prevzemnik na datum prevzema pripoznati pogojno obveznost, prevzeto v poslovni združitvi, če je sedanja obveza, ki izhaja iz preteklih dogodkov, in je njeno pošteno vrednost mogoče zanesljivo izmeriti. Zato prevzemnik, v nasprotju z MRS 37, pripozna pogojno obveznost, prevzeto v poslovni združitvi, na datum prevzema, tudi če ni verjetno, da bo pri poravnavi obveze potreben odtok dejavnikov, ki omogočajo gospodarske koristi. 56. člen daje napotke o kasnejšem obračunavanju pogojnih obveznosti.

*Izjeme od načela pripoznavanja in načela merjenja*

*Davki iz dobička*

24. Prevzemnik mora pripoznati in meriti odloženo terjatev za davek ali obveznost za davek, ki izhaja iz pridobljenih sredstev in prevzetih obveznosti v poslovni združitvi v skladu z MRS 12 *Davek iz dobička*.

25. Prezemnik mora obračunavati možne davčne učinke začasnih razlik in prenose prevzetega podjetja v naslednje obdobje, ki obstajajo na datum preveza ali so posledica prevzema v skladu z MRS 12.

#### *Zasluzki zaposlencev*

26. Prezemnik mora pripoznati in meriti obveznost (ali sredstvo, če obstaja), povezano z dogovori prevzetega podjetja o zaslužkih zaposlencev v skladu z MRS 19 *Zasluzki zaposlencev*.

#### *Odskodninska sredstva*

27. Prodajalec v poslovni združitvi lahko pogodbeno zahteva od prevzemnika odškodnino za izid možnih izgub ali negotovosti, povezanih z vsemi ali z delom določenega sredstva ali obveznosti. Na primer, prodajalec lahko od prevzemnika zahteva odškodnino za izgube nad določenim zneskom za obveznost, ki izhaja iz določenega nepredvidljivega primera; z drugimi besedami, prodajalec jamči, da prevzemnikova obveznost ne bo preseгла določenega zneska. Zato prevzemnik pridobi odškodninsko sredstvo. Prezemnik mora pripoznati odškodninsko sredstvo ob istem času kot pripozna odškodninsko postavko, merjeno na enaki podlagi kot odškodninska postavka, ob upoštevanju potrebe po popravkih vrednosti za zneske, katerih izterjava ni več verjetna. Zato mora prevzemnik, če se odškodnina nanaša na sredstvo ali obveznost, pripoznati na datum prevzema in merjeno po pošteni vrednosti na datum prevzema, pripoznati odškodninsko sredstvo na datum prevzema, merjeno po pošteni vrednosti na datum prevzema. Za odškodninsko sredstvo, merjeno po pošteni vrednosti, so učinki negotovosti o prihodnjem denarnem toku zaradi unovčljivosti vključeni v mero poštene vrednosti in ločeni popravek vrednosti ni potreben (B41. člen podaja napotke za uporabo).

28. V nekaterih okoliščinah se odškodnina lahko nanaša na sredstvo ali obveznost, ki je izjema od načela pripoznavanja ali merjenja. Na primer, odškodnina se lahko nanaša na pogojno obveznost, ki ni pripoznana na datum prevzema, ker na ta datum njegove poštene vrednosti ni mogoče zanesljivo izmeriti. Odškodnina se lahko nanaša tudi na sredstvo ali obveznost, ki na primer izhaja iz zaslužkov zaposlencev in se meri na drugi podlagi in ne po pošteni vrednosti na datum prevzema. V takih okoliščinah je odškodninsko sredstvo treba pripoznati in meriti s pomočjo predpostavk, ki so skladne s predpostavkami, ki se uporabljajo za merjenje odškodninske postavke, ob upoštevanju ocene posloводства o unovčljivosti odškodninskega sredstva in morebitnih pogodbenih omejitev odškodninskega zneska. V 57. členu so napotki za kasnejše obračunavanje odškodninskega sredstva.

#### *Izjeme od načela merjenja*

##### *Ponovno pridobljene pravice*

29. Prezemnik mora meriti vrednost ponovno pridobljene pravice, pripoznane kot neopredmeteno sredstvo na podlagi preostalih pogodbenih pogojev povezane pogodbe, ne glede na to, ali bi udeleženci trga razmišljali o možnih pogodbenih obnovah pri določanju njene poštene vrednosti. Napotki za uporabo so v B35. in B36. členu.

##### *Plačilo na podlagi delnic*

30. Prezemnik mora meriti obveznost ali kapitalski instrument, ki se nanaša na nadomestitev plačila na podlagi delnic prevzetega podjetja s prevzemnikovim plačilom na podlagi delnic v skladu z metodo iz MSRP 2 *Plačilo na podlagi delnic*. (Ta MSRP se nanaša na rezultat te metode kot „na tržni meri temelječe“ plačilo.)

##### *Sredstva za prodajo*

31. Prezemnik mora meriti pridobljeno nekratkoročno sredstvo (ali skupino za odtujitev), ki je bila razvrščena med sredstva za prodajo na datum prevzema v skladu z MSRP 5 *Nekratkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje* po pošteni vrednosti, zmanjšani za stroške prodaje v skladu s 15.–18. členom tega MSRP.

#### **Pripoznavanje in merjenje dobrega imena ali dobička pri izpogajanem nakupu**

32. **Prezemnik mora pripoznati dobro ime na datum prevzema kot presežek (a) nad (b) spodaj:**

##### **(a) skupek:**

**(i) prenesenega nadomestila, merjenega v skladu s tem MSRP, ki ponavadi zahteva pošteno vrednost na datum prevzema (glejte 37. člen),**

**(ii) zneska neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju, merjenega v skladu s tem MSRP, ter**

(iii) v poslovni združitvi, izvedeni v več stopnjah (glejte 41. in 42. člen), poštene vrednosti prejšnjega prevzemnikovega deleža v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema.

(b) čisti zneski pridobljenih opredeljivih sredstev in prevzetih obveznosti na datum prevzema, merjeni v skladu s tem MSRP.

33. V poslovni združitvi, v kateri prevzemnik in prevzeto podjetje (ali njegovi nekdanji lastniki) izmenjajo samo deleže v lastniškem kapitalu, je morebiti poštena vrednost deležev v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema lahko merljiva bolj zanesljivo kot poštena vrednost prevzemnikovih deležev v lastniškem kapitalu na datum prevzema. Če je tako, mora prevzemnik določiti znesek dobrega imena in namesto poštene vrednosti prenesenih deležev v lastniškem kapitalu na datum prevzema uporabiti pošteno vrednost deležev v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema. Pri določanju dobrega imena v poslovni združitvi, v kateri ni prenesenih nadomestil, mora prevzemnik namesto poštene vrednosti prenesenih nadomestil na datum prevzema (glejte 32.(a)(i) člen) uporabiti pošteno vrednost prevzemnikovih deležev v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema, ki je določena s pomočjo tehnike ocenjevanja vrednosti. Napotki za uporabo so v B46.–B49. členu.

#### *Izpogajani nakupi*

34. Prevzemnik občasno opravi izpogajan nakup, ki je poslovna združitev, v kateri znesek iz 32.(b) člena presega skupen zneskov, določenih v 32.(a) členu. Če ta presežek ostane po uporabi zahtev iz 36. člena, mora prevzemnik pripoznati nastali dobiček v poslovnem izidu na datum prevzema. Dobiček je treba pripisati prevzemniku.
35. Izpogajan nakup se na primer lahko zgodi, ko je poslovna združitev prisilna prodaja, v kateri prodajalec deluje pod prisilo. Vendar izjeme pri pripoznanju ali merjenju za določene postavke, obravnavane v 22.–31. členu tudi lahko povzročijo pripoznanje dobička (ali spremembo zneska pripoznanega dobička) od izpogajanega nakupa.
36. Prevzemnik mora pred pripoznanjem dobička od izpogajanega nakupa ponovno presoditi, ali je pravilno opredelil vsa pridobljena sredstva in vse prevzete obveznosti, in pripoznati vsa dodatna sredstva ali obveznosti, opredeljene v tem pregledu. Nato mora prevzemnik pregledati postopke, ki se uporabljajo za merjenje zneskov, za katere ta MSRP zahteva pripoznanje na datum prevzema za:

- (a) pridobljena opredeljiva sredstva in prevzete obveznosti,
- (b) neobvladujoč delež v prevzetem podjetju, če obstaja,
- (c) za poslovno združitev, izvedeno v več stopnjah, prejšnji prevzemnikov delež v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja ter
- (d) preneseno nadomestilo.

Cilj tega pregleda je zagotoviti, da merjeno ustrezno odraža nadomestilo vseh razpoložljivih informacij na datum prevzema.

#### *Preneseno nadomestilo*

37. Nadomestilo, preneseno v poslovni združitvi, je treba meriti po pošteni vrednosti, ki se izračuna kot vsota poštenih vrednosti na datum prevzema sredstev, ki jih je prenesel prevzemnik, obveznosti, ki prevzemniku nastanejo do nekdanjih lastnikov prevzetega podjetja, in deležev v lastniškem kapitalu, ki jih izda prevzemnik. (Vendar je treba vsak del prevzemnikovega plačila na podlagi delnic v zamenjavo za plačila, ki jih imajo zaposleni prevzetega podjetja, ki je vključeno v preneseno nadomestilo v poslovni združitvi, meriti v skladu s 30. členom in ne po pošteni vrednosti). Primeri možnih oblik nadomestila so denar, druga sredstva, poslovni subjekt ali odvisno podjetje prevzemnika, *pogojno nadomestilo*, navadni ali prednostni kapitalski instrumenti, opcije, nakupni boni in deleži članov *vzajemnih podjetij*.
38. Preneseno nadomestilo lahko vključuje prevzemnikova sredstva ali obveznosti, katerih knjigovodske vrednosti se razlikujejo od njihovih poštenih vrednosti na datum prevzema (na primer nedenarna sredstva ali poslovni subjekt prevzemnika). Če je tako, mora prevzemnik ponovno izmeriti prenesena sredstva ali obveznosti po njihovih poštenih vrednostih na datum prevzema in morebitni nastali dobiček ali izgubo pripoznati v poslovnem izidu. Včasih pa prenesena sredstva ali obveznosti po poslovni združitvi ostanejo v združenem podjetju (na primer zato, ker so bila sredstva ali obveznosti prenesena v prevzeto podjetje in ne njegovim nekdanjim lastnikom) in zato prevzemnik zadrži obvladovanje nad njimi. V takšnem primeru mora prevzemnik ta sredstva in obveznosti meriti po njihovi knjigovodski vrednosti neposredno pred datumom prevzema in dobička ali izgube iz sredstev ali obveznosti, ki jih obvladuje pred in po poslovni združitvi, ne pripozna v poslovnem izidu.

#### Pogojno nadomestilo

39. Nadomestilo, ki ga prevzemnik prenese v zamenjavo za prevzeto podjetje, vključuje sredstvo ali obveznost, ki je posledica dogovora o pogojnem nadomestilu (glejte 37. člen). Prevzemnik mora pripoznati pošteno vrednost pogojnega nadomestila na datum prevzema kot del nadomestila, prenesenega v zamenjavo za prevzeto podjetje.
40. Prevzemnik mora razvrstiti obvezo za plačilo pogojnega nadomestila kot obveznost ali kot lastniški kapital na podlagi opredelitve kapitalskega instrumenta in finančne obveznosti iz 11. člena MRS 32 *Finančni instrumenti: Predstavljanje* ali drugih veljavnih MSRP. Prevzemnik mora kot sredstvo razvrstiti pravico do vrnitve predhodno prenesenega nadomestila, če so izpolnjeni določeni pogoji. 58. člen daje napotke o kasnejšem obračunavanju pogojnega nadomestila.

#### Dodatni napotki za uporabo prevzemne metode za določene vrste poslovnih združitvev

##### *Poslovna združitve, izvedena v več stopnjah*

41. Prevzemnik včasih pridobi obvladovanje nad prevzetim podjetjem, v katerem je neposredno pred datumom prevzema imel delež v lastniškem kapitalu. Na primer, 31. decembra 20X1 ima podjetje A v podjetju B 35-odstotni neobvladujoči delež v lastniškem kapitalu. Na ta datum podjetje A kupi dodatni 40-odstotni delež v podjetju B, s čimer si pridobi obvladovanje podjetja B. Ta MSRP tako transakcijo imenuje poslovna združitve, izvedeno v več stopnjah, včasih pa se imenuje tudi postopni prevzem.
42. V poslovni združitvi, izvedeni v več stopnjah, mora prevzemnik ponovno izmeriti pošteno vrednost prejšnjega deleža v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema in morebitni nastali dobiček ali izgubo pripoznati v poslovnem izidu. Prevzemnik je v prejšnjih poročevalnih obdobjih morebiti pripoznal vrednost svojega deleža v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja v drugem vseobsegajočem donosu (na primer zato, ker je bila finančna naložba razvrščena kot razpoložljiva za prodajo). Če je tako, je treba znesek, ki je bil pripoznan v drugem vseobsegajočem donosu, pripoznati enako, kot če bi prevzemnik neposredno odtujil prejšnji prevzemnikov delež v lastniškem kapitalu.

##### *Poslovna združitve, izvedena brez prenosa nadomestila*

43. Prevzemnik včasih pridobi obvladovanje nad prevzetim podjetjem brez prenosa nadomestila. Za te poslovne združitve se uporablja nakupna metoda. Take okoliščine vključujejo:
- (a) Prevzeto podjetje odkupi zadostno število lastnih delnic za obstoječega naložbenika (prevzemnika), da pridobi obvladovanje.
  - (b) Potečejo manjšinske pravice veta, ki so prej prevzemniku preprečevale obvladovanje prevzetega podjetja, v katerem je prevzemnik imel večinske glasovalne pravice.
  - (c) Prevzemnik in prevzeto podjetje se dogovorita, da bosta svoji podjetji združila samo s pogodbo. Prevzemnik ne prenese nobenega nadomestila v zamenjavo za obvladovanje prevzetega podjetja in v prevzetem podjetju nima, ne na datum prevzema, ne prej, nobenega deleža v lastniškem kapitalu. Med primere poslovne združitve, izvedene samo s pogodbo, sodi združevanje dveh podjetij v glaven dogovor ali oblikovanje podjetja, ki nastopa na dveh borzah.
44. V poslovni združitvi, izvedeni samo s pogodbo, mora prevzemnik lastnikom prevzetega podjetja pripisati znesek čistih sredstev prevzetega podjetja, pripoznan v skladu s tem MSRP. Z drugimi besedami, deleži v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja, ki jih imajo stranke, ki niso prevzemnik, so neobvladujoči deleži v prevzemnikovih računovodskih izkazih po združitvi, tudi če je posledica tega, da so vsi deleži v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja pripisani neobvladujočemu deležu.

#### Obdobje merjenja

45. Če je bilo začetno obračunavanje poslovne združitve ob koncu poročevalnega obdobja, v katerem je prišlo do združitve, nepopolno, mora prevzemnik v svojih računovodskih izkazih poročatičasne zneske za postavke, za katere je obračunavanje nepopolno. V obdobju merjenja mora prevzemnik za nazaj prilagoditičasne zneske, pripoznane na datum prevzema, da odražajo nove informacije o dejstvih in okoliščinah, ki so obstajali na datum prevzema in bi, če bi bili poznani, vplivali na merjenje zneskov, pripoznanih na ta datum. V obdobju merjenja mora prevzemnik pripoznati tudi dodatna sredstva ali obveznosti, če pridobi nove informacije o dejstvih in okoliščinah, ki so obstajali na datum prevzema in bi, če bi bili poznani, vplivali na merjenje zneskov, pripoznanih na ta datum. Obdobje merjenja se konča takoj, ko prevzemnik prejme informacije, ki jih je iskal o dejstvih in okoliščinah, ki so obstajali na datum prevzema, ali izve, da ni mogoče dobiti več informacij. Vendar obdobje merjenja ne sme biti daljše od enega leta po datumu prevzema.



46. Obdobje merjenja je obdobje po datumu prevzema, v katerem prevzemnik lahko prilagodi začasne zneske, pripoznane za poslovno združitve. Obdobje merjenja daje prevzemniku dovolj časa za pridobivanje informacij, ki so potrebne za opredelitev in merjenje naslednjega na datum prevzema v skladu z zahtevami tega MSRP:
- (a) pridobljenih opredeljivih sredstev, prevzetih obveznosti in neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju,
  - (b) nadomestila, prenesenega za prevzeto podjetje (ali drugega zneska, ki se uporablja za merjenje dobrega imena),
  - (c) za poslovno združitve, izvedeno v več stopnjah, prejšnjega prevzemnikovega deleža v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja ter
  - (d) dobrega imena ali dobička, ki je posledica izpogajanega nakupa.
47. Prevzemnik mora upoštevati vse ustrezne dejavnike, ko določa, ali bi bilo treba zaradi informacij, pridobljenih po datumu prevzema, prilagoditi začasne pripoznane zneske ali pa so te informacije posledica dogodkov, ki so se zgodili po datumu prevzema. Med ustrezne dejavnike spada datum pridobitve dodatnih informacij in ali prevzemnik lahko opredeli razlog za spremembo začasnih zneskov. Informacije, pridobljene kmalu po datumu prevzema, bolj verjetno odražajo okoliščine, ki so obstajale na datum prevzema, kot informacije, pridobljene veliko mesecev pozneje. Na primer, če se ni vmes zgodilo kaj, kar vpliva na pošteno vrednost sredstva, prodaja tega sredstva tretji osebi kmalu po datumu prevzema za znesek, ki se zelo razlikuje od njegove začasne poštene vrednosti, določene na ta datum, verjetno nakazuje napako v začasnem znesku.
48. Prevzemnik pripozna povečanje (zmanjšanje) začasne vrednosti, pripoznane za opredeljivo sredstvo (obveznost) s pomočjo zmanjšanja (povečanja) dobrega imena. Vendar nove informacije, pridobljene v obdobju merjenja, lahko včasih povzročijo prilagoditev začasne vrednosti več kot enega sredstva ali obveznosti. Na primer, prevzemnik je morebiti prevzel obveznost za plačilo odškodnine v zvezi z nesrečo v enem od obratov prevzetega podjetja, ki jo deloma ali v celoti krije polica škodnega zavarovanja prevzetega podjetja. Če prevzemnik v obdobju merjenja pridobi nove informacije o pošteni vrednosti te obveznosti na datum prevzema, se prilagoditev dobrega imena, ki je posledica spremembe začasnega zneska, pripoznanega za obveznost, pobota (v celoti ali deloma) z ustrežno prilagoditvijo dobrega imena, ki je posledica spremembe začasnega zneska, pripoznanega za terjatve do zavarovatelja.
49. V obdobju merjenja mora prevzemnik pripoznati prilagoditve začasnih zneskov, kot da bi bilo obračunavanje poslovne združitve na datum prevzema zaključeno. Tako mora prevzemnik po potrebi popraviti primerjalne informacije za prejšnja obdobja, predstavljene v računovodskih izkazih, vključno s spremembami amortizacije ali drugih učinkov na poslovni izid, pripoznanih pri zaključevanju začetnega obračunavanja.
50. Ko se obdobje merjenja konča, mora prevzemnik popraviti obračunavanje poslovne združitve samo, da popravi napako v skladu z MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*.

#### Določanje, kaj je del transakcije poslovne združitve

51. **Prevzemnik in prevzeto podjetje sta lahko že pred začetkom pogajanj za poslovno združitve imela odnos ali drug dogovor ali pa sta med pogajanjmi sklenila dogovor, ki je ločen od poslovne združitve. V obeh primerih mora prevzemnik opredeliti vse zneske, ki niso del tistega, kar sta prevzemnik in prevzeto podjetje (ali njegovi nekdanji lastniki) izmenjala v poslovni združitvi, tj. zneske, ki niso del zamenjav za prevzeto podjetje. Prevzemnik mora pripoznati kot del uporabe prevzemne metode samo nadomestilo, preneseno za prevzeto podjetje, in pridobljena sredstva in prevzete obveznosti v zamenjavo za prevzeto podjetje. Ločene transakcije je treba obračunati v skladu z ustreznimi MSRP.**
52. Transakcija, ki jo sklene prevzemnik ali je sklenjena v njegovem imenu predvsem v korist prevzemnika ali združenega podjetja, in ne predvsem v korist prevzetega podjetja (ali njegovih nekdanjih lastnikov) pred združitvijo, je verjetno ločena transakcija. Primeri ločenih transakcij, ki ne smejo biti vključeni v uporabo prevzemne metode, so naslednji:
- (a) transakcija, ki dejansko poravnava prej obstoječi odnos med prevzemnikom in prevzetim podjetjem,
  - (b) transakcija, ki nagrajuje zaposlence ali nekdanje lastnike prevzetega podjetja za storitve v prihodnje, ter
  - (c) transakcija, ki je povračilo prevzetemu podjetju ali njegovim nekdanjim lastnikom plačila stroškov prevzemnika v zvezi s prevzemom.

Napotki za uporabo so v B50.– B62. členu.

*Stroški v zvezi s prevzemom*

53. Stroški v zvezi s prevzemom so stroški, ki jih ima prevzemnik z izvedbo poslovne združitve. Ti stroški vključujejo honorar za prinosnika posla; honorarje za svetovalne, pravne, računovodske storitve, storitve vrednotenja in druge strokovne ali svetovalne honorarje; splošne upravne stroške, vključno s stroški za vzdrževanje notranjega oddelka za prevzem; in stroške registracije in izdaje dolžniških in lastniških vrednostnih papirjev. Prevzemnik mora obračunati stroške v zvezi s prevzemom kot odhodke v obdobjih, ko stroški nastanejo in so storitve prejete, z eno izjemo. Stroški izdaje dolžniških in lastniških vrednostnih papirjev se pripoznajo v skladu z MRS 32 in MRS 39.

**POZNEJŠE MERJENJE IN RAČUNOVODENJE**

54. **Na splošno mora prevzemnik pozneje meriti in obračunati pridobljena sredstva, prevzete ali nastale obveznosti ter kapitalske instrumente, izdane v poslovni združitvi v skladu z drugimi veljavnimi MSRP za te postavke, odvisno od njihove narave. Vendar ta MSRP daje napotke o poznejšem merjenju in računovodenju za naslednja pridobljena sredstva, prevzete ali nastale obveznosti ter kapitalske instrumente, izdane v poslovni združitvi:**

- (a) ponovno pridobljene pravice,
- (b) pogojne obveznosti, pripoznane na datum prevzema,
- (c) odškodninska sredstva ter
- (d) pogojno nadomestilo.

**Napotki za uporabo so v B63. členu.**

**Ponovno pridobljene pravice**

55. Ponovno pridobljena pravica, pripoznana kot neopredmeteno sredstvo, se amortizira za preostalo pogodbeno obdobje pogodbe, s katero je bila pravica podeljena. Prevzemnik, ki pozneje proda ponovno pridobljeno pravico tretji osebi, mora vključiti knjigovodsko vrednost neopredmetenega sredstva v določanje dobička ali izgube pri prodaji.

**Pogojne obveznosti**

56. Po začetnem pripoznanju in dokler obveznost ni poravnana, razveljavljena ali zastarana, mora prevzemnik meriti pogojno obveznost, pripoznano v poslovni združitvi po višjem izmed zneskov:
- (a) znesek, ki bi bil pripoznan v skladu z MRS 37, ter
  - (b) znesek, ki je bil začetno pripoznan, če je ustrezno, brez kumulativne amortizacije, pripoznane v skladu z MRS 18 *Prihodki*.

Ta zahteva ne velja za pogodbe, obračunane v skladu z MRS 39.

**Odškodninska sredstva**

57. Ob koncu vsakega naslednjega poročevalnega obdobja mora prevzemnik meriti odškodninsko sredstvo, ki je bilo pripoznano na datum prevzema, enako kot odškodninsko obveznost ali sredstvo, ob upoštevanju pogodbenih omejitev glede zneska, in, za odškodninsko sredstvo, ki pozneje ni merjeno po pošteni vrednosti, ocene posloводства o unovčljivosti odškodninskega sredstva. Prevzemnik mora odpraviti odškodninsko sredstvo šele takrat, ko sredstvo prevzame, ga proda ali kako drugače zgubi pravico do njega.

**Pogojno nadomestilo**

58. Nekatere spremembe poštene vrednosti pogojnega nadomestila, ki ga prevzemnik pripozna po datumu prevzema, so lahko posledica dodatnih informacij o dejstvih in okoliščinah, ki so obstajali na datum prevzema, ki jih je prevzemnik dobil po tem datumu. Take spremembe so prilagoditve obdobja merjenja v skladu s 45.–49. členom. Vendar pa spremembe, ki so posledica dogodkov po datumu prevzema, kot so doseganje ciljnega čistega dobička, doseganje določene cene delnic ali doseganje mejnika v projektu raziskav in razvoja, niso prilagoditve obdobja merjenja. Prevzemnik mora obračunati spremembe poštene vrednosti pogojnega nadomestila, ki niso prilagoditve obdobja merjenja, na naslednji način:
- (a) Pogojno nadomestilo, ki je razvrščeno kot lastniški kapital, se ne sme ponovno meriti in njegovo poznejšo poravnavo je treba obračunati v okviru lastniškega kapitala.

(b) Pogojno nadomestilo, ki je razvrščeno kot sredstvo ali obveznost in ki:

- (i) je finančni instrument in v okviru MRS 39, je treba meriti po pošteni vrednosti, nastali dobiček ali izgubo pa pripoznati bodisi v poslovnem izidu bodisi v drugem vseobsegajočem donosu v skladu s tem MSRP.
- (ii) ni v okviru MRS 39, je treba obračunati v skladu z MRS 37 ali drugimi MSRP, kot je ustrezno.

#### RAZKRIVANJE

**59. Prevzemnik mora razkriti informacije, ki omogočajo uporabnikom njegovih računovodskih izkazov, da ocenijo naravo in denarno izražene učinke poslovne združitve, ki se zgodi bodisi:**

**(a) v sedanjem poročevalnem obdobju, bodisi**

**(b) po koncu poročevalnega obdobja, vendar preden je bila odobrena izdaja računovodskih izkazov.**

60. Za doseganje cilja iz 59. člena mora prevzemnik razkriti informacije, določene v B64.–B66. členu.

**61. Prevzemnik mora razkriti informacije, ki omogočajo uporabnikom njegovih računovodskih izkazov, da ocenijo denarno izražene učinke prilagoditev, pripoznanih v sedanjem poročevalnem obdobju, ki se nanašajo na poslovne združitve, do katerih je prišlo v obdobju ali v prejšnjih obdobjih poročanja.**

62. Za doseganje cilja iz 61. člena mora prevzemnik razkriti informacije, določene v B67. členu.

63. Če določena razkritja, ki jih zahteva ta MSRP in drugi MSRP, ne dosegajo ciljev, določenih v 59. in 61. členu, mora prevzemnik razkriti kakršnekoli dodatne informacije, ki so potrebne za doseganje teh ciljev.

#### DATUM UVELJAVITVE IN PREHOD

##### Datum uveljavitve

64. Ta MSRP je treba uporabljati za naprej za poslovne združitve, katerih datum prevzema je ob začetku prvega letnega poročevalnega obdobja, ki se začne 1. julija 2009 ali pozneje, ali med tem obdobjem. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Vendar je treba ta MSRP uporabljati samo na začetku letnega poročevalnega obdobja, ki se začne 30. junija 2007 ali pozneje. Če podjetje uporablja ta MSRP pred 1. julijem 2009, mora to dejstvo razkriti in hkrati uporabljati MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde).

##### Prehod

65. Sredstev in obveznosti, ki izhajajo iz poslovnih združitvev z datumom prevzema pred uporabo tega MSRP, se ob uporabi tega MSRP ne prilagodi.

66. Podjetje, kot je vzajemno podjetje, ki še ni uporabilo MSRP 3 in je imelo eno ali več poslovnih združitvev, ki so bile obračunane s pomočjo nakupne metode, mora uporabiti določbe prehoda iz B68. in B69. člena.

##### Davki iz dobička

67. Za poslovne združitve z datumom prevzema pred uporabo tega MSRP mora prevzemnik uporabiti zahteve 68. člena MRS 12, kakor je spremenjen s tem MSRP, za naprej. To pomeni, da prevzemnik ne sme prilagoditi obračunavanja prejšnjih poslovnih združitvev za prej pripoznane spremembe v pripoznanih odloženih terjatvah za davek. Vendar mora prevzemnik od datuma uporabe tega MSRP pripoznati spremembe v pripoznanih odloženih terjatvah za davek kot prilagoditev v poslovnem izidu (ali, če tako zahteva MRS 12, izven poslovnega izida).

##### Razveljavitev MSRP 3 (2004)

68. Ta MSRP nadomešča MSRP 3 *Poslovne združitve* (kakor je bil izdan leta 2004).

## Priloga A

## Opređeljeni izrazi

Ta priloga je sestavni del MSRP.

<b>prevzeto podjetje</b>	Poslovni subjekt ali poslovni subjekti, v katerih <b>prevzemnik</b> pridobi obvladovanje nad prevzetim podjetjem v <b>poslovni združitvi</b>
<b>prevzemnik</b>	Podjetje, ki pridobi obvladovanje nad <b>prevzetim podjetjem</b> .
<b>datum prevzema</b>	Datum, na katerega <b>prevzemnik</b> začne obvladovati <b>prevzeto podjetje</b> .
<b>poslovni subjekt</b>	Povezani niz aktivnosti in sredstev, s katerimi se lahko ravna in o katerih se odloča z namenom zagotavljanja donosa v obliki dividend, nižjih stroškov ali drugih gospodarskih koristi neposredno naložbenikom ali drugim lastnikom, članom ali udeležencem.
<b>poslovna združitev</b>	Transakcija ali drug poslovni dogodek, v katerem <b>prevzemnik</b> pridobi obvladovanje enega ali več <b>poslovnih subjektov</b> . Transakcije, ki se včasih imenujejo „prave spojitve“ ali „spojitve enakih“ so v tem MSRP tudi <b>poslovne združitve</b> .
<b>pogojno nadomestilo</b>	Običajno obveza <b>prevzemnika</b> , da prenese dodatna sredstva ali <b>deleže v lastniškem kapitalu</b> nekdanjim lastnikom <b>prevzetega podjetja</b> kot del zamenjave za <b>obvladovanje prevzetega podjetja</b> , če se zgodijo določeni prihodnji dogodki ali če so izpolnjeni določeni pogoji. Vendar lahko pogojno nadomestilo <b>prevzemniku</b> tudi daje pravico do povračila prej prenesenega nadomestila, če so izpolnjeni določeni pogoji.
<b>obvladovanje</b>	Zmožnost odločanja o finančnih in poslovnih usmeritvah podjetja za pridobivanje koristi od njegovih aktivnosti.
<b>deleži v lastniškem kapitalu</b>	Za namene tega MSRP se <i>deleži v lastniškem kapitalu</i> uporabljajo na široko in pomenijo deleže v lastniškem kapitalu podjetja v lasti naložbenika in deleže lastnika, člana ali udeleženca v <b>vzajemnih podjetjih</b> .
<b>poštena vrednost</b>	Znesek, s katerim je mogoče zamenjati sredstvo oziroma poravnati obveznost med dobro obveščena in voljnima strankama v preišljenem poslu.
<b>dobro ime</b>	Sredstvo, ki predstavlja prihodnje gospodarske koristi, ki izhajajo iz drugih sredstev, pridobljenih v <b>poslovni združitvi</b> , ki niso posamično opredeljena in ločeno pripoznana.
<b>opredeljiv</b>	Sredstvo je <i>opredeljivo</i> , če bodisi: <ol style="list-style-type: none"><li>je ločljivo, tj. da ga je mogoče ločiti ali oddvojiti od podjetja in prodati, prenesti, dati zanj licenco, ga dati v najem ali zamenjati, bodisi posamično bodisi skupaj s povezano pogodbo, opredeljivim sredstvom ali obveznostjo, ne glede na to, ali podjetje to tudi namerava storiti, bodisi</li><li>izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, ne glede na to, ali so te pravice prenosljive ali ločljive od podjetja oz. od drugih pravic in obvez.</li></ol>
<b>neopredmeteno sredstvo</b>	Opredeljivo nedenarno sredstvo brez fizičnega obstoja.
<b>vzajemno podjetje</b>	Podjetje, ki ni podjetje v lasti naložbenika, ki svojim <b>lastnikom</b> , članom ali udeležencem zagotavlja dividende, nižje stroške ali druge gospodarske koristi. Vzajemna podjetja so na primer vzajemna zavarovalnica, kreditna zadruga in zadruga.
<b>neobvladujoči delež</b>	Lastniški kapital v odvisnem podjetju, ki ga ni mogoče neposredno ali posredno pripisati obvladujočemu podjetju.
<b>lastniki</b>	Za namene tega MSRP se <i>lastniki</i> uporablja široko in vključuje imetnike <b>deležev v lastniškem kapitalu</b> podjetij v lasti naložbenika ter lastnike, člane ali udeležence v <b>vzajemnih podjetjih</b> .

## Priloga B

## Napotki za uporabo

Ta priloga je sestavni del MSRP.

## POSLOVNE ZDRUŽITVE PODJETIJ POD SKUPNIM UPRAVLJANJEM (UPORABA 2.(c) ČLENA)

- B1 Ta MSRP se ne uporablja za poslovne združitev podjetij ali poslovnih subjektov pod skupnim upravljanjem. Poslovna združitev, ki vključuje podjetja ali poslovne subjekte pod skupnim upravljanjem, je poslovna združitev, v kateri vsa podjetja ali poslovne subjekte, ki se združujejo, na koncu upravlja ena in ista stranka oz. stranke tako pred kot po poslovni združitvi, pri čemer to upravljanje ni prehodno.
- B2 Šteje se, da skupina posameznikov obvladuje podjetje, če imajo, na podlagi pogodbenih sporazumov, kolektivno pooblastilo, da določajo njegove finančne in poslovne usmeritve z namenom pridobivanja koristi od aktivnosti podjetja. Zatorej je poslovna združitev izven področja tega MSRP, če ima ista skupina posameznikov, na podlagi pogodbenih sporazumov, končno kolektivno pooblastilo določanja finančnih in poslovnih usmeritev vsakega od podjetij, ki se združujejo, z namenom pridobivanja zaslužkov od njihovih aktivnosti in to končno kolektivno pooblastilo ni prehodno.
- B3 Podjetje lahko obvladuje posameznik ali skupina posameznikov, ki nastopa skupaj na podlagi pogodbenega sporazuma, za tega posameznika ali skupino posameznikov pa lahko ne veljajo zahteve MSRP glede računovodskega poročanja. Zatorej ni potrebno, da so podjetja, ki se združujejo, vključena v iste konsolidirane računovodske izkaze, da bi se poslovna združitev štela za združitev, ki vključuje podjetja pod skupnim upravljanjem.
- B4 Obseg neobvladujočih deležev v vsakem od podjetij, ki se združujejo, pred in po poslovni združitvi ni koristna za določitev, ali združitev vključuje podjetja pod skupnim upravljanjem. Podobno tudi dejstvo, da je eno od podjetij, ki se združujejo, odvisno podjetje, ki je bilo izključeno iz konsolidiranih računovodskih izkazov, ni pomembno za določitev, ali združitev vključuje podjetja pod skupnim upravljanjem.

## OPREDELITEV POSLOVNE ZDRUŽITVE (UPORABA 3. ČLENA)

- B5 Ta MSRP opredeljuje poslovno združitev kot transakcijo ali drug poslovni dogodek, v katerem prevzemnik pridobi obvladovanje enega ali več poslovnih subjektov. Prevzemnik lahko prevzame obvladovanje prevzetega podjetja na več različnih načinov, na primer:
- (a) s prenosom denarja, denarnih ustreznikov ali drugih sredstev (vključno s čistimi sredstvi, ki predstavljajo poslovni subjekt),
  - (b) z nastankom obveznosti,
  - (c) z izdajanjem deležev v lastniškem kapitalu,
  - (d) z zagotavljanjem več kot ene vrste nadomestila, ali
  - (e) brez prenosa nadomestila, vključno samo na podlagi pogodbe (glejte 43. člen).
- B6 Poslovna združitev ima lahko različen ustroj zaradi pravnih, davčnih ali drugih razlogov, ki vključujejo med drugim tudi:
- (a) eden ali več poslovnih subjektov postanejo odvisna podjetja prevzemnika ali pa so čista sredstva enega ali več poslovnih subjektov pravno spojena s prevzemnikom,
  - (b) eno podjetje, ki se združuje, prenese svoja čista sredstva ali njegovi lastniki prenesejo svoje deleže v lastniškem kapitalu v drugo podjetje, ki se združuje, ali njegovim lastnikom,
  - (c) vsa podjetja, ki se združujejo, prenesejo svoja čista sredstva ali lastniki prenesejo svoje deleže v lastniškem kapitalu v novo oblikovano podjetje (ki se včasih imenuje transakcija kopičenja ali sestavljanja), ali
  - (d) skupina nekdanjih lastnikov enega od podjetij, ki se združujejo, pridobi obvladovanje združenega podjetja.

## OPREDELITEV POSLOVNEGA SUBJEKTA (UPORABA 3. ČLENA)

- B7 Poslovni subjekt ponavadi zajema vložke in postopke, ki se uporabljajo za te vložke, ki lahko ustvarjajo izločke. Čeprav imajo poslovni subjeki običajno izločke, izločki niso potrebni, da se povezani niz obravnava kot poslovni subjekt. Trije elementi poslovnega subjekta so opredeljeni takole:

- (a) **Vložek:** Kateri koli gospodarski vir, ki ustvarja, ali lahko ustvarja, izloške, če se zanje uporablja eden ali več postopkov. Taki primeri so: nekratkoročna sredstva (vključno z neopredmetenimi sredstvi ali pravicami do uporabe nekratkoročnih sredstev), industrijska lastnina, sposobnost pridobiti dostop do potrebnih materialov ali pravic in zaposlencev.
- (b) **Postopek:** Kateri koli sistem, standard, protokol, dogovor ali pravilo, ki se uporabljajo za izložek ali izložke, ustvarja ali lahko ustvarja izložke. Taki primeri so: postopki strateškega poslovanja, operativni postopki in postopki upravljanja virov. Običajno so ti postopki olistnjeni, vendar lahko organizirana delovna sila, ki ima ustrezne veččine in izkušnje in spoštuje pravila in dogovore, zagotovi ustrezne postopke, ki se lahko uporabljajo za vložke, da ustvarijo izložke. (računovodenje, zaračunavanje, plačilne liste in drugi upravni sistemi tipično niso postopki, ki se uporabljajo za ustvarjanje izložkov.)
- (c) **Izložek:** Rezultat vložkov in postopkov, ki se uporabljajo za te vložke, ki zagotavljajo ali lahko zagotavljajo donos v obliki dividend, nižjih stroškov ali drugih gospodarskih koristi neposredno naložbenikom ali drugim lastnikom, članom ali udeležencem.
- B8 Da se s povezanim nizom aktivnosti in sredstev lahko ravna in o njih odloča v skladu z opredeljenim namenom, morajo te aktivnosti in sredstva imeti dva bistvena elementa – vložke in postopke, ki se za te vložke uporabljajo, ki se skupaj uporabljajo ali se bodo uporabljali za ustvarjanje izložkov. Vendar ni nujno, da poslovni subjekt vključuje vse vložke ali postopke, ki jih je prodajalec uporabil za poslovanje tega poslovnega subjekta, če udeleženci trga lahko prevzamejo poslovni subjekt in nadaljujejo s proizvodnjo izložkov, na primer s povezovanjem poslovnega subjekta s svojimi vložki in postopki.
- B9 Narava elementov poslovnega subjekta je v različnih vrstah dejavnosti in ustrojih poslovanja (dejavnosti) podjetja različna, vključno s stopnjo razvoja podjetja. Uveljavljeni poslovni subjekti imajo pogosto različne vrste vložkov, postopkov in izložkov, novi poslovni subjekti pa imajo pogosto samo nekaj vložkov in postopkov in pogosto samo en izložek (izdelek). Skoraj vsi poslovni subjekti imajo obveznosti, vendar ni treba, da ima poslovni subjekt obveznosti.
- B10 Povezani niz aktivnosti in sredstev na stopnji razvoja mogoče nima izložkov. Če jih nima, mora prevzemnik upoštevati druge dejavnike, da določi, ali je niz poslovni subjekt. Med te dejavnike med drugim spada, ali je niz:
- (a) začel z načrtovanim glavnim delovanjem,
  - (b) ima zaposlence, industrijsko lastnino in druge vložke in postopke, ki bi se lahko uporabili za te vložke,
  - (c) izložke proizvaja v skladu z načrtom ter
  - (d) bo lahko pridobil dostop do strank, ki bodo kupile izložke.
- Ni treba, da ima povezani niz aktivnosti in sredstev na stopnji razvoja vse te dejavnike, da se obravnava kot poslovni subjekt.
- B11 Določanje, ali je posamezen niz sredstev in aktivnosti poslovni subjekt, naj temelji na tem, ali udeleženec trga s povezanim nizom lahko ravna in o njem odloča kot o poslovnem subjektu. Zato pri presojanju, ali je določen niz poslovni subjekt, ni pomembno, ali je prodajalec z nizom posloval kot s poslovnim subjektom ali če prevzemnik namerava poslovati kot s poslovnim subjektom.
- B12 Če ni dokazov o nasprotnem, se niz aktivnosti in sredstev, v katerih je prisotno dobro ime, šteje, da je poslovni subjekt. Vendar pa ni potrebno, da ima poslovni subjekt dobro ime.
- OPREDELITEV PREVZEMNIKA (UPORABA 6. IN 7. ČLENA)
- B13 Za opredelitev prevzemnika – podjetja, ki pridobi obvladovanje prevzetega podjetja, je treba uporabiti napotke iz MRS 27 *Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi*. Če je nastala poslovna združitev, vendar uporaba napotkov v MRS 27 ne nakazuje jasno, katero od podjetij, ki se združujejo, je prevzemnik, je treba pri tem določanju upoštevati dejavnike v B14.–B18. členu.
- B14 Če je bila poslovna združitev izvedena predvsem s prenosom denarja ali drugih sredstev ali z nastankom obveznosti, je prevzemnik običajno podjetje, ki prenese denar ali druga sredstva ali povzroči obveznosti.

- B15 Če je bila poslovna združitev izvedena predvsem z izmenjavo deležev v lastniškem kapitalu, je prevzemnik običajno podjetje, ki izdaja deleže v lastniškem kapitalu. V nekaterih poslovnih združitvah, ki se pogosto imenujejo „obrnjeni prevzemi“, je izdajateljsko podjetje prevzeto podjetje. Napotki za obračunavanje obrnjenih prevzemov so v B19.-B27. členu. Pri opredelitvi prevzemnika v poslovni združitvi, izvedeni z izmenjavo deležev v lastniškem kapitalu, je treba upoštevati tudi druga ustrezna dejstva in okoliščine, vključno z:
- (a) *relativnimi glasovalnimi pravicami v združenem podjetju po poslovni združitvi* – Prevzemnik je običajno podjetje, ki se združuje, katerega lastniki kot skupina zadržijo ali prejmejo največji del glasovalnih pravic v združenem podjetju. Pri določanju, katera skupina lastnikov zadrži ali prejme največji del glasovalnih pravic, mora podjetje upoštevati obstoj kakršnihkoli nenavadnih ali posebnih glasovalnih dogovorov ter opcije, nakupne bone ali zamenljive instrumente.
  - (b) *obstojem velikega manjšinskega glasovalnega deleža v združenem podjetju, če noben drug lastnik ali organizirana skupina lastnikov nima znatnega glasovalnega deleža* – Prevzemnik je običajno podjetje, ki se združuje, katerega lastnik ali skupina lastnikov ima največji manjšinski glasovalni delež v združenem podjetju.
  - (c) *sestavo upravnega organa v združenem podjetju* – Prevzemnik je običajno podjetje, ki se združuje, katerega lastniki lahko izberejo ali imenujejo ter odstranijo večino članov upravnega organa združenega podjetja.
  - (d) *sestavo višjega posloводства združenega podjetja* – Prevzemnik je običajno podjetje, ki se združuje, katerega (nekdanje) posloводство prevladuje posloводство združenega podjetja.
  - (e) *pogoji za zamenjavo deležev v lastniškem kapitalu* – Prevzemnik je običajno podjetje, ki se združuje, ki plača premijo nad predzdružitveno pošteno vrednostjo deležev v lastniškem kapitalu drugega podjetja ali podjetij, ki se združujejo.
- B16 Prevzemnik je običajno podjetje, ki se združuje, katerega relativna velikost (merjena na primer s sredstvi, prihodki ali dobičkom) je znatno večja od drugega podjetja ali drugih podjetij, ki se združujejo.
- B17 V poslovni združitvi, ki vključuje več kot dve podjetji, je pri določanju prevzemnika med drugim treba upoštevati, katero podjetje, ki se združuje, je začelo združevanje ter relativno velikost podjetij, ki se združujejo.
- B18 Ni nujno, da je novo podjetje, ki se ustanovi za izvedbo poslovne združitve, prevzemnik. Če je za izdajanje deležev v lastniškem kapitalu za izvedbo poslovne združitve ustanovljeno novo podjetje, se eno od podjetij, ki se združujejo, ki so obstajala pred združitvijo, določi kot prevzemnik z uporabo napotkov v B13.–B17. členu. Nasprotno pa je lahko prevzemnik novo podjetje, ki prenese denar ali druga sredstva ali kot nadomestilo povzroči obveznosti.

#### OBRNJENI PREVZEMI

- B19 Obrnjeni prevzem nastane, ko se podjetje, ki izdaja vrednostne papirje (pravni prevzemnik), določi za prevzeto podjetje za namene obračunavanja na podlagi napotkov iz B13.–B18. člena. Podjetje, katerega deleži v lastniškem kapitalu so prevzeti (pravo prevzeto podjetje), mora biti prevzemnik za namene obračunavanja, da se transakcija šteje za obrnjeni prevzem. Na primer, obrnjeni prevzem včasih nastane, ko zasebno podjetje želi postati javno podjetje, vendar ne želi registrirati svojih lastniških vrednostnih papirjev. Zasebno podjetje to doseže tako, da se z javnim podjetjem dogovori za prevzem njegovih deležev v lastniškem kapitalu v zameno za deleže v lastniškem kapitalu javnega podjetja. V tem primeru je javno podjetje **pravni prevzemnik**, ker je izdalo svoje deleže v lastniškem kapitalu, zasebno podjetje pa je **pravno prevzeto podjetje**, ker so bili njegovi deleži v lastniškem kapitalu prevzeti. Vendar uporaba napotkov iz B13.–B18. člena povzroči opredelitev:
- (a) javnega podjetja kot **prevzemnika** za namene obračunavanja (obračunsko prevzeto podjetje) ter
  - (b) zasebnega podjetja kot **prevzemnika** za namene obračunavanja (obračunski prevzemnik).

Obračunski prevzemnik mora izpolnjevati opredelitev poslovnega subjekta, da se transakcija lahko obračuna kot obrnjeni prevzem, uporabljajo pa se vsa načela pripoznavanja in merjenja v tem MSRP, vključno z zahtevo po pripoznanju dobrega imena.



**Merjenje prenesenega nadomestila**

- B20 Pri obrnjenem prevzemu obračunski prevzemnik običajno prevzetemu podjetju ne izda nobenega nadomestila. Namesto tega obračunsko prevzeto podjetje običajno lastniku obračunskega prevzemnika izda svoje lastniške vrednostne papirje. Skladno s tem poštena vrednost na datum prevzema nadomestila, ki ga obračunski prevzemnik prenese na obračunsko prevzeto podjetje za svoj delež, temelji na številu deležev v lastniškem kapitalu, ki bi jih pravno odvisno podjetje moralo izdati, da bi dalo lastnikom pravnega obvladujočega podjetja enak odstotek deleža v lastniškem kapitalu v združenem podjetju, kot je posledica obrnjenega prevzema. Na tak način izračunana poštena vrednost števila deležev v lastniškem kapitalu se lahko uporablja kot poštena vrednost nadomestila, prenesenega v zameno za prevzeto podjetje.

**Pripravljanje in predstavljanje konsolidiranih računovodskih izkazov**

- B21 Konsolidirani računovodski izkazi, pripravljeni po obrnjenem prevzemu, se izdajo pod imenom pravnega obvladujočega podjetja (obračunsko prevzeto podjetje), opisani pa so v pojasnilih kot nadaljevanje računovodskih izkazov pravnega odvisnega podjetja (obračunski prevzemnik), z eno prilagoditvijo, ki je prilagoditev pravnega kapitala obračunskega prevzemnika za nazaj, tako da odraža pravni kapital obračunskega prevzetega podjetja. Ta prilagoditev je potrebna zato, da odraža kapital pravnega obvladujočega podjetja (obračunskega prevzetega podjetja). Tudi primerjalne informacije, predstavljene v teh konsolidiranih računovodskih izkazih, se prilagodijo z veljavo za nazaj, da odražajo kapital pravnega obvladujočega podjetja (obračunskega prevzetega podjetja).
- B22 Ker konsolidirani računovodski izkazi predstavljajo nadaljevanje računovodskih izkazov pravnega odvisnega podjetja, razen njegove kapitalske strukture, konsolidirani računovodski izkazi odražajo:
- (a) sredstva in obveznosti pravnega odvisnega podjetja (obračunskega prevzemnika), pripoznana in merjena po svoji knjigovodski vrednosti pred združitvijo.
  - (b) sredstva in obveznosti pravnega obvladujočega podjetja (obračunsko prevzeto podjetje), pripoznana in merjena v skladu s tem MSRP.
  - (c) zadržani čisti dobiček in druga stanja lastniškega kapitala pravnega odvisnega podjetja (obračunski prevzemnik) **pred** poslovno združitvijo.
  - (d) znesek, pripoznan kot izdani deleži v lastniškem kapitalu v teh konsolidiranih računovodskih izkazih, ugotovljen tako, da se izdanemu deležu v lastniškemu kapitalu pravnega odvisnega podjetja (obračunskega prevzemnika), uveljavljajočemu se neposredno pred poslovno združitvijo, prišteje poštena vrednost pravnega obvladujočega podjetja (obračunsko prevzetega podjetja), določena v skladu s tem MSRP. Vendar pa mora struktura lastniškega kapitala (tj. število in vrsta izdanih deležev v lastniškem kapitalu) odražati strukturo lastniškega kapitala pravnega obvladujočega podjetja (obračunskega prevzetega podjetja), vključno z deleži v lastniškem kapitalu, ki jih pravno obvladujoče podjetje izda za izvedbo združitve. Skladno s tem se struktura lastniškega kapitala pravnega odvisnega podjetja (obračunskega prevzemnika) preračuna z uporabo menjalnega razmerja, določenega v sporazumu o prevzemu, da odraža število delnic pravnega obvladujočega podjetja (obračunskega prevzetega podjetja), izdanih v obrnjenem prevzemu.
  - (e) sorazmerni del neobvladujočega deleža pravnega odvisnega podjetja (obračunskega prevzemnika) predzdružitvenih knjigovodskih vrednosti zadržanega čistega dobička in drugih deležev v lastniškem kapitalu, kot je obravnavano v B23. in B24. členu.

**Neobvladujoči delež**

- B23 Pri nekaterih obrnjenih prevzemih nekateri od lastnikov pravnega prevzetega podjetja (obračunskega prevzemnika) ne zamenjajo svojih deležev v lastniškem kapitalu za deleže v lastniškem kapitalu pravnega obvladujočega podjetja (obračunskega prevzetega podjetja). Ti lastniki se po obrnjenem prevzemu v konsolidiranih računovodskih izkazih obravnavajo kot neobvladujoči delež. Razlog za to je dejstvo, da imajo lastniki pravnega prevzetega podjetja, ki ne zamenjajo svojih deležev v lastniškem kapitalu za deleže v lastniškem kapitalu pravnega prevzemnika, delež samo v izidih in čistih sredstvih pravnega prevzemnika, ne pa v izidih in čistih sredstvih združenega podjetja. In obratno, čeprav je pravni prevzemnik za namene obračunavanja prevzeto podjetje, imajo lastniki pravnega prevzemnika delež v izidih in čistih sredstvih združenega podjetja.
- B24 Sredstva in obveznosti pravnega prevzemnika so v konsolidiranih računovodskih izkazih pripoznani in merjeni po svoji knjigovodski vrednosti pred združitvijo (glejte B22.(a) člen). Zato v obrnjenem prevzemu neobvladujoči delež odraža sorazmerni delež neobvladujočih delničarjev v čistih sredstvih pravnega prevzetega podjetja po knjigovodski vrednosti pred združitvijo, tudi če so neobvladujoči deleži v drugih prevzemih merjeni po njihovi pošteni vrednosti na datum prevzema.



**Čisti dobiček na delnico**

- B25 Kot navaja B22(d). člen, struktura lastniškega kapitala v konsolidiranih računovodskih izkazih, pripravljenih po obrnjenem prevzemu, odraža strukturo lastniškega kapitala pravnega prevzemnika (obračunskega prevzetega podjetja), vključno z deleži v lastniškem kapitalu, ki jih izda pravni prevzemnik za izvedbo poslovne združitve.
- B26 Pri izračunu tehtanega povprečnega števila uveljavljajočih se rednih delnic (imenovalec izračuna čistega dobička na delnico) v obdobju, v katerem nastane obrnjeni prevzem:
- (a) število uveljavljajočih se rednih delnic od začetka tega obdobja do datuma prevzema je treba izračunati na podlagi tehtanega povprečnega števila rednih delnic pravnega prevzetega podjetja (obračunski prevzemnik), uveljavljajočih se v obračunskem obdobju, pomnoženo z menjalnim razmerjem, določenim v sporazumu o spojitvi, ter
  - (b) mora biti število uveljavljajočih se rednih delnic od datuma prevzema do konca tega obdobja dejansko število uveljavljajočih se rednih delnic pravnega prevzemnika (obračunskega prevzetega podjetja) v tem obdobju.
- B27 Osnovni čisti dobiček na delnico, izkazan za vsako primerljivo obdobje pred datumom prevzema, ki je predstavljen v konsolidiranih računovodskih izkazih po obrnjenem prevzemu, se mora izračunati tako, da se
- (a) poslovni izid pravnega prevzetega podjetja, pripisljiv navadnim delničarjem v vsakem izmed teh obdobj, deli s
  - (b) preteklim tehtanim povprečnim številom uveljavljajočih se rednih delnic pravnega prevzetega podjetja, pomnoženo z menjalnim razmerjem, določenim v sporazumu o prevzemu.

**PRIPOZNAVANJE POSAMEZNIH PRIDOBLJENIH SREDSTEV IN PREVZETIH OBVEZNOSTI (UPORABA 10.-13. ČLENA)****Poslovni najemi**

- B28 Prevzemnik ne sme pripoznati nobenih sredstev ali obveznosti, ki se nanašajo na poslovni najem, v katerem je prevzeto podjetje najemnik, razen kakor zahtevata B29. in B30. člen.
- B29 Prevzemnik mora določiti, ali so pogoji vsakega poslovnega najema, v katerem je prevzeto podjetje najemnik, ugodni ali neugodni. Prevzemnik mora pripoznati neopredmeteno sredstvo, če so pogoji poslovnega najema ugodni v primerjavi s pogoji na trgu, in obveznost, če so pogoji neugodni v primerjavi s pogoji na trgu. V B42. členu so napotki za merjenje pošteno vrednosti sredstev, ki so predmet poslovnega najema, v katerem je prevzeto podjetje najemodajalec, na datum prevzema.
- B30 Opredeljivo neopredmeteno sredstvo se lahko poveže s poslovnim najemom, kar lahko dokazuje pripravljenost udeležencev trga, da plačajo ceno najema, tudi če je po pogojih na trgu. Na primer, najem izhoda na letališču ali prostora za prodajo na drobno v odličnem nakupovalnem območju lahko zagotovi vstop na trg ali druge prihodnje gospodarske koristi, ki se lahko obravnavajo kot opredeljiva neopredmetena sredstva, na primer razmerje z odjemalci. V takšnem primeru mora prevzemnik pripoznati opredeljivo neopredmeteno sredstvo (opredeljiva neopredmetena sredstva) v skladu z B31. členom.

**Neopredmetena sredstva**

- B31 Prevzemnik mora, ločeno od dobrega imena, pripoznati opredeljiva neopredmetena sredstva, pridobljena v poslovni združitvi. Neopredmeteno sredstvo je opredeljivo, če izpolnjuje bodisi sodilo ločljivosti bodisi pogodbeno-pravno sodilo.
- B32 Neopredmeteno sredstvo, ki izpolnjuje pogodbeno-pravno sodilo, je opredeljivo tudi, če sredstvo ni prenosljivo ali ločljivo od prevzetega podjetja oz. od drugih pravic in obvez. Na primer:
- (a) prevzeto podjetje ima v poslovnem najemu, katerega pogoji so v primerjavi s pogoji na trgu ugodni, proizvodni obrat. Pogoji najema izrecno prepovedujejo prenos najema (prek prodaje ali podnajema). Znesek, za katerega so pogoji najema ugodni v primerjavi s trenutnimi tržnimi transakcijami za iste ali podobne postavke, je neopredmeteno sredstvo, ki izpolnjuje pogodbeno-pravno sodilo za pripoznanje ločeno od dobrega imena, tudi če prevzemnik najemne pogodbe ne more prodati ali prenesti.
  - (b) prevzeto podjetje ima v lasti jedrsko elektrarno in z njo upravlja. Dovoljenje za upravljanje te elektrarne je neopredmeteno sredstvo, ki izpolnjuje pogodbeno-pravno sodilo za pripoznanje ločeno od dobrega imena, tudi če ga prevzemnik ne more prodati ali prenesti ločeno od prevzete elektrarne. Prevzemnik lahko pripozna pošteno vrednost dovoljenja za poslovanje in pošteno vrednost elektrarne kot posamezno sredstvo za namene računovodskega poročanja, če so dobe koristnosti teh sredstev podobne.

- (c) prevzeto podjetje ima v lasti tehnološki patent. Licenco za patent je dal drugim za izključno uporabo zunaj domačega trga in v zameno dobil določen odstotek prihodnjih tujih prihodkov. Tehnološki patent in z njim povezana licenčna pogodba izpolnjujeta pogodbeno-pravno sodilo za pripoznavanje ločeno od dobrega imena, tudi če ločena prodaja ali zamenjava patenta in z njo povezane licenčne pogodbe ne bi bila izvedljiva.
- B33 Sodilo ločljivosti pomeni, da je pridobljeno neopredmeteno sredstvo mogoče ločiti ali oddvojiti od prevzetega podjetja in prodati, prenesti, dati zanj licenco, ga dati v najem ali zamenjati, bodisi posamično bodisi skupaj s povezano pogodbo, opredeljivim sredstvom ali obveznostjo. Neopredmeteno sredstvo, ki bi ga prevzemnik lahko prodal, dal zanj licenco ali ga kako drugače zamenjal za kaj drugega, izpolnjuje sodilo ločljivosti, tudi če ga prevzemnik ne namerava prodati, dati zanj licence ali ga kako drugače zamenjati. Pridobljeno opredeljivo sredstvo izpolnjuje sodilo ločljivosti, če obstajajo dokazila o menjalnih poslih za to vrsto sredstva ali za podobna sredstva, tudi če taki posli niso pogosti in ne glede na to, ali je prevzemnik vanje vključen. Na primer licenca se pogosto daje za sezname odjemalcev in naročnikov, ki tako izpolnjujejo sodilo ločljivosti. Tudi če prevzemnik meni, da ima njegov seznam odjemalcev drugačne značilnosti kot drugi sezname odjemalcev, dejstvo, da se za sezname odjemalcev pogosto daje licenca, na splošno pomeni, da pridobljen seznam odjemalcev izpolnjuje sodilo ločljivosti. Vendar pa seznam odjemalcev, prevzet v poslovni združitvi, ne bi izpolnjeval sodila ločljivosti, če pogoji zaupnosti ali drugi sporazumi podjetju prepovedujejo prodajo, najem ali drugo izmenjavo informacij o svojih odjemalcih.
- B34 Neopredmeteno sredstvo, ki ga ni mogoče posamezno ločiti od prevzetega podjetja ali združenega podjetja, izpolnjuje sodilo ločljivosti, če je ločljivo skupaj s povezano pogodbo, opredeljivim sredstvom ali obveznostjo. Na primer:
- (a) udeleženci trga izmenjajo obveznosti iz naslova vlog in s tem povezana neopredmetena sredstva vlagateljevega odnosa v menjalnih poslih, ki jih je mogoče opazovati. Zato mora prevzemnik neopredmetena sredstva vlagateljevega odnosa pripoznati ločeno od dobrega imena.
- (b) prevzeto podjetje ima v lasti registrirano in olistnjeno blagovno znamko, vendar tehnično strokovno znanje, ki ga uporablja pri izdelavi izdelka z blagovno znamko, ni patentirano. Pri prenosu lastništva blagovne znamke mora lastnik prenesti tudi vse ostalo, kar novi lastnik potrebuje za proizvodnjo izdelka ali storitve, kakršne je proizvajal nekdanji lastnik. Ker je nepatentirano tehnično strokovno znanje treba ločiti od prevzetega podjetja ali združenega podjetja in ga prodati, če se proda z njim povezana blagovna znamka, izpolnjuje sodilo ločljivosti.

*Ponovno pridobljene pravice*

- B35 Prevzemnik lahko kot del poslovne združitve ponovno pridobi pravico do uporabe enega ali več prevzemnikovih pripoznanih ali nepripoznanih sredstev, ki jo je prej dal prevzetemu podjetju. Med primere takih pravic spada pravica do uporabe prevzemnikove blagovne znamke na podlagi franšiznega sporazuma ali pravica do uporabe prevzemnikove tehnologije na podlagi sporazuma o licenciranju tehnologije. Ponovno pridobljena pravica je opredeljivo neopredmeteno sredstvo, ki ga prevzemnik pripozna ločeno od dobrega imena. V 29. členu so navedena o merjenju ponovno pridobljene pravice in 55. člen podaja napotke za kasnejše obračunavanje ponovno pridobljene pravice.
- B36 Če so pogoji iz pogodbe, ki povzročijo ponovno pridobljeno pravico, ugodni ali neugodni v primerjavi s pogoji trenutnih tržnih transakcij za iste ali podobne postavke, mora prevzemnik pripoznati dobiček ali izgubo poravnave. V B52. členu so navedeni napotki za merjenje dobička ali izgube poravnave.

*Sestavljena delovna sila in druge postavke, ki niso opredeljive*

- B37 Prevzemnik v dobro ime vključi vrednost pridobljenega neopredmetenega sredstva, ki na datum prevzema ni opredeljivo. Na primer, prevzemnik lahko pripiše vrednost k obstoju sestavljene delovne sile, ki so obstoječi zaposleni, ki prevzemniku omogočajo nadaljnje poslovanje s prevzetim poslovnim subjektom od datuma prevzema dalje. Sestavljena delovna sila ne predstavlja intelektualnega kapitala usposobljene delovne sile – (pogosto specializirano) znanje in izkušnje, ki ga zaposleni prevzetega podjetja prinašajo v službo. Ker sestavljena delovna sila ni opredeljivo sredstvo, ki se pripozna ločeno od dobrega imena, je vsaka vrednost, ki ji je pripisana, vključena v dobro ime.
- B38 Prevzemnik v dobro ime vključi tudi kakršnokoli vrednost, pripisano postavkam, ki se ne obravnavajo kot sredstva na datum prevzema. Na primer, prevzemnik lahko pripiše vrednost možnih pogodb, o katerih se prevzeto podjetje na datum prevzema pogaja z možnimi novimi odjemalci. Ker te možne pogodbe na datum prevzema same po sebi niso sredstva, jih prevzemnik ne pripozna ločeno od dobrega imena. Prevzemnik pozneje ne sme prerazvrstiti vrednosti teh pogodb od dobrega imena za poslovne dogodke, ki se zgodijo po datumu prevzema. Vendar mora prevzemnik oceniti dejstva in okoliščine dogodkov, ki se zgodijo kmalu po prevzemu, da določi, ali je neopredmeteno sredstvo, ki ga je mogoče pripoznati ločeno, obstajalo na datum prevzema.

- B39 Po začetnem pripoznanju prevzemnik obračunava neopredmetena sredstva, pridobljena v poslovni združitvi, v skladu z določbami MRS 38 *Neopredmetena sredstva*. Vendar pa, kakor je opisano v 3. členu MRS 38, obračunavanje nekaterih pridobljenih neopredmetenih sredstev po začetnem pripoznanju predpisujejo drugi MSRP.
- B40 Sodila opredeljivosti določajo, ali se neopredmeteno sredstvo pripozna ločeno od dobrega imena. Vendar sodila ne dajejo napotkov za merjenje poštene vrednosti neopredmetenega sredstva, niti ne omejujejo predpostavk, uporabljenih pri ocenjevanju poštene vrednosti neopredmetenega sredstva. Na primer, prevzemnik bi pri merjenju poštene vrednosti upošteval predpostavke, ki bi jih upoštevali udeleženci trga, kot so pričakovanja podaljšanj pogodb v prihodnje. Ni treba, da podaljšanja sama izpolnjujejo sodila opredeljivosti. (Vendar glejte 29. člen, ki določa izjemo od načela merjenja poštene vrednosti za ponovno pridobljene pravice, pripoznane v poslovni združitvi.) V 36. in 37. členu MRS 38 so napotila za določanje, ali naj se neopredmetena sredstva združijo v posamezno obračunsko enoto z drugimi opredmetenimi ali neopredmetenimi sredstvi.

#### MERJENJE POŠTENE VREDNOSTI POSAMEZNIH OPREDELJIVIH SREDSTEV IN NEOBVLAJUJOČEGA DELEŽA V PREVZETEM PODJETJU (UPORABA 18. IN 19. ČLENA)

##### **Sredstva z negotovimi denarnimi tokovi (popravki vrednosti)**

- B41 Prevzemnik ne sme pripoznati ločenega popravka vrednosti na datum prevzema za sredstva, pridobljena v poslovni združitvi, ki se merijo po pošteni vrednosti na datum prevzema, ker so učinki negotovosti glede prihodnjih denarnih tokov vključeni v merjenje poštene vrednosti. Na primer, prevzemnik, ker ta MSRP zahteva, da prevzemnik meri prevzete terjatve, vključno s posojili, po poštenih vrednostih na datum prevzema, ne pripozna ločenega popravka vrednosti za pogodbene denarne tokove, ki se na ta datum štejejo za neizterljive.

##### **Sredstva, ki so predmet poslovnih najemov, v katerih je prevzeto podjetje najemodajalec**

- B42 Pri merjenju poštene vrednosti sredstva, kot je zgradba ali patent, ki je predmet poslovnega najema, v katerem je prevzeto podjetje najemodajalec, na datum prevzema mora prevzemnik upoštevati pogoje najema. Z drugimi besedami, prevzemnik ne pripozna ločenega sredstva ali obveznosti, če so pogoji poslovnega najema bodisi ugodni bodisi neugodni v primerjavi s pogoji na trgu, ker B29. člen zahteva najeme, v katerih je prevzeto podjetje najemnik.

##### **Sredstva, ki jih prevzemnik ne namerava uporabljati ali pa jih namerava uporabljati na način, ki je drugačen od načina, kako bi ta sredstva uporabljali drugi udeleženci trga**

- B43 Zaradi konkurenčnih ali drugih razlogov prevzemnik lahko ne namerava uporabljati pridobljenih sredstev, na primer neopredmetenega sredstva razvoja in raziskav, ali pa namerava sredstvo uporabljati na način, ki je drugačen od načina, kako bi ta sredstva uporabljali drugi udeleženci trga. Kljub temu mora prevzemnik meriti sredstvo po pošteni vrednosti, določeni v skladu z uporabo sredstva s strani drugih udeležencev trga.

##### **Neobvladujoči delež v prevzetem podjetju**

- B44 Ta MSRP prevzemniku dovoljuje meriti neobvladujoči delež v prevzetem podjetju po njegovi pošteni vrednosti na datum prevzema. Včasih prevzemnik lahko meri pošteno vrednost neobvladujočega deleža na datum prevzema na podlagi cen delujočega trga za lastniške vrednostne papirje, ki jih nima prevzemnik. V drugih primerih pa cena delujočega trga za lastniške vrednostne papirje ni na voljo. V teh primerih prevzemnik meri pošteno vrednost neobvladujočega deleža s pomočjo drugih tehnik ocenjevanja vrednosti.
- B45 Poštene vrednosti prevzemnikovega deleža v prevzetem podjetju in neobvladujoči delež na podlagi delnice se lahko razlikujejo. Najbolj verjetna glavna razlika je vključitev kontrolne premije v pošteno vrednost prevzemnikovega deleža v prevzetem podjetju na delnico, ali obratno, vključitev popusta, ker ni obvladovanja (imenuje se tudi manjšinski popust) v pošteno vrednost neobvladujočega deleža na delnico.

## MERJENJE DOBREGA IMENA ALI DOBIČEK PRI IZPOGAJANEM NAKUPU

**Merjenje poštene vrednosti prevzemnikovega deleža v prevzetem podjetju na datum prevzema s pomočjo tehnik ocenjevanja vrednosti (uporaba 33. člena)**

- B46 Za merjenje dobrega imena ali dobička pri izpogajanem nakupu mora prevzemnik v poslovni združitvi, izvedeni brez prenosa nadomestila, pošteno vrednost svojega deleža v prevzetem podjetju na datum prevzema nadomestiti s pošteno vrednostjo prenesenega nadomestila na datum prevzema (glejte 32.–34. člen). Prevzemnik mora meriti pošteno vrednost svojega deleža v prevzetem podjetju na datum prevzema s pomočjo ene ali več tehnik ocenjevanja vrednosti, ki so v danih okoliščinah ustrezne in za katere je na voljo dovolj podatkov. Če se uporablja več kot ena tehnika ocenjevanja vrednosti, mora prevzemnik ovrednotiti rezultate tehnik, ob upoštevanju ustreznosti in zanesljivosti uporabljenih vložkov ter obsega razpoložljivih podatkov.

**Posebni preudarki pri uporabi prevzemne metode za združitve vzajemnih podjetij (uporaba 33. člena)**

- B47 Ko se združita dve vzajemni podjetji, je morebiti pošteno vrednost lastniškega kapitala ali deležev članov prevzetega podjetja (ali poštena vrednost prevzetega podjetja) mogoče izmeriti bolj zanesljivo kot pošteno vrednost deležev članov, ki jih je prenesel prevzemnik. V takšnem primeru 33. člen zahteva, da prevzemnik določi znesek dobrega imena s pomočjo poštene vrednosti deležev v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema namesto poštene vrednosti deležev v lastniškem kapitalu prevzemnika, prenesenih kot nadomestilo, na datum prevzema. Poleg tega mora prevzemnik v združitvi vzajemnih podjetij pripoznatiti čista sredstva prevzetega podjetja kot neposredni dodatek kapitalu ali lastniškemu kapitalu v svojem izkazu finančnega položaja, in ne kot dodatek zadržanemu čistemu dobičku, kar je skladno z načinom, kako druge vrste podjetij uporabljajo prevzemno metodo.
- B48 Čeprav so vzajemna podjetja v marsičem podobna ostalim podjetjem, pa njihove posebne značilnosti izhajajo predvsem iz dejstva, da so njihovi člani odjemalci in lastniki hkrati. Člani vzajemnih podjetij na splošno pričakujejo koristi od svojega članstva, pogosto v obliki nižjih cen za blago in storitve ali mecenskih dividend. Del mecenskih dividend, ki se dodeli vsakemu članu, pogosto temelji na obsegu posla, ki ga je član med letom opravil z vzajemnim podjetjem.
- B49 Merjenje poštene vrednosti vzajemnega podjetja naj vključuje predpostavke, ki bi jih udeleženci trga imeli o prihodnjih koristih za člane ter vse druge ustrezne predpostavke, ki bi jih udeleženci trga imeli o vzajemnem podjetju. Na primer, lahko se uporabi model ocenjenega denarnega toka za določitev poštene vrednosti vzajemnega podjetja. Denarni tokovi, ki se uporabljajo kot vložki za model, naj temeljijo na pričakovanih denarnih tokovih vzajemnega podjetja, za katere je verjetno, da odražajo popuste za članske ugodnosti, kot so znižane cene za blago in storitve.

## DOLOČANJE, KAJ JE DEL TRANSAKCIJE POSLOVNE ZDRUŽITVE (UPORABA 51. IN 52. ČLENA)

- B50 Prevzemnik naj upošteva naslednje dejavnike, ki niso niti medsebojno izključujoči niti posamezno dokončni, da določi, ali je transakcija del zamene za prevzeto podjetje ali pa je transakcija ločena od poslovne združitve:
- (a) **razlogi za transakcijo** – Razumevanje razlogov, zakaj so stranke združitve (prevzemnik in prevzeto podjetje in njihovi lastniki, direktorji in vodje – in njihovi zastopniki) sklenile določeno transakcijo ali dogovor, lahko omogoči vpogled v to, ali gre za del prenesenega nadomestila in pridobljena sredstva ali prevzete obveznosti. Na primer, če je transakcija urejena predvsem v korist prevzemnika ali združenega podjetja in ne predvsem v korist prevzetega podjetja ali njegovih nekdanjih lastnikov pred združitvijo, je manj verjetno, da je ta del plačane transakcijske cene (in vsa povezana sredstva in obveznosti) del zamene za prevzeto podjetje. Skladno s tem bi prevzemnik ta del obračunal ločeno od poslovne združitve.
  - (b) **kdo je začel transakcijo** – Tudi razumevanje, kdo je začel transakcijo, lahko daje vpogled v to, ali je del zamene za prevzeto podjetje. Na primer, transakcija ali drug poslovni dogodek, ki ga je začel prevzemnik, je lahko sklenjena z namenom zagotoviti prihodnje gospodarske koristi prevzemniku ali združenemu podjetju, pri čemer prevzeto podjetje ali njegovi nekdanji lastniki pred združitvijo nimajo veliko ali nič koristi. Po drugi strani pa je manj verjetno, da je transakcija ali dogovor, ki ga začne prevzeto podjetje ali njegovi nekdanji lastniki, v korist prevzemnika ali združenega podjetja, in je bolj verjetno del transakcije poslovne združitve.

- (c) **časovni okvir transakcije** – Tudi časovni okvir transakcije lahko daje vpogled v to, ali je del zamene za prevzeto podjetje. Na primer, transakcija med prevzemnikom in prevzetim podjetjem, ki se zgodi med pogajanjem o pogojih poslovne združitve, je lahko sklenjena ob načrtovanju poslovne združitve, ki bo prevzemniku ali združenemu podjetju zagotovila prihodnje gospodarske koristi. Če je tako, je verjetno, da ima prevzeto podjetje ali njegovi nekdanji lastniki pred poslovno združitvijo zelo majhno ali nobene koristi od transakcije, razen koristi, ki jo dobijo kot del združenega podjetja.

**Učinkovita poravnava prej obstoječega odnosa med prevzemnikom in prevzetim podjetjem v poslovni združitvi (uporaba 52.(a) člena)**

- B51 Prevzemnik in prevzeto podjetje sta lahko imela odnos, ki je obstajal, preden sta razmišljala o poslovni združitvi, in tukaj to imenujemo „prej obstoječi odnos“. Prej obstoječi odnos med prevzemnikom in prevzetim podjetjem je lahko pogodben (na primer, prodajalec in odjemalec ali dajalec licence in pridobitelj licence) ali nepogodben (na primer tožnik in toženec).
- B52 Če poslovna združitve dejansko poravnava prej obstoječi odnos, prevzemnik pripozna dobiček ali izgubo, ki se meri na naslednji način:
- (a) za prej obstoječi nepogodbeni odnos (kot je tožba), poštena vrednost.
- (b) za prej obstoječi pogodbeni odnos, nižji izmed (i) in (ii):
- (i) znesek, za katerega je pogodba za prevzemnika ugodna ali neugodna v primerjavi s pogoji trenutnih tržnih transakcij za iste ali podobne postavke. (Neugodna pogodba je pogodba, ki je neugodna glede trenutnih pogojev na trgu. Ni nujno kočljiva pogodba, pri kateri neizogibni stroški izpolnjevanja pogodbenih obvez presegajo gospodarske koristi, ki se pričakujejo od nje.)
- (ii) znesek navedenih določb o poravnavi v pogodbi, ki je na voljo nasprotni stranki, za katero je pogodba neugodna.

Če je (ii) nižji od (i), se razlika vključi kot del računovodenja poslovne združitve.

Znesek pripoznanega dobička ali izgube je lahko deloma odvisen od tega, ali je prevzemnik prej pripoznal povezano sredstvo ali obveznost, in zato se lahko izkazani dobiček ali izguba razlikuje od zneska, izračunanega z uporabo zgornjih zahtev.

- B53 Prej obstoječi odnos je lahko pogodba, ki jo prevzemnik pripozna kot ponovno pridobljeno pravico. Če pogodba vključuje pogoje, ki so v primerjavi z določanjem vrednosti trenutnih tržnih transakcij za iste ali podobne postavke ugodni ali neugodni, prevzemnik ločeno od poslovne združitve pripozna dobiček ali izgubo za učinkovito poravnavo pogodbe, merjeno v skladu z B52. členom.

**Dogovori za pogojena izplačila zaposlencem ali delničarjem, ki prodajajo (uporaba 52.(b) člena)**

- B54 Od narave dogovorov je odvisno, ali so dogovori za pogojena izplačila zaposlencem ali delničarjem, ki prodajajo, pogojno nadomestilo v poslovni združitvi ali ločene transakcije. Razumevanje razlogov, zakaj sporazum o prevzemu vključuje določbo za pogojena izplačila, kdo je sprožil dogovor in kdaj so stranke sklenile dogovor, je lahko v pomoč pri ocenjevanju narave dogovora.
- B55 Če ni jasno, ali je dogovor za izplačila zaposlencem ali delničarjem, ki prodajajo, del zamene za prevzeto podjetje ali pa je transakcija, ločena od poslovne združitve, mora prevzemnik upoštevati naslednje kazalce:
- (a) *Ohranjena zaposlitev* – Pogoji ohranjene zaposlitve delničarjev, ki prodajajo in postanejo ključni zaposleni, je lahko kazalec vsebine dogovorov o pogojnem nadomestilu. Ustrezni pogoji ohranjene zaposlitve so lahko vključeni v sporazum o zaposlitvi, sporazum o prevzemu ali v kak drug dokument. Dogovor o pogojnem nadomestilu, v katerem so izplačila samodejno odvzeta ob prekinitvi zaposlitve, je plačilo za storitve po združitvi. Dogovori, v katerih se ob prekinitvi zaposlitve pogojena izplačila ne izvršijo, lahko nakazujejo, da so pogojena izplačila dodatno nadomestilo in ne plačilo.
- (b) *Trajanje ohranjene zaposlitve* – Če je obdobje zahtevane zaposlitve enako ali daljše od obdobja pogojenega izplačila, to dejstvo lahko nakazuje, da so pogojena izplačila po vsebini plačila.
- (c) *Raven plačila* – Primeri, v katerih je plačilo zaposlencem, ki ni pogojeno izplačilo, na razumni ravni v primerjavi z ravnjo ključnih zaposlencev v združenem podjetju, lahko nakazuje, da so pogojena izplačila dodatno nadomestilo in ne plačilo.

- (d) *Dodatna plačila zaposlencem* – Če delničarji, ki prodajajo in ne postanejo zaposlenci, prejmejo nižja pogojena izplačila na podlagi delnice kot delničarji, ki prodajajo in postanejo zaposlenci v združenem podjetju, to dejstvo lahko nakazuje, da je dodatni znesek pogojenih izplačil delničarjem, ki prodajajo in postanejo zaposlenci, plačilo.
- (e) *Število delnic v lasti* – Relativno število delnic, ki jih imajo v lasti delničarji, ki prodajajo in ostanejo ključni zaposlenci, je lahko kazalec vsebine dogovora o pogojnem nadomestilu. Na primer, če delničar, ki prodaja in je imel v lasti skoraj vse delnice v prevzetem podjetju, ostane ključni zaposlenec, lahko to dejstvo nakazuje, da je dogovor vsebinsko dogovor o delitvi dobička, katerega namen je plačilo storitev po združitvi. Če pa je delničar, ki prodaja in ostaja ključni zaposlenec, imel v prevzetem podjetju samo majhno število delnic in vsi delničarji, ki prodajajo, prejmejo na delnico enako pogojno nadomestilo, to dejstvo lahko nakazuje, da so pogojena izplačila dodatno nadomestilo. Treba je upoštevati tudi deleže v lastniškem kapitalu, ki so jih pred prevzemom imele stranke, povezane z delničarji, ki prodajajo in ostajajo kot ključni zaposlenci, kot so družinski člani.
- (f) *Povezava z vrednotenjem* – Če začetno nadomestilo, preneseno na datum prevzema, temelji na nižjem delu obsega, določenega v vrednotenju prevzetega podjetja in se pogojni obrazec nanaša na pristop vrednotenja, to dejstvo lahko nakazuje, da so pogojena plačila dodatno nadomestilo. Če pa je obrazec pogojenega izplačila skladen s prejšnjimi dogovori o delitvi dobička, to dejstvo lahko nakazuje, da je vsebina dogovora zagotoviti plačilo.
- (g) *Obrazec za določanje nadomestila* – Obrazec, ki se uporablja za določanje pogojenega izplačila, je lahko v pomoč pri ocenjevanju vsebine dogovora. Na primer, če je pogojeno izplačilo določeno na podlagi mnogokratnika čistega dobička, to lahko nakazuje, da je obveza pogojno nadomestilo v poslovni združitvi, in da je namen obrazca določiti ali preveriti pošteno vrednost prevzetega podjetja. Nasprotno pa pogojeno izplačilo, ki je določen odstotek čistega dobička, lahko nakazuje, da je obveza do zaposlencev dogovor o delitvi dobička za plačilo zaposlencem za opravljene storitve.
- (h) *Drugi sporazumi in vprašanja* – Pogoji drugih dogovorov z delničarji, ki prodajajo (kot so dogovori o nekonkuriranju, neizpolnjene pogodbe, pogodbe o svetovanju in sporazumi o najemu nepremičnin), ter obravnavanje davka iz dobička pogojenih izplačil lahko nakazujejo, da je pogojena izplačila mogoče pripisati nečemu drugemu in ne nadomestilu za prevzeto podjetje. Na primer, prevzemnik lahko v povezavi s prevzemom s pomembnim delničarjem, ki prodaja, sklene dogovor o najemu. Če so najemnine, določene v pogodbi o najemu, znatno nižje od tržnih, so nekatera ali vsa pogojena izplačila najemodajalcu (delničarju, ki prodaja), ki jih zahteva ločen dogovor o pogojenih izplačilih, lahko vsebinsko plačila za uporabo najete nepremičnine, ki jo mora prevzemnik pripoznati ločeno v svojih računovodskih izkazih po združitvi. Nasprotno pa, če pogodba o najemu določa najemnine, skladne s tržnimi pogoji za najeto nepremičnino, je dogovor o pogojenih izplačilih delničarju, ki prodaja, lahko pogojno nadomestilo v poslovni združitvi.

**Prevzemnikova plačila na podlagi delnic, zamenjana za plačila, ki jih imajo zaposlenci prevzetega podjetja (uporaba 52.(b) člena)**

B56 Prevzemnik lahko zamenja svoja plačila na podlagi delnic (nadomestitvena plačila) za plačila, ki jih imajo zaposlenci prevzetega podjetja. Izmenjave delniških opcij ali drugih plačil na podlagi delnic v povezavi s poslovno združitvijo se obračunavajo kot spremembe plačil na podlagi delnic v skladu z MSRP 2 *Plačilo na podlagi delnic*. Če je prevzemnik zavezan nadomestiti plačila prevzetega podjetja, je treba bodisi celotno bodisi del na tržni meri temelječega prevzemnikovega nadomestitvenega plačila vključiti v merjenje nadomestila, prenesenega v poslovni združitvi. Prevzemnik je zavezan nadomestiti plačila prevzetega podjetja, če je prevzeto podjetje ali njegovi zaposlenci sposobno izvršiti nadomestitev. Na primer, za namene uporabe te zahteve je prevzemnik zavezan nadomestiti plačila prevzetega podjetja, če nadomestitev zahtevajo:

- (a) pogoji sporazuma o prevzemu,
- (b) pogoji plačil prevzetega podjetja ali
- (c) veljavni zakoni ali predpisi.

V nekaterih primerih plačila prevzetega podjetja lahko potečejo zaradi poslovne združitve. Če prevzemnik ta plačila nadomesti, čeprav tega ni dolžan narediti, je treba celotna, na tržni meri temelječa nadomestitvena plačila pripoznati kot strošek plačila v računovodskih izkazih po združitvi. To pomeni, da na tržni meri temelječa plačila ne smejo biti vključena v merjenje nadomestila, prenesenega v poslovni združitvi.



- B57 Pri določitvi dela nadomestitvenega plačila, ki je del nadomestila, prenesenega za prevzeto podjetje, in dela, ki je plačilo za storitve po združitvi, mora prevzemnik meriti nadomestitvena plačila, ki jih dasta prevzemnik in prevzeto podjetje na datum prevzema v skladu z MSRP 2. Del na tržni meri temelječega nadomestitvenega plačila, ki je del nadomestila, prenesenega v zamenjavo za prevzeto podjetje, je enak delu plačila prevzetega podjetja, ki ga je mogoče pripisati storitvi pred združitvijo.
- B58 Del nadomestitvenega plačila, ki ga je mogoče pripisati storitvi pred združitvijo, je na tržni meri temelječe plačilo prevzetega podjetja, pomnoženo z razmerjem dela pretekle odmerne dobe do celotne odmerne dobe ali izvirne odmerne dobe plačila prevzetega podjetja, kar je večje. Odmerna doba je obdobje, v katerem je treba izpolniti določene zahtevane pogoje. Zahtevani pogoji so opredeljeni v MSRP 2.
- B59 Del nezajamčenega nadomestljivega plačila, ki ga je mogoče pripisati storitvi po združitvi in je zato pripoznan kot strošek plačila v računovodskih izkazih po združitvi, je enak celotnemu na tržni meri temelječemu nadomestitvenemu plačilu, zmanjšanemu za znesek, pripisan storitvi po združitvi. Zato prevzemnik pripiše presežek na tržni meri temelječega nadomestitvenega plačila nad na tržni meri temelječim plačilom prevzetega podjetja storitvi po združitvi in ta presežek pripozna kot strošek plačila v računovodskih izkazih po združitvi. Prevzemnik mora pripisati del nadomestitvenega plačila storitvi po združitvi, če zahteva storitev po združitvi, ne glede na to, ali so zaposleni opravili vse storitve, potrebne za njihova plačila prevzetega podjetja za odmero pred datumom prevzema.
- B60 Del nezajamčenega nadomestljivega plačila, ki ga je mogoče pripisati storitvi pred združitvijo, ter del, ki ga je mogoče pripisati storitvi po združitvi, mora odražati najboljšo oceno, ki je na razpolago glede števila nadomestitvenih plačil, za katere se pričakuje, da bodo odmerjena. Na primer, če je del na tržni meri temelječega nadomestitvenega plačila, pripisanega storitvi pred združitvijo, 100 DE in prevzemnik pričakuje, da bo odmerjenih samo 95 odstotkov plačil, je znesek, vključen v nadomestilo, preneseno v poslovni združitvi, 95 DE. Spremembe ocenjenega števila nadomestitvenih plačil, za katera se pričakuje, da bodo odmerjena, se odražajo v stroških plačila za obdobja, v katerih nastanejo spremembe ali izgube – ne kot prilagoditev nadomestila, prenesenega v poslovni združitvi. Podobno se učinki drugih poslovnih dogodkov, kot so spremembe ali končni izidi plačil s pogoji uspešnosti, ki se zgodijo po datumu prevzema, obračunavajo v skladu z MSRP 2 pri določanju stroška plačil v obdobju, ko se poslovni dogodek zgodi.
- B61 Veljajo enake zahteve za določanje delov nadomestitvenega plačila, ki ga je mogoče pripisati storitvi pred združitvijo in po združitvi, ne glede na to, ali je nadomestitveno plačilo razvrščeno kot obveznost ali kot kapitalski instrument v skladu z določbami MSRP 2. Vse spremembe na tržni meri temelječih plačil, razvrščenih kot obveznosti po datumu prevzema, in z njimi povezani učinki davka iz dobička se pripoznajo v prevzemnikovih računovodskih izkazih po združitvi v obdobju (obdobjih), ko so spremembe nastale.
- B62 Učinki davka iz dobička nadomestitvenih plačil plačil na podlagi delnic je treba pripoznati v skladu z določbami MRS 12 *Davki iz dobička*.
- DRUGI MSRP, KI DAJEJO NAPOTKE O POZNEJŠEM MERJENJU IN RAČUNOVODENJU (UPORABA 54. ČLENA)
- B63 Primeri drugih MSRP, ki dajejo napotke o poznejšem merjenju in obračunavanju pridobljenih sredstev in prevzetih ali nastalih obveznosti v poslovni združitvi, vključujejo:
- MRS 38 predpisuje obračunavanje opredeljivih neopredmetenih sredstev, pridobljenih v poslovni združitvi. Prevzemnik meri dobro ime v znesku, pripoznanem na datum prevzema, zmanjšanem za morebitno akumulirano izgubo zaradi oslabitve. MRS 36 *Oslabitev sredstev* predpisuje obračunavanje izgub zaradi oslabitve.
  - MSRP 4 *Zavarovalne pogodbe* daje napotke o poznejšem obračunavanju zavarovalne pogodbe, prevzete v poslovni združitvi.
  - MRS 12 predpisuje poznejše obračunavanje odloženih terjatev za davek (vključno z nepripoznanimi odloženimi terjatvami za davek) in obveznosti, prevzetih v poslovni združitvi.
  - MSRP 2 daje napotke o poznejšem merjenju in obračunavanju dela nadomestitvenega plačila na podlagi delnic, ki ga izda prevzemnik in ga je mogoče pripisati prihodnjim storitvam zaposlenecv.
  - MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) daje napotke o obračunavanju sprememb deleža v lastniškem kapitalu obvladujočega podjetja v odvisnem podjetju po prevzemu obvladovanja.

## RAZKRIVANJE (UPORABA 59. IN 61. ČLENA)

- B64 Za doseganje cilja iz 59. člena mora prevzemnik razkriti naslednje informacije za vsako poslovno združitev, ki se zgodi v poročevalnem obdobju:
- (a) ime in opis prevzetega podjetja.
  - (b) datum prevzema.
  - (c) odstotek pridobljenih glasovalnih deležev v lastniškem kapitalu.
  - (d) glavne razloge za poslovno združitev in opis, kako je prevzemnik pridobil obvladovanje prevzetega podjetja.
  - (e) kvalitativen opis dejavnikov, ki sestavljajo pripoznano dobro ime, kot so pričakovane sinergije zaradi združenega poslovanja prevzemnika in prevzetega podjetja, neopredmetena sredstva, ki ne izpolnjujejo pogojev za ločeno pripoznavanje ali drugih dejavnikov.
  - (f) pošteno vrednost celotnega prenesenega nadomestila na datum prevzema in pošteno vrednost vseh pomembnejših skupin nadomestila na datum prevzema, kot so:
    - (i) denar,
    - (ii) druga opredmetena ali neopredmetena sredstva, vključno s poslovnim subjektom ali odvisnim podjetjem prevzemnika,
    - (iii) nastale obveznosti, na primer obveznost za pogojno nadomestilo, ter
    - (iv) deleži v lastniškem kapitalu prevzemnika, vključno s številom izdanih ali izdajljivih instrumentov ali deležev ter načinom določanja poštene vrednosti teh instrumentov ali deležev.
  - (g) za dogovore o pogojnem nadomestilu ter odškodninska sredstva:
    - (i) znesek, pripoznan na datum prevzema,
    - (ii) opis dogovora in podlago za določitev zneska plačila ter
    - (iii) oceno razpona izidov (nediskontirano) ali, če razpona ni mogoče oceniti, to dejstvo in razloge, zakaj razpona ni mogoče oceniti. Če je najvišji znesek plačila neomejen, mora prevzemnik to dejstvo razkriti.
  - (h) za prevzete terjatve:
    - (i) pošteno vrednost terjatev,
    - (ii) kosmate pogodbene zneske terjatev ter
    - (iii) najboljšo oceno pogodbenih denarnih tokov na datum prevzema, za katere se ne pričakuje, da bodo izterjani.

Razkrivanje mora biti zagotovljeno za pomembnejše skupine terjatev, kot so posojila, neposredni finančni najemi in kakršnakoli druga skupina terjatev.
  - (i) zneske, pripoznane na dan prevzema za vsako pomembno skupino pridobljenih sredstev in prevzetih obveznosti.
  - (j) za vsako pogojno obveznost, pripoznano v skladu s 23. členom, informacije, ki jih zahteva 85. člen MRS 37 *Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva*. Če pogojna obveznost ni pripoznana, ker njene poštene vrednosti ni mogoče zanesljivo meriti, mora prevzemnik razkriti:
    - (i) informacije, ki jih zahteva 86. člen MRS 37, ter
    - (ii) razloge, zakaj obveznosti ni mogoče zanesljivo meriti.
  - (k) celotni znesek dobrega imena, za katerega se pričakuje, da bo za davčne namene odštet.
  - (l) za transakcije, ki se pripoznajo ločeno od pridobitve sredstev in prevzema obveznosti v poslovni združitvi v skladu z 51. členom:
    - (i) opis vsake transakcije,
    - (ii) kako je prevzemnik obračunal vsako transakcijo,
    - (iii) zneske, pripoznane za vsako transakcijo, in vrstično postavko v računovodskih izkazih, v kateri je znesek pripoznan, ter
    - (iv) če je transakcija dejanska poravnava prej obstoječega odnosa, način določitve zneska poravnave.



- (m) razkritje ločeno pripoznane transakcije, ki ga zahteva (l), mora vsebovati znesek stroškov, povezanih s prevzemom, in ločeno znesek stroškov, pripoznanih kot odhodek, in vrstično postavko ali postavke v izkazu vseobsegajočega donosa, v kateri (katerih) so ti odhodki pripoznani. Treba je razkriti tudi znesek stroškov izdaje, ki niso pripoznani kot odhodek, in kako so bili pripoznani.
- (n) v izpogajanem nakupu (glejte 34–36. člen):
- (i) znesek morebitnega dobička, pripoznanega v skladu s 34. členom, in vrstično postavko v izkazu vseobsegajočega donosa, v kateri je dobiček pripoznan, ter
  - (ii) opis razlogov, zakaj je transakcija prinesla dobiček.
- (o) za vsako poslovno združitve, v kateri ima prevzemnik manj kot 100-odstotni delež v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema:
- (i) znesek neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju, pripoznan na datum prevzema, in podlago za merjenje za ta znesek ter
  - (ii) za vsak neobvladujoči delež v prevzetem podjetju, merjen po pošteni vrednosti, tehniko ocenjevanja vrednosti in ključne vložke modela za določitev te vrednosti.
- (p) v poslovni združitvi, izvedeni v več stopnjah:
- (i) pošteno vrednost deleža v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema, ki ga ima prevzemnik neposredno pred datumom prevzema, ter
  - (ii) znesek morebitnega dobička ali izgube, pripoznanega zaradi ponovnega merjenja na pošteno vrednost deleža v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja, ki ga ima prevzemnik pred poslovno združitvijo (glejte 42. člen), in vrstično postavko v izkazu vseobsegajočega donosa, v kateri je ta dobiček ali izguba pripoznan.
- (q) naslednje informacije:
- (i) zneske prihodkov in poslovni izid prevzetega podjetja od datuma prevzema, ki so vključeni v konsolidiranem izkazu vseobsegajočega donosa za poročevalno obdobje, ter
  - (ii) prihodke in poslovni izid združenega podjetja za sedanje poročevalno obdobje, kot da je bil datum prevzema za vse poslovne združitve, ki so se zgodile med letom, na začetku letnega poročevalnega obdobja.
- Če razkritje katerekoli od informacij, ki jih zahteva ta podčlen, ni izvedljivo, mora prevzemnik to dejstvo razkriti in razložiti, zakaj razkritje ni izvedljivo. Pomen izraza „ni izvedljiv“ v tem MSRP je isti kot v MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*.
- B65 Za posamično nebistvene poslovne združitve, ki so se zgodile med poročevalnem obdobjem, ki so bistvene skupaj, mora prevzemnik razkriti informacije, ki jih zahteva B64. (e)–(q) člen, kot celoto.
- B66 Če je datum prevzema poslovne združitve po koncu poročevalnega obdobja, a preden so računovodski izkazi odobreni za izdajo, mora prevzemnik razkriti informacije, ki jih zahteva B64. člen, razen če začetno obračunavanje poslovne združitve, takrat ko so računovodski izkazi odobreni za izdajo, ni popolno. V takšnem primeru mora prevzemnik opisati, katerih razkritij ni bilo mogoče narediti, in razloge, zakaj jih ni bilo mogoče narediti.
- B67 Za doseganje cilja iz 61. člena mora prevzemnik razkriti naslednje informacije za vsako bistveno poslovno združitve ali kot celoto za posamično nebistvene poslovne združitve, ki so bistvene skupaj:
- (a) če je začetno obračunavanje poslovne združitve nepopolno (glejte 54. člen) za posamezna sredstva, obveznosti, neobvladujoče deleže ali postavke nadomestila in so bili zneski, pripoznani v računovodskih izkazih za poslovne združitve, določeni samo začasno:
    - (i) razloge, zakaj je začetno obračunavanje poslovne združitve nepopolno,
    - (ii) sredstva, obveznosti, deleže v lastniškem kapitalu ali postavke nadomestila, za katere je začetno obračunavanje nepopolno, ter
    - (iii) naravo in znesek prilagoditev obdobja merjenja, pripoznanih v poročevalnem obdobju v skladu z 49. členom.

- (b) za vsako poročevalno obdobje po datumu prevzema, dokler podjetje ne prevzame, proda ali kako drugače izgubi pravice do sredstva pogojnega nadomestila ali dokler podjetje ne poravna obveznosti pogojnega nadomestila ali pa je obveznost razveljavljena ali zastarana:
- (i) vse spremembe pripoznanih zneskov, vključno z razlikami, ki nastanejo ob poravnavi,
  - (ii) vse spremembe razpona izidov (nediskontirano) in razloge za te spremembe ter
  - (iii) tehnike ocenjevanja vrednosti in ključne vložke modela, ki se uporabljajo za merjenje pogojnega nadomestila.
- (c) za pogojne obveznosti, pripoznane v poslovni združitvi, mora prevzemnik razkriti informacije, ki jih zahtevata 84. in 85. člen MRS 37 za vsako vrsto rezervacij.
- (d) prilagajanje knjigovodske vrednosti dobrega imena na začetku in na koncu poročevalnega obdobja, ki ločeno kaže:
- (i) kosmati znesek in akumulirano izgubo zaradi oslabilve na začetku poročevalnega obdobja.
  - (ii) dodatno dobro ime, pripoznano v poročevalnem obdobju, z izjemo dobrega imena, ki je vključeno v skupino za odtujitev, ki je ob pripoznanju izpolnjevala sodila za razvrstitev med sredstva za prodajo v skladu z MSRP 5 *Nekratkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje*.
  - (iii) prilagoditve, ki izhajajo iz naknadnega pripoznanja odloženih terjatev za davek med poročevalnim obdobjem v skladu s 67. členom.
  - (iv) dobro ime, vključeno v skupino za odtujitev, ki je razvrščena med sredstva za prodajo v skladu z MSRP 5, in dobro ime, za katerega je bilo v poročevalnem obdobju odpravljeno pripoznanje, ne da bi bilo prej vključeno v skupino za odtujitev, ki je razvrščena med sredstva za prodajo.
  - (v) izgube zaradi oslabilve, pripoznane v poročevalnem obdobju v skladu z MRS 36. (MRS 36 poleg te zahteve zahteva razkritje informacij o nadomestljivi vrednosti in oslabilvi dobrega imena.)
  - (vi) čiste tečajne razlike, ki nastanejo v poročevalnem obdobju, v skladu z MRS 21 *Vplivi sprememb deviznih tečajev*.
  - (vii) druge morebitne spremembe knjigovodske vrednosti v poročevalnem obdobju.
  - (viii) kosmati znesek in akumulirano izgubo zaradi oslabilve na koncu poročevalnega obdobja.
- (e) znesek in razlago morebitnega dobička ali izgube, pripoznane v tekočem poročevalnem obdobju, ki:
- (i) se nanaša na pridobljena opredeljena sredstva ali prevzete obveznosti v poslovni združitvi, ki je bila izvedena v tekočem ali preteklem poročevalnem obdobju, ter
  - (ii) je takšnega obsega, narave ali učinka, da je razkritje koristno za razumevanje računovodskih izkazov združenega podjetja.

PREHODNE DOLOČBE ZA POSLOVNE ZDRUŽITVE, KI VKLJUČUJEJO SAMO VZAJEMNA PODJETJA ALI SAMO NA PODLAGI POGODBE (UPORABA 66. ČLENA)

- B68 64. člen določa, da se ta MSRP uporablja za naprej za poslovne združitve, katerih datum prevzema je ob začetku prvega letnega poročevalnega obdobja, ki se začne 1. julija 2009 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Vendar mora podjetje ta MSRP uporabljati samo na začetku letnega poročevalnega obdobja, ki se začne 30. junija 2007 ali pozneje. Če podjetje uporablja ta MSRP pred datumom njegove uveljavitve, mora to dejstvo razkriti in hkrati uporabljati MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde).
- B69 Zahteva, da se ta MSRP uporablja za naprej, ima naslednji učinek na poslovne združitve, ki vključujejo samo vzajemna podjetja ali samo na podlagi pogodbe, če je datum prevzema za to poslovno združitve pred uporabo tega MSRP:
- (a) *Razvrščanje* – Podjetje mora še naprej razvrščati prejšnje poslovne združitve v skladu s prejšnjimi računovodskimi usmeritvami podjetja za take združitve.
  - (b) *Predhodno pripoznano dobro ime* – Na začetku prvega letnega obdobja, ko se uporabi ta MSRP, mora biti knjigovodska vrednost dobrega imena, ki izhaja iz predhodne poslovne združitve, knjigovodska vrednost na ta datum v skladu s prejšnjimi računovodskimi usmeritvami podjetja. Podjetje mora pri določanju tega zneska izločiti knjigovodsko vrednost akumulirane amortizacije tega dobrega imena in ustrezno zmanjšati dobro ime. Ne smejo se narediti nobene druge uskladitve knjigovodske vrednosti dobrega imena.

- (c) *Dobro ime, predhodno pripoznano kot odbitek od kapitala* – Prejšnje računovodske usmeritve podjetja so lahko povzročile, da je dobro ime, ki izhaja iz predhodne poslovne združitve, pripoznano kot odbitek od kapitala. V takšnem primeru podjetje ne sme pripoznati tega dobrega imena kot sredstvo na začetku prvega letnega obdobja, v katerem se uporabi ta MSRP. Podjetje tudi ne sme v poslovnem izidu pripoznati nobenega dela tega dobrega imena, ko odtuji ves ali del poslov, na katere se to dobro ime nanaša, ali ko postane denar ustvarjajoča enota, na katero se dobro ime nanaša, oslABLJENA.
- (d) *Poznejše obračunavanje dobrega imena* – Podjetje mora na začetku prvega letnega obdobja, v katerem se uporabi ta MSRP, prenehati amortizirati takšno dobro ime, ki izhaja iz predhodne poslovne združitve, in preizkusiti oslABLJENOST dobrega imena v skladu z MRS 36.
- (e) *Predhodno pripoznano slabo ime* – Podjetje, ki je predhodno poslovno združitev obračunalo z uporabo nakupne metode, je morebiti pripoznalo časovno razmejeni znesek za presežek svojega deleža v čisti pošteni vrednosti opredeljivih sredstev in obveznosti prevzetega podjetja nad stroškom tega deleža (ki se včasih imenuje slabo ime). Če je tako, mora podjetje odpraviti pripoznanje tega časovno razmejenega zneska na začetku prvega letnega obdobja, v katerem se uporabi ta MSRP, skupaj z ustrezno prilagoditvijo začetnega salda zadržanega čistega dobička na ta datum.
-

## Priloga C

## Spremembe drugih MSRP

Spremembe v tej prilogi je treba uporabljati za letna poročevalna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi spremembe MSRP za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.

## MSRP 1 PRVA UPORABA MEDNARODNIH STANDARDOV RAČUNOVODSKEGA POROČANJA

C1 MSRP 1 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

člen se spremeni na naslednji način:

„14. Nekatera izvzjetja v nadaljevanju se nanašajo na pošteno vrednost. Pri določanju poštene vrednosti v skladu s tem MSRP mora podjetje uporabiti opredelitev poštene vrednosti v Prilogi A in morebitno bolj določeno vodilo v drugih MSRP o določanju poštenih vrednosti za zadevno sredstvo ali obveznost. Te poštene vrednosti morajo odražati pogoje, ki so obstajali na dan, za katerega so bile določene.“

Doda se 47.I člen:

„47I MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 14., B1., B2.(f) in B2.(g) člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

V prilogi B se B1., B2.(f) in B2.(g) člen spremenijo na naslednji način:

„B1 Začetni uporabnik se lahko odloči, da ne bo uporabil MSRP 3 *Poslovne združitve* za nazaj za pretekle poslovne združitve (poslovne združitve, do katerih je prišlo pred datumom prehoda na MSRP). Vendar če začetni uporabnik prevrednoti katerokoli poslovno združitev, tako da je skladna z MSRP 3, mora prevrednotiti vse kasnejše poslovne združitve in od tega datuma uporabljati MRS 27 (kakor ga je leta 2008 spremenil Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde). Na primer, če se začetni uporabnik odloči za prevrednotenje poslovne združitve, ki je nastala 30. junija 20X6, mora prevrednotiti vse poslovne združitve, do katerih je prišlo med 30. junijem 20X6 in prehodom na MSRP, od 30. junija 20X6 pa uporablja tudi MRS 27 (spremenjen 2008).

B2(f) Če sredstvo, ki je bilo pridobljeno, ali obveznost, ki je bila prevzeta v prejšnji poslovni združitvi, nista bila pripoznana v skladu s prejšnjimi splošno sprejetimi računovodskimi načeli, v izkazu finančnega položaja v skladu z MSRP znesek, ki se šteje kot nabavna vrednost, ni nič. Namesto tega ga mora prevzemnik v svojem konsolidiranem izkazu finančnega položaja pripoznati in meriti na podlagi, ki bi jo MSRP zahtevali v izkazu finančnega položaja prevzetega podjetja. Da ponazorimo: če prevzemnik v skladu s prejšnjimi splošno sprejetimi računovodskimi načeli ni usredstvil finančnih najemov, prevzetih v pretekli poslovni združitvi, mora te najeme usredstvit v svojih konsolidiranih računovodskih izkazih, kakor bi MRS 17 *Najemi* zahteval, da prevzeto podjetje naredi v svojem izkazu finančnega položaja v skladu z MSRP. Podobno, če prevzemnik v skladu s prejšnjimi splošno sprejetimi računovodskimi načeli ni pripoznal pogojne obveznosti, ki še vedno obstaja na datum prehoda na MSRP, mora prevzemnik to pogojno obveznost pripoznati na ta datum, razen če bi MRS 37 prepovedoval njeno pripoznanje v računovodskih izkazih prevzetega podjetja. In obratno,...

B2(g) Knjigovodska vrednost dobrega imena v začetnem izkazu finančnega položaja v skladu z MSRP je njegova knjigovodska vrednost v skladu s prejšnjimi splošno sprejetimi računovodskimi načeli na datum prehoda na MSRP, po naslednjih dveh prilagoditvah

(i) ...

(ii) [izbrisano]

(iii) Ne glede ...“

## MSRP 2 PLAČILO NA PODLAGI DELNIC

C2 MSRP 2 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

5. člen se spremeni na naslednji način:

„5. Kot je navedeno v 2. členu, se ta MSRP... Podobno se tudi preklic, zamenjava ali sprememba *dogovorov* za plačilo na podlagi delnic zaradi poslovne združitve ali druge reorganizacije lastniškega kapitala obračuna v skladu s tem MSRP. MSRP 3 daje napotke za določanje, ali so kapitalski instrumenti, izdani v poslovni združitvi, del nadomestila, prenesenega v zamenjavo za obvladovanje prevzetega podjetja (in zato sodi v področje uporabe MSRP 3), ali so v zameno za neprekinjeno službovanje, ki ga je treba pripoznati v obdobju po združitvi (in zato sodijo v področje uporabe tega MSRP).“

Doda se 61. člen:

„61. MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 5. člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

MSRP 7 *FINANČNI INSTRUMENTI: RAZKRIVANJE*

C3 MSRP 7 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

3.(c) člen se izbriše.

Doda se 44B. člen:

„44B MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je izbrisal 3.(c) člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

MRS 12 *DAVKI IZ DOBIČKA*

C4 MRS 12 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

Tretji člen „Cilj“ se spremeni na naslednji način:

#### „Cilj

Ta standard ... Podobno vpliva pripoznavanje odloženih terjatev za davek in obveznosti za davek pri poslovni združitvi na znesek dobrega imena, ki se pojavi pri poslovni združitvi, ali znesek pripoznanega dobička pri izpogajanem nakupu.“

18., 19., 21.–22. in 26. člen se spremenijo na naslednji način:

„18. Začasne razlike se pojavljajo tudi v naslednjih primerih:

(a) pridobljena opredeljiva sredstva in prevzete obveznosti v poslovni združitvi se pripoznajo po njihovih poštenih vrednostih v skladu z MSRP 3 *Poslovne združitve*, pri davčnih namenih pa ni ustreznih prilagoditev (glejte 19. člen);

(b) ...

*Poslovne združitve*

19. Z omejenimi izjemami se pridobljena opredeljiva sredstva in prevzete obveznosti v poslovni združitvi pripoznajo po njihovih poštenih vrednostih na datum prevzema. Začasne razlike ...

*Dobro ime*

21. Dobro ime, ki izhaja iz poslovne združitve, se meri kot presežek (a) nad (b) spodaj:

(a) skupek:

(i) prenesenega nadomestila, merjenega v skladu z MSRP 3, ki ponavadi zahteva pošteno vrednosti na datum prevzema,

(ii) zneska neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju, merjenega v skladu z MSRP 3, ter

(iii) v poslovni združitvi, izvedeni v več stopnjah, poštene vrednosti prejšnjega prevzemnikovega deleža v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema.

(b) čisti zneski pridobljenih opredeljivih sredstev in prevzetih obveznosti na datum prevzema, merjeni v skladu z MSRP 3.

Številne davčne oblasti ...

- 21A Naknadna zmanjšanja odložene obveznosti za davek, ki je pripoznana, ker izhaja iz začetnega pripoznanja dobrega imena, se prav tako štejejo kot izhajajoča iz začetnega pripoznanja dobrega imena ter se zato ne pripoznajo po 15.(a) členu. Na primer, če podjetje v poslovni združitvi pripozna dobro ime 100 DE, katerega davčna osnova je nič, 15.(a) člen podjetju prepoveduje pripoznanje iz tega izhajajoče odložene obveznosti za davek. Če podjetje pozneje pripozna izgubo iz oslabitve 20 DE za to dobro ime, se znesek obdavčljive začasne razlike, ki se nanaša na dobro ime, zmanjša s 100 DE na 80 DE, posledično pa se zmanjša vrednost nepripoznane odložene obveznosti za davek. To zmanjšanje vrednosti nepripoznane odložene obveznosti za davek se šteje tudi kot povezano z začetnim pripoznanjem dobrega imena in se zato ne sme pripoznati po 15.(a) členu.
- 21B Odložene obveznosti za davek za obdavčljive začasne razlike, ki se nanašajo na dobro ime, pa se pripoznajo, v kolikor ne izhajajo iz začetnega pripoznanja dobrega imena. Na primer, če podjetje v poslovni združitvi pripozna dobro ime 100 DE in se pri davčnih namenih odšteje v vrednosti 20 % letno, začenši z letom prevzema, znaša davčna osnova dobrega imena ob začetnem pripoznanju 100 DE in ob koncu leta prevzema 80 DE. Če knjigovodska vrednost dobrega imena ob koncu leta prevzema ostane nespremenjena, tj. 100 DE, nastane obdavčljiva začasna razlika ob koncu tega leta v višini 20 DE. Ker ...

*Začetno pripoznanje sredstva ali obveznosti*

22. Začasna razlika se lahko pojavi pri začetnem pripoznanju sredstva ali obveznosti, na primer če nabavna vrednost sredstva deloma ali v celoti ni odbitna postavka za davčne namene. Metoda obračunavanja takšne začasne razlike je odvisna od vrste posla, ki je privedel do začetnega pripoznanja sredstva ali obveznosti:
- (a) v poslovni združitvi podjetje pripozna vsako odloženo obveznost za davek ali terjatev za davek, kar vpliva na znesek dobrega imena ali znesek dobička pri izpogajanem nakupu, ki ga pripozna (glejte 19. člen);
- (b) ...
26. Navajamo zglede odbitnih začasnih razlik, katerih posledice so odložene terjatve za davek:
- (a) ...
- (c) z omejenimi izjemami podjetje pripozna pridobljena opredeljiva sredstva in prevzete obveznosti v poslovni združitvi po njihovih poštenih vrednostih na datum prevzema. Če se prevzeta obveznost pripozna na datum prevzema, toda z njo povezana nabavna vrednost ni odbitna postavka pri določanju obdavčljivega dobička pred kasnejšim obdobjem, se pojavi odbitna začasna razlika, ki povzroči odloženo terjatev za davek. Odložena terjatev za davek se pojavi tudi, če je poštena vrednost pridobljenega opredeljivega sredstva manjša od njegove davčne osnove. V obeh primerih nastala odložena terjatev za davek vpliva na dobro ime (glejte 66. člen); ter
- (d) ...“

Po 31. členu se dodata nov naslov in 32.A člen:

„32. [Izbrisano]

*Dobro ime*

- 32A Če je knjigovodska vrednost dobrega imena, ki izhaja iz poslovne združitve, manjša od njegove davčne osnove, nastane razlika, ki vodi do odložene terjatve za davek iz dobička. Odložene terjatve za davek, ki izhajajo iz začetnega pripoznanja dobrega imena, je treba pripoznati kot del obračunavanja poslovne združitve, kolikor je verjetno, da se bo pojavil razpoložljiv obdavčljiv dobiček, v breme katerega bo mogoče uporabiti odbitno začasno razliko.“

člen se spremeni na naslednji način:

**„Odloženi davek, izvirač iz poslovne združitve**

66. Kot je pojasnjeno v 19. in 26.(c) členu, lahko začasne razlike nastanejo pri poslovni združitvi. V skladu z MSRP 3 podjetje pripozna vse pri tem nastale odložene terjatve za davek (kolikor ustrezajo sodilom pripoznavanja v 24. členu) ali obveznosti za davek kot opredeljive terjatve in dolg na dan prevzema. Posledično te odložene terjatve za davek in odložene obveznosti za davek vplivajo na znesek dobrega imena ali znesek dobička pri izpogajanem nakupu, ki ga podjetje pripozna. Vendar v skladu s 15.(a) členom podjetje ne pripozna odloženih obveznosti za davek, ki izhajajo iz začetnega pripoznanja dobrega imena.

67. Zaradi poslovne združitve se lahko spremeni verjetnost realizacije prevzemnikove odložene terjatve za davek pred prevzemom. Prevzemniku se lahko zdi verjetno, da si bo povrnil svojo odloženo terjatev za davek, ki ni bila pripoznana pred poslovno združitvijo. Na primer, prevzemnik lahko izkoristi svoje neizrabljene davčne izgube pri prihodnjem obdavčljivem dobičku prevzetega podjetja. Ali pa zaradi poslovne združitve ni več verjetno, da bo prihodnji obdavčljiv dobiček dovolil pokritje odložene terjatve za davek. V takšnih primerih prevzemnik pripozna spremembo odložene terjatve za davek v obdobju poslovne združitve, vendar je ne vključi v obračunavanje poslovne združitve. Zato je prevzemnik ne upošteva pri merjenju dobrega imena ali dobička pri izpogajanem nakupu, ki ga pripozna v poslovni združitvi.
68. Potencialna korist izgube davka iz dobička prevzetega podjetja, prenesena v naslednje obdobje, ali druge odložene terjatve za davek morebiti ne izpolnjujejo sodil za ločeno pripoznanje pri začetnem obračunu poslovne združitve, vendar se lahko realizira pozneje.

Podjetje mora pripoznati pridobljene koristi odloženega davka, ki jih realizira po poslovni združitvi, na naslednji način:

- (a) Pridobljene koristi odloženega davka, pripoznane v obdobju merjenja, ki so posledica novih informacij o dejstvih in okoliščinah, ki so obstajale na datum prevzema, je treba uporabiti za zmanjšanje knjigovodske vrednosti dobrega imena, povezanega s tem prevzemom. Če je knjigovodska vrednost tega dobrega imena nič, je treba preostale koristi odloženega davka pripoznati v poslovnem izidu.
- (b) Vse druge realizirane pridobljene koristi odloženega davka je treba pripoznati v poslovnem izidu (ali, če tako zahteva ta standard, izven poslovnega izida).“

Zgled, ki sledi 68. členu, se izbriše.

člen se spremeni na naslednji način:

**„81. Posebej je treba razkriti tudi:**

- (a) ...
- (h) glede na ustavljeno poslovanje odhodek za davek, ki se nanaša na:
- (i) dobiček ali izgubo zaradi ustavitve ter
  - (ii) poslovni izid iz rednega delovanja ustavljenega poslovanja za obdobje skupaj z ustreznimi zneski za vsako predstavljeno prejšnje obdobje,
- (j) znesek vpliva davka iz dobička na dividende delničarjev podjetja, ki so bile predlagane ali objavljene, preden so bili računovodski izkazi odobreni za objavo, vendar v računovodskih izkazih niso pripoznane kot obveznost,
- (j) če poslovna združitve, v kateri je podjetje prevzemnik, povzroči spremembo zneska, pripoznanega za njegovo odloženo terjatev za davek pred prevzemom (glejte 67. člen), znesek te spremembe ter
- (k) če koristi odloženega davka, pridobljene v poslovni združitvi, niso pripoznane na datum prevzema ampak po datumu prevzema (glejte 68. člen), opis dogodka ali spremembe okoliščin, ki so povzročile pripoznanje koristi odloženega davka.“

Dodajo se 93.–95. člen:

- „93. 68. člen je treba uporabiti za naprej od datuma uveljavitve MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) za pripoznanje odloženih terjatev za davek, pridobljenih v poslovnih združitvah.
94. Zato podjetja ne smejo prilagoditi obračunavanja prejšnjih poslovnih združitvev, če davčne koristi niso izpolnjevale sodil za ločeno pripoznavanje na datum prevzema in so pripoznane po datumu prevzema, razen če so koristi pripoznane v obdobju merjenja in so posledica novih informacij o dejstvih in okoliščinah, ki so obstajale na datum prevzema. Druge pripoznane davčne koristi je treba pripoznati v poslovnem izidu (ali, če tako zahteva ta standard, izven poslovnega izida).
95. MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 21. in 67. člen in dodal 32.A in 81.(j) in (k) člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“



## MRS 16 OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA (NEPREMIČNINE, NAPRAVE IN OPREMA)

C5 V MRS 16 se 44. člen spremeni na naslednji način:

„44. Podjetje razporedi prvotno pripoznani znesek za opredmeteno osnovno sredstvo po njegovih pomembnejših delih in posebej amortizira vsak tak del. Včasih je lahko ustrezno posebej amortizirati trup letala in njegove motorje, in sicer ne glede na to, ali je letalo v lasti podjetja ali je predmet finančnega najema. Podobno, če podjetje pridobi opredmetena osnovna sredstva, ki so predmet poslovnega najema, v katerem je najemodajalec, bi bilo lahko ustrezno posebej amortizirati zneske, ki se kažejo v nabavni vrednosti postavke in jih je mogoče pripisati ugodnim ali neugodnim pogojem najema v primerjavi s pogoji na trgu.“

Doda se 81C. člen:

„81C MSRP 3 *Poslovne združitve* (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 44. člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

## MRS 28 FINANČNE NALOŽBE V PRIDRUŽENA PODJETJA

C6 V MRS 28 se 23. člen spremeni na naslednji način:

„23. Finančna naložba v pridruženo podjetje se obračuna po kapitalski metodi od datuma, na katerega postane pridruženo podjetje. Ob pridobitvi finančne naložbe se vsaka razlika med stroškom finančne naložbe in naložbenikovim deležem v čisti pošteni vrednosti opredeljivih sredstev in obveznosti pridruženega podjetja obračuna na naslednji način:

(a) dobro ime, povezano s pridruženim podjetjem, se vključi v knjigovodsko vrednost finančne naložbe. Amortizacija tega dobrega imena ni dovoljena.

(b) vsak presežek naložbenikovega deleža v čisti pošteni vrednosti opredeljivih sredstev in obveznosti pridruženega podjetja nad stroški finančne naložbe se vključi kot prihodek v ugotavljanje naložbenikovega deleža v poslovnih izidih pridruženega podjetja za obdobje, v katerem je bila finančna naložba pridobljena.

Naredijo se ...“

## MRS 32 FINANČNI INSTRUMENTI: PREDSTAVLJANJE

C7 MRS 32 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

4.(c) člen se izbriše.

Doda se 97B. člen:

„97B MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je izbrisal 4.(c) člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

## MRS 33 ČISTI DOBIČEK NA DELNICO

C8 V MRS 33 se 22. člen spremeni na naslednji način:

„22. Navadne delnice, izdane kot del nadomestila, prenesenega v poslovni združitev, se vključijo v tehtano povprečno število delnic na datum prevzema. To je posledica dejstva, da prevzemnik dobičke in izgube prevzetega podjetja na datum prevzema vključi v svoj izkaz vseobsegajočega donosa.“

## MRS 34 MEDLETNO RAČUNOVODSKO POROČANJE

C9 MRS 34 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

16.(i) člen se spremeni na naslednji način:

„(i) posledice sprememb ustroja podjetja v medletnem obdobju, tudi poslovnih združitvev, pridobivanja ali izgube obvladovanja odvisnih podjetij in dolgoročnih finančnih naložb, prestrukturiranja in ustavljenega poslovanja. V primeru poslovnih združitvev podjetje razkrije informacije, ki jih je treba razkriti v skladu z MSRP 3 *Poslovne združitve*; ter“



Doda se 48. člen:

**„48. MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 16.(i) člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“**

MRS 36 OSLABITEV SREDSTEV

C10 MRS 36 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

V 6. členu se opredelitev datuma sporazuma izbriše.

65. člen se spremeni na naslednji način:

„65. V 66.–108. členu in v Prilogi C so zahteve po opredeljevanju denar ustvarjajoče enote, ki ji pripada sredstvo, ter določanju knjigovodske vrednosti denar ustvarjajočih enot in dobrega imena ter pripoznavanju njihovih izgub zaradi oslabitve.“

81. in 85. člen se spremenita na naslednji način:

„81. Dobro ime, pripoznano v poslovni združitvi, je sredstvo, ki predstavlja prihodnje gospodarske koristi, ki izhajajo iz drugih sredstev, pridobljenih v poslovni združitvi, ki niso posamično opredeljena in ločeno pripoznana. Dobro ime ne ustvarja denarnih tokov neodvisno od drugih sredstev ali skupin sredstev in pogosto prispeva k denarnim tokovom več denar ustvarjajočih enot. Dobra imena včasih ni mogoče nepristransko razporediti na posamezne denar ustvarjajoče enote, ampak le na skupine denar ustvarjajočih enot. Zaradi tega so včasih na najnižji ravni v podjetju, pri kateri se dobro ime spremlja za notranje namene odločanja, zajete številne denar ustvarjajoče enote, na katere se dobro ime nanaša, vendar se ne more razporediti nanje. Sklicevanje v 83.–99. členu in v Prilogi C na denar ustvarjajočo enoto, na katero se razporedi dobro ime, je treba brati tudi kot sklicevanje na skupino denar ustvarjajočih enot, na katere je razporejeno dobro ime.“

85. Če se po MSRP 3 *Poslovne združitve* lahko začetno obračunavanje za poslovne združitve določi le začasno na koncu obdobja, v katerem se izvede združitev, prevzemnik:

(a) obračuna združitev z uporabo teh začasnih vrednosti ter

(b) pripozna vsako prilagoditev teh začasnih vrednosti kot rezultat zaključka začetnega obračunavanja v obdobju merjenja, ki ne sme biti daljše od dvanajstih mesecev po datumu prevzema.

V takšnih okoliščinah morda ne bo možno dokončati začetne alokacije dobrega imena, pripoznanega v poslovni združitvi, pred koncem letnega obdobja, v katerem se izvede združitev. Kadar je tako, razkrije podjetje informacije, kot jih zahteva 133. člen.“

Po 90. členu se izbrišejo naslov in 91.–95. člen.

138. člen se izbriše.

139. člen se spremeni na naslednji način:

**„139. Podjetje mora uporabljati ta standard:**

(a) ...“

Doda se 140B. člen:

**„140B MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 65., 81., 85. in 139. člen; izbrisal 91.–95. in 138. člen ter dodal Prilogo C. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“**

Doda se nova priloga (Priloga C), kakor je opisano spodaj. Vključuje zahteve izbrisane 91.–95. člena.

„Priloga C

Ta priloga je sestavni del standarda.

**Preizkus oslabitve denar ustvarjajočih enot in dobrega imena ter neobvladujočih deležev**

C1 V skladu z MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) prevzemnik meri in pripozna dobro ime na datum prevzema kot presežek (a) nad (b) spodaj:

- (a) skupek:
- (i) prenesenega nadomestila, merjenega v skladu z MSRP 3, ki ponavadi zahteva pošteno vrednost na datum prevzema,
  - (ii) zneska neobvladujočega deleža v prevzetem podjetju, merjenega v skladu z MSRP 3, ter
  - (iii) v poslovni združitvi, izvedeni v več stopnjah, poštene vrednosti prejšnjega prevzemnikovega deleža v lastniškem kapitalu prevzetega podjetja na datum prevzema.
- (b) čisti zneski pridobljenih opredeljivih sredstev in prevzetih obveznosti na datum prevzema, merjeni v skladu z MSRP 3.

#### **Alokacija dobrega imena**

- C2 80. člen tega standarda zahteva, da se dobro ime, prevzeto v poslovni združitvi, dodeli vsaki prevzemnikovi denar ustvarjajoči enoti ali skupini takšnih enot, za katere se pričakuje, da bodo pridobile koristi od sinergij združitve ne glede na to, ali so druga sredstva ali obveznosti prevzetega podjetja pripisana tem enotam ali skupinam enot. Možno je, da bodo nekatere sinergije, ki so posledica poslovne združitve, dodeljene denar ustvarjajoči enoti, v kateri neobvladujoči delež nima deleža.

#### **Preizkus oslabitve**

- C3 Preizkus oslabitve vključuje primerjanje nadomestljive vrednosti denar ustvarjajoče enote s knjigovodsko vrednostjo denar ustvarjajoče enote
- C4 Če podjetje meri neobvladujoči delež kot svoj sorazmerni delež v čistih opredeljivih sredstvih odvisnega podjetja na datum prevzema in ne po pošteni vrednosti, je dobro ime, pripisljivo neobvladujočim deležem, vključeno v nadomestljivo vrednost ustrezne denar ustvarjajoče enote, vendar ni pripoznano v konsolidiranih računovodskih izkazih obvladujočega podjetja. Zaradi tega mora podjetje oceniti knjigovodsko vrednost dobrega imena, dodeljenega enoti, da vključuje dobro ime, pripisljivo neobvladujočemu deležu. Ta prilagojena knjigovodska vrednost se potem primerja z nadomestljivo vrednostjo enote, da bi ugotovili, ali je denar ustvarjajoča enota oslabiljena.

#### **Razporejanje izgube zaradi oslabitve**

- C5 104. člen zahteva, da se vsa ugotovljena izguba zaradi oslabitve najprej razporedi, da se zmanjša knjigovodska vrednost dobrega imena, dodeljenega enoti, in potem drugim sredstvom enote sorazmerno na podlagi knjigovodske vrednosti vsakega sredstva v tej enoti.
- C6 Če je odvisno podjetje ali del odvisnega podjetja z neobvladujočim deležem samo denar ustvarjajoča enota, se izguba zaradi oslabitve razporedi med obvladujoče podjetje in neobvladujoči delež enako, kot se razporeja poslovni izid.
- C7 Če je odvisno podjetje ali del odvisnega podjetja z neobvladujočim deležem del večje denar ustvarjajoče enote, se izgube zaradi oslabitve dobrega imena razporedijo delom denar ustvarjajoče enote, ki ima neobvladujoči delež, in delom, ki ga nimajo. Izgube zaradi oslabitve je treba razporediti delom denar ustvarjajoče enote na podlagi:
- (a) v kolikor se oslabitev nanaša na dobro ime v denar ustvarjajoči enoti, sorazmerno knjigovodski vrednosti dobrega imena delov pred oslabitvijo, ter
  - (b) v kolikor se oslabitev nanaša na opredeljiva sredstva v denar ustvarjajoči enoti, sorazmerno knjigovodski vrednosti čistih opredeljivih sredstev delov pred oslabitvijo. Vsaka takšna oslabitev se razporedi sredstvom delov vsake enote sorazmerno na podlagi knjigovodske vrednosti vsakega sredstva v tem delu.

V tistih delih, ki imajo neobvladujoči delež, se izguba zaradi oslabitve razporedi med obvladujoče podjetje in neobvladujoči delež enako, kot se razporeja poslovni izid.

- C8 Če se izguba zaradi oslabitve, pripisljiva neobvladujočemu deležu, nanaša na dobro ime, ki ni pripoznano v konsolidiranih računovodskih izkazih obvladujočega podjetja (glejte C4. člen), se ta oslabitev ne pripozna kot oslabitev dobrega imena. V takšnih primerih se kot izguba zaradi oslabitve dobrega imena pripozna samo izguba zaradi oslabitve, ki se nanaša na dobro ime, ki je dodeljeno obvladujočemu podjetju.

C9 Ponazorilni zgled 7 prikazuje preizkušanje oslabitve denar ustvarjajoče enote z dobrim imenom, ki ni v celotni lasti.“

MRS 37 REZERVACIJE, POGOJNE OBVEZNOSTI IN POGOJNA SREDSTVA

C11 V MRS 37 se 5. člen spremeni na naslednji način:

„5. Če kak drug standard obravnava posebne vrste rezervacij, pogojnih obveznosti ali pogojnih sredstev, uporablja podjetje tisti standard in ne tega. Na primer, nekatere vrste rezervacij obravnavajo standardi o:

(a) pogodbah o gradbenih delih (glejte MRS 11 *Pogodbe o gradbenih delih*),

...“

MRS 38 NEOPREDMETENA SREDSTVA

C12 MRS 38 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

V 8. členu se opredelitev datuma sporazuma izbriše.

11., 12., 25. in 33.–35. člen se spremenijo na naslednji način:

„11. Opredelitev neopredmetenega sredstva zahteva, da je neopredmeteno sredstvo opredeljivo in ga je mogoče razlikovati od dobrega imena. Dobro ime, pripoznano v poslovni združitvi, je sredstvo, ki predstavlja prihodnje gospodarske koristi, ki izhajajo iz drugih sredstev, pridobljenih v poslovni združitvi, ki niso posamično opredeljena in ločeno pripoznana. Prihodnje gospodarske koristi so lahko posledica sinergije med pridobljenimi opredeljivimi sredstvi ali sredstvi, ki posamič niso pripoznana v računovodskih izkazih.

## 12. Sredstvo je opredeljivo, če je bodisi:

(a) ločljivo, tj. da ga je mogoče ločiti ali oddvojiti od podjetja in prodati, prenesti, dati zanj licenco, ga dati v najem ali zamenjati, bodisi posamično ali skupaj s povezano pogodbo, opredeljivim sredstvom ali obveznostjo, ne glede na to, ali podjetje to tudi namerava storiti, bodisi

(b) izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, ne glede na to, ali so te pravice prenosljive ali ločljive od podjetja oz. od drugih pravic in obvez.

25. Običajno cena, ki jo podjetje plača za ločeno pridobitev neopredmetenega sredstva, kaže pričakovanja o verjetnosti, da bodo v podjetje pritekale pričakovane prihodnje gospodarske koristi, ki jih omogoča sredstvo. Z drugimi besedami, podjetje pričakuje pritek gospodarskih koristi, tudi če obstaja negotovost glede časa ali zneska pritoka. Zato se šteje, da je sodilu verjetnosti za pripoznanje iz 21.(a) člena za ločeno pridobljena neopredmetena sredstva vedno zadoščeno.

33. Po MSRP 3 *Poslovne združitve* je nabavna vrednost neopredmetenega sredstva njegova poštena vrednost na dan prevzema, če je neopredmeteno sredstvo pridobljeno v poslovni združitvi. Poštena vrednost neopredmetenega sredstva kaže pričakovanja o verjetnosti, da bodo v podjetje pritekale pričakovane prihodnje gospodarske koristi, ki jih omogoča sredstvo. Z drugimi besedami, podjetje pričakuje pritek gospodarskih koristi, tudi če obstaja negotovost glede časa ali zneska pritoka. Zato se šteje, da je sodilu verjetnosti za pripoznanje iz 21.(a) člena za neopredmetena sredstva, pridobljena v poslovnih združitvah, vedno zadoščeno. Če je sredstvo, pridobljeno v poslovni združitvi, ločljivo ali izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, obstaja dovolj informacij za zanesljivo merjenje poštene vrednosti sredstva. Zato se šteje, da je sodilu zanesljivega merjenja iz 21.(b) člena za neopredmetena sredstva, pridobljena v poslovnih združitvah, vedno zadoščeno.

34. V skladu s tem standardom in MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) prevzemnik na dan prevzema neopredmeteno sredstvo prevzetega podjetja pripozna ločeno od dobrega imena, ne glede na to, ali je prevzeto podjetje sredstvo pripoznalo pred poslovno združitvijo. To pomeni, da prevzemnik pripozna kot sredstvo ločeno od dobrega imena projekt raziskav in razvoja prevzetega podjetja, ki je v teku, če projekt ustreza opredelitvi neopredmetenega sredstva. Potekajoči raziskovalni in razvojni projekt prevzetega podjetja ustreza opredelitvi neopredmetenega sredstva, če:

- (a) ustreza opredelitvi sredstva ter
- (b) je opredeljiv, to pomeni, da je ločljiv, ali izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic.

**Merjenje poštene vrednosti neopredmetenega sredstva, pridobljenega v poslovni združitvi**

35. Če je neopredmeteno sredstvo, pridobljeno v poslovni združitvi, ločljivo ali izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, obstaja dovolj informacij za zanesljivo merjenje poštene vrednosti sredstva. Kadar za ocene, uporabljene za merjenje poštene vrednosti neopredmetenega sredstva, obstaja razpon možnih izidov z različnimi verjetnostmi, ta negotovost vstopi v merjenje poštene vrednosti sredstva.“

38. člen se izbriše.

68. člen se spremeni na naslednji način:

„68. Vrednost porabe v zvezi z neopredmeteno postavko se pripozna kot odhodek, ko se pojavi, razen če:

(a) je del nabavne vrednosti neopredmetenega sredstva, ki zadošča sodilom za pripoznavanje (glejte 18.–67. člen), ali

(b) se postavka prevzame v poslovni združitvi in se ne more pripoznati kot neopredmeteno sredstvo. V takšnem primeru je del zneska, pripoznanega kot dobro ime na datum prevzema (glejte MSRP 3).“

94. člen se spremeni na naslednji način:

„94. Doba koristnosti neopredmetenega sredstva, ki izhaja iz pogodbenih ali drugih pravnih pravic, ne presega dobe pogodbenih ali drugih pravnih pravic, lahko pa je krajša, odvisno od obdobja, v katerem podjetje pričakuje, da bo uporabljalo sredstvo. Če se pogodbene ali druge pravne pravice prenesejo za omejeno obdobje, ki se lahko obnovi, doba koristnosti neopredmetenega sredstva vključuje obnovljeno(a) obdobje(a) le, če obstajajo dokazi, da je podjetje obnovilo obdobje brez večjih stroškov. Doba koristnosti ponovno pridobljene pravice, pripoznane kot neopredmeteno sredstvo v poslovni združitvi, je preostalo pogodbeno obdobje pogodbe, s katero je bila pravica podeljena, in ne sme vključevati podaljšanj.“

Doda se 115A. člen:

„115A V primeru ponovno pridobljene pravice v poslovni združitvi, če se pravica pozneje ponovno izda (proda) tretji osebi, je treba morebitno povezano knjigovodsko vrednost uporabiti pri določanju dobička ali izgube pri ponovni izdaji.“

129. člen se izbriše.

130. člen se spremeni na naslednji način:

„130. Podjetje mora uporabljati ta standard:

(a) ...“

Doda se 130C. člen.

„130C MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je spremenil 12., 33.–35., 68., 69., 94. in 130. člen; izbrisal 38. in 129. člen ter dodal 115A. člen. Podjetje mora uporabljati navedene spremembe za naprej za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Zato se zneskov, pripoznanih za neopredmetena sredstva in dobro ime v prejšnjih poslovnih združitvah, ne sme prilagoditi. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, morajo te spremembe veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“

MRS 39 FINANČNI INSTRUMENTI: PRIPOZNAVANJE IN MERJENJE

C13 MRS 39 se spremeni, kakor je opisano spodaj.

2.(f) člen se izbriše.

Doda se 103D. člen:

**„103D MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) je izbrisan 2.(f) člen. Podjetje mora uporabljati navedeno spremembo za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Če podjetje uporabi MSRP 3 (popravljen 2008) za zgodnejše obdobje, mora ta sprememba veljati tudi za tako zgodnejše obdobje.“**

OPMSRP 9 *PONOVNA OCENA VSTAVLJENIH IZPELJANIH FINANČNIH INSTRUMENTOV*

C14 5. členu OPMSRP 9 se doda naslednja sprotna opomba:

„5. To pojasnilo ne obravnava pridobitve pogodb z vstavljenimi izpeljanimi finančnimi instrumenti pri poslovni združitvi, niti njihove možne ponovne ocenitve na datum pridobitve.“ (\*)

(\*) MSRP 3 (kakor ga je leta 2008 revidiral Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde) obravnava pridobitve pogodb z vstavljenimi izpeljanimi finančnimi instrumenti pri poslovni združitvi.“

**UREDBA KOMISIJE (ES) št. 496/2009****z dne 11. junija 2009****o spremembi Uredbe Sveta (ES) št. 872/2004 o nadaljnjih omejevalnih ukrepih proti Liberiji**

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Uredbe Sveta (ES) št. 872/2004 o nadaljnjih omejevalnih ukrepih proti Liberiji <sup>(1)</sup> in zlasti člena 11(a) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Priloga I k Uredbi (ES) št. 872/2004 navaja fizične in pravne osebe, organe in subjekte, na katere se nanaša zamrznitev sredstev in gospodarskih virov iz navedene uredbe.

- (2) Odbor za sankcije Varnostnega sveta Združenih narodov je 12. maja 2009 sklenil spremeniti podatke za ugotavljanje istovetnosti osebe, za katero velja zamrznitev sredstev in ekonomskih virov. Priloga I je zato treba ustrezno spremeniti –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

**Člen 1**

Priloga I k Uredbi (ES) št. 872/2004 se spremeni, kot je določeno v Prilogi k tej uredbi.

**Člen 2**Ta uredba začne veljati tretji dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 11. junija 2009

Za Komisijo  
Eneko LANDÁBURU  
Generalni direktor za zunanje odnose

<sup>(1)</sup> UL L 162, 30.4.2004, str. 32.

## PRILOGA

Priloga I k Uredbi Sveta (ES) št. 872/2004 se spremeni:

Vnos „Edwin M., ml. **Snowe**. Državljanstvo: liberijsko. Številka potnega lista: (a) OR/0056672-01, (b) D/005072, (c) D-00172 (diplomatski potni list Zahodnoafriške gospodarske skupnosti (ECOWAS), veljaven od 7.8.2008 do 6.7.2010). Drugi podatki: generalni direktor podjetja Liberian Petroleum and Refining Corporation (LPRC). Datum določitve iz člena 6(b): 10.9.2004“ se nadomesti z naslednjim:

„Edwin M., ml. **Snowe** Naslov: Elwa Road, Monrovia, Liberija. Datum rojstva: 11.2.1970. Kraj rojstva: Mano River, Grand Cape Mount, Liberija. Državljanstvo: liberijsko. Številka potnega lista: (a) OR/0056672-01, (b) D/005072, (c) D005640 (diplomatski potni list), (d) D-00172 (diplomatski potni list Zahodnoafriške gospodarske skupnosti (ECOWAS), veljaven od 7.8.2008 do 6.7.2010). Drugi podatki: generalni direktor podjetja Liberian Petroleum and Refining Corporation (LPRC). Datum določitve iz člena 6(b): 10.9.2004.“

---

## II

(Akti, sprejeti v skladu s Pogodbo ES/Pogodbo Euratom, katerih objava ni obvezna)

## ODLOČBE/SKLEPI

## SVET

## ODLOČBA SVETA

z dne 25. maja 2009

**o razveljavitvi Direktive 83/515/EGS in 11 zastarelih odločb s področja skupne ribiške politike**

(2009/447/ES)

SVET EVROPSKE UNIJE JE –

škem sektorju <sup>(1)</sup>. Navedena direktiva je brezpredmetna, ker so zadevne določbe v ta namen vključene v Uredbo Sveta (ES) št. 1198/2006 <sup>(2)</sup>;

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti in zlasti člena 37, člena 300(2) ter prvega pododstavka člena 300(3) Pogodbe,

— Direktiva Sveta 89/631/EGS z dne 27. novembra 1989 o finančnem prispevku Skupnosti k izdatkom držav članic za zagotavljanje skladnosti s sistemom Skupnosti za ohranjanje in upravljanje ribolovnih virov <sup>(3)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker se nanaša na upravičene izdatke, ki so jih države članice imele med 1. januarjem 1991 in 31. decembrom 1995;

ob upoštevanju Akta o pristopu iz leta 1985 ter zlasti člena 167(3) in člena 354(3) Akta,

ob upoštevanju predloga Komisije,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta,

— Odločba Sveta 94/117/ES z dne 21. februarja 1994 o minimalnih zahtevah glede strukture in opreme, ki jih morajo izpolnjevati nekatera manjša podjetja, ki zagotavljajo distribucijo ribiških proizvodov v Grčiji <sup>(4)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker dejansko stanje, za katerega se je uporabila, ne obstaja več;

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Izboljšanje preglednosti prava Skupnosti je bistveni del strategije za boljše oblikovanje pravnih aktov, ki jo izvajajo institucije Skupnosti. Zato je primerno iz veljavne zakonodaje umakniti tiste akte, ki nimajo več nobenega pravega učinka.

— Odločba Sveta 94/317/ES z dne 2. junija 1994 o pooblastitvi Kraljevine Španije, da podaljša Sporazum o vzajemnih odnosih glede ribolova z Južnoafriško republiko do 7. marca 1995 <sup>(5)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker je bila namenjena uporabi v obdobju, ki se je že izteklo;

(2) Naslednja direktiva in naslednje odločbe, povezane s skupno ribiško politiko, so zastarele, vendar so uradno še vedno v veljavi:

— Direktiva Sveta 83/515/EGS z dne 4. oktobra 1983 o nekaterih ukrepih za prilagajanje zmogljivosti v ribi-

<sup>(1)</sup> UL L 290, 22.10.1983, str. 15.

<sup>(2)</sup> UL L 223, 15.8.2006, str. 1.

<sup>(3)</sup> UL L 364, 14.12.1989, str. 64.

<sup>(4)</sup> UL L 54, 25.2.1994, str. 28.

<sup>(5)</sup> UL L 142, 7.6.1994, str. 30.



- Odločba Sveta 94/318/ES z dne 2. junija 1994 o pooblastitvi Portugalske republike, da podaljša Sporazum o vzajemnih odnosih glede ribolova z Južnoafriško republiko do 7. marca 1995 <sup>(1)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker je bila namenjena uporabi v obdobju, ki se je že izteklo;
  - Odločba Sveta 1999/386/ES z dne 7. junija 1999 o začasni uporabi Sporazuma o mednarodnem programu za ohranjanje delfinov s strani Evropske skupnosti <sup>(2)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker zadeva prehodno obdobje, ki se je že izteklo;
  - Odločba Sveta 2001/179/ES z dne 26. februarja 2001 o pogojih za finančno podporo Gvineji Bissau na področju ribištva <sup>(3)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker je bila namenjena uporabi v obdobju, ki se je že izteklo;
  - Odločba Sveta 2001/382/ES z dne 14. maja 2001 o finančnem prispevku Skupnosti k nekaterim odhodkom za izvedbo nekaterih upravljalnih ukrepov glede izrazito selivskih rib <sup>(4)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker je zadevala prehodno obdobje, ki se je že izteklo;
  - Odločba Sveta 2001/431/ES z dne 28. maja 2001 o finančnem prispevku Skupnosti k določenim izdatkom držav članic za izvajanje sistemov nadzora in spremljanja, ki se uporabljajo v skupni ribiški politiki <sup>(5)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker je zadevala upravičene izdatke, ki so jih države članice imele med 1. januarjem 2001 in 31. decembrom 2003, ter se je dejansko stanje, za katerega je bila sprejeta, zaključilo. Sprejeta je bila tudi nova Odločba Sveta 2004/465/ES za kritje izdatkov od leta 2004 <sup>(6)</sup>.
  - Odločba Sveta 2004/662/ES z dne 24. septembra 2004 s katero se Kraljevini Španiji dovoli podaljšanje Sporazuma o vzajemnih odnosih glede ribolova z Južnoafriško republiko do 7. marca 2005 <sup>(7)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker je zadevala prehodno obdobje, ki se je že izteklo;
  - Odločba Sveta 2004/890/ES z dne 20. decembra 2004 o odstopu Evropske skupnosti od Konvencije o ribolovu in ohranjanju živih virov v Baltskem morju in Beltih <sup>(8)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker so o odstopu Skupnosti obvestili depozitarja navedene konvencije.
  - Odločba Sveta 2005/76/ES z dne 22. novembra 2004 o podpisu in začasni uporabi Sporazuma v obliki izmenjave pisem o podaljšanju Protokola o določitvi ribolovnih možnosti in denarnega nadomestila iz Sporazuma med Evropsko gospodarsko skupnostjo in Islamsko zvezno republiko Komori o ribolovu v obalnih vodah Komorov za obdobje od 28. februarja 2004 do 31. decembra 2004 v imenu Evropske skupnosti <sup>(9)</sup>. Navedena odločba je brezpredmetna, ker je bila namenjena uporabi v obdobju, ki se je že izteklo;
- (3) Zaradi pravne varnosti in jasnosti bi bilo treba navedene odločbe razveljaviti –

SPREJEL NASLEDNJO ODLOČBO:

#### Člen 1

#### Direktiva in odločbe, ki se razveljavijo

Direktiva 83/515/EGS in odločbe 89/631/EGS, 94/117/ES, 94/317/ES, 94/318/ES, 1999/386/ES, 2001/179/ES, 2001/382/ES, 2001/431/ES, 2004/662/ES, 2004/890/ES in 2005/76/ES se razveljavijo.

#### Člen 2

#### Naslovniki

Ta odločba je naslovljena na države članice.

V Bruslju, 25. maja 2009

Za Svet  
Predsednik  
J. ŠEBESTA

<sup>(1)</sup> UL L 142, 7.6.1994, str. 31.

<sup>(2)</sup> UL L 147, 12.6.1999, str. 23.

<sup>(3)</sup> UL L 66, 8.3.2001, str. 33.

<sup>(4)</sup> UL L 137, 19.5.2001, str. 25.

<sup>(5)</sup> UL L 154, 9.6.2001, str. 22.

<sup>(6)</sup> UL L 157, 30.4.2004, str. 114.

<sup>(7)</sup> UL L 302, 29.9.2004, str. 5.

<sup>(8)</sup> UL L 375, 23.12.2004, str. 27.

<sup>(9)</sup> UL L 29, 2.2.2005, str. 20.

## SKLEP SVETA

z dne 28. maja 2009

## o spremembi Sklepa 1999/70/ES o zunanjih revizorjih nacionalnih centralnih bank glede zunanjega revizorja De Nederlandsche Bank

(2009/448/ES)

SVET EVROPSKE UNIJE JE –

ob upoštevanju Protokola o Statutu Evropskega sistema centralnih bank in Evropske centralne banke, ki je priložen k Pogodbi o ustanovitvi Evropske skupnosti, in zlasti člena 27.1 Protokola,

ob upoštevanju Priporočila Evropske centralne banke ECB/2009/8 z dne 3. aprila 2009 Svetu Evropske unije o zunanjem revizorju De Nederlandsche Bank <sup>(1)</sup>,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Revizijo računovodskih izkazov Evropske centralne banke (ECB) in nacionalnih centralnih bank Eurosistema morajo opravljati neodvisni zunanji revizorji, ki jih priporoči Svet ECB in odobri Svet Evropske unije.
- (2) Josephus Andreas Nijhuis, pooblaščen računovodja in predsednik upravnega odbora družbe PricewaterhouseCoopers N.V., ki dela v svojem imenu, je bil 12. julija 2005 imenovan za zunanjega revizorja centralne banke De Nederlandsche Bank (DNB) od poslovnega leta 2005 dalje za nedoločen čas, pod pogojem, da se vsako leto ponovno potrdi.
- (3) G. Nijhuis je z učinkom od 1. oktobra 2008 zapustil PricewaterhouseCoopers N.V.; zato je treba imenovati novega revizorja.
- (4) De Nederlandsche Bank je izbrala PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. za svojega zunanjega revizorja za poslovna leta od 2008 do 2011.

(5) Svet ECB je priporočil, naj se družba PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. imenuje za zunanjega revizorja De Nederlandsche Bank za poslovna leta od 2008 do 2011.

(6) Zato je treba upoštevati priporočilo Sveta ECB in ustrezno spremeniti sklep 1990/70/ES <sup>(2)</sup> –

SKLENIL:

## Člen 1

Člen 1(8) Sklepa 1999/70/ES se nadomesti z naslednjim:

„8. PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. se odobri kot zunanji revizor za De Nederlandsche Bank za poslovna leta 2008 do 2011.“

## Člen 2

O tem sklepu se uradno obvesti ECB.

## Člen 3

Ta sklep se objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

V Bruslju, 28. maja 2009

Za Svet  
Predsednik  
V. TOŠOVSKÝ

<sup>(1)</sup> UL C 93, 22.4.2009, str. 1.

<sup>(2)</sup> UL L 22, 29.1.1999, str. 69.

# KOMISIJA

## ODLOČBA KOMISIJE

z dne 13. maja 2009

### o izbiri obratovalcev vseevropskih sistemov, ki zagotavljajo mobilne satelitske storitve (MSS)

(notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 3746)

(2009/449/ES)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Odločbe št. 626/2008/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 30. junija 2008 o izbiri in odobritvi sistemov, ki zagotavljajo mobilne satelitske storitve (MSS) <sup>(1)</sup>, ter zlasti člena 5 Odločbe,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Odločba št. 626/2008/ES za olajšanje razvoja konkurenčnega notranjega trga za mobilne satelitske storitve (MSS) v vsej Skupnosti in za zagotovitev postopne pokritosti vseh držav članic določa postopek Skupnosti za skupno izbiro obratovalcev mobilnih satelitskih sistemov, ki v skladu z Odločbo Komisije 2007/98/ES <sup>(2)</sup> uporabljajo frekvenčni pas 2 GHz, ki zajema radijski spekter od 1 980 do 2 010 MHz za komunikacije Zemlja-vesolje in od 2 170 do 2 200 MHz za komunikacije vesolje-Zemlja.
- (2) Komisija je 7. avgusta 2008 objavila razpis za prijave vseevropskih sistemov, ki zagotavljajo mobilne satelitske storitve (MSS) (2008/C 201/03) <sup>(3)</sup>. Rok za predložitev prijave je bil 7. oktober 2008.
- (3) Prijave podjetij ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited, Solaris Mobile Limited in TerreStar Europe Limited so bile predložene v roku.
- (4) Podjetjem ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited in TerreStar Europe Limited so bili 24. oktobra 2008 poslani zahtevki za predložitev dodatnih informacij glede izpolnjevanja zahtev za dopustnost. Vsi trije prosilci so odgovorili do 7. novembra 2008.
- (5) Komisija je v Odločbi C(2008) 8123 z dne 11. decembra 2008 o dopustnosti prijave, predloženih kot odziv na razpis za prijave vseevropskih sistemov, ki zagotavljajo mobilne satelitske storitve (MSS) (2008/C 201/03), sklenila, da so štiri prijave, ki so jih predložila podjetja ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited, Solaris

Mobile Limited in TerreStar Europe Limited, dopustne. Prosilci so bili takoj uradno obveščeni o Odločbi, pri čemer je bil na spletni strani Komisije <sup>(4)</sup> objavljen seznam dopustnih prosilcev.

- (6) Podjetja ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited in TerreStar Europe Limited so poleg prijave predložila najpozneje 80 delovnih dni po predložitvi svojih prijav (najpozneje 6. februarja 2009) tudi informacije o dokončanju kritičnega pregleda načrta v skladu s Prilogo k Odločbi št. 626/2008/ES.
- (7) Poleg tega sta podjetji TerreStar Europe Limited in ICO Satellite Limited predložili dokumentacijo z dodatki k tehnični oziroma operativni vsebini prijave po izteku rokov za predložitev prijave in za predložitev informacij o dokončanju kritičnega pregleda načrta, zato ti dodatki niso mogli biti upoštevani.
- (8) Komisija mora v prvi fazi izbire v 40 delovnih dneh po objavi seznama dopustnih prosilcev oceniti, ali so prosilci dokazali zahtevano raven tehničnega in tržnega razvoja svojih mobilnih satelitskih sistemov. Taka ocena mora temeljiti na zadovoljivi izpolnitvi etapnih ciljev od ena do pet, kot so določeni v Prilogi k Odločbi št. 626/2008/ES. V prvi fazi izbire je treba upoštevati verodostojnost prosilcev in ekonomsko upravičenost predlaganih mobilnih satelitskih sistemov.
- (9) Za lažje izvajanje primerjalnega izbirnega postopka in zlasti za pomoč Komisiji pri odločanju v zvezi z izbirnim postopkom je bila ustanovljena delovna skupina Odbora za komunikacije za primerjalni izbirni postopek za vseevropske sisteme, ki zagotavljajo mobilne satelitske storitve (MSS).

<sup>(1)</sup> UL L 172, 2.7.2008, str. 15.

<sup>(2)</sup> UL L 43, 15.2.2007, str. 32.

<sup>(3)</sup> UL C 201, 7.8.2008, str. 4.

<sup>(4)</sup> [http://ec.europa.eu/information\\_society/policy/ecomm/current/pan\\_european/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/information_society/policy/ecomm/current/pan_european/index_en.htm)

- (10) Komisija je za analizo in ocenjevanje prijav v prvi fazi izbire poiskala nasvete in pomoč zunanjih strokovnjakov, izbranih s konkurenčnim razpisnim postopkom na podlagi njihovega strokovnega znanja ter visoke ravni neodvisnosti in nepristranskosti.
- (11) Strokovnjaki so po natančni analizi in obsežnih razpravah na srečanjih pripravili zbirno poročilo s sklepi glede izpolnitve etapnih ciljev, in to je bilo posredovano Komisiji.
- (12) O sklepih ocene iz prve faze, ki so jo pripravili zunanji strokovnjaki, so strokovnjaki držav članic razpravljali v delovni skupini Odbora za komunikacije za primerjalni izbirni postopek za vseevropske sisteme, ki zagotavljajo mobilne satelitske storitve (MSS). Rezultat teh razprav je bil predstavljen v Odboru za komunikacije, in ta je o tem tudi razpravljala.
- (13) Komisija je pri oceni iz prve faze izbire upoštevala zbirno poročilo zunanjih strokovnjakov in mnenje strokovnjakov držav članic iz delovne skupine za primerjalni izbirni postopek za vseevropske sisteme, ki zagotavljajo mobilne satelitske storitve (MSS).
- (14) Komisija je ocenila, da sta podjetji Inmarsat Ventures Limited in Solaris Mobile Limited dokazali zahtevano raven tehničnega in tržnega razvoja svojih mobilnih satelitskih sistemov ter ju je treba obravnavati kot upravičena prosilca, medtem ko podjetji ICO Satellite Limited in TerreStar Europe Limited nista dokazali zahtevane ravni tehničnega in tržnega razvoja svojih mobilnih satelitskih sistemov ter nista upravičena prosilca.
- (15) Prvi etapni cilj se imenuje „Predložitev zahteve Mednarodne telekomunikacijske zveze (ITU) za usklajevanje“ in zahteva, naj prosilec predloži jasne dokaze, da je organ, odgovoren za prijavo mobilnega satelitskega sistema za zagotavljanje komercialnih MSS na ozemlju držav članic pri ITU, podal ustrezne podatke iz Priloge 4 k Pravilniku o radiokomunikacijah ITU. Vse štiri prijave so vključevale jasne dokaze v zvezi s tem, zato je Komisija ugotovila, da so vsi štirje prosilci zadovoljivo izpolnili ta etapni cilj.
- (16) Drugi etapni cilj se imenuje „Proizvodnja satelitov“ in zahteva, naj prosilec predloži jasne dokaze o zavezujočem sporazumu o proizvodnji satelitov, potrebnih za zagotavljanje komercialnih MSS na ozemlju držav članic. V dokumentu so opredeljeni etapni cilji gradnje, ki vodijo k dokončni izdelavi satelitov, potrebnih za zagotavljanje komercialnih MSS. Dokument podpišeta prosilec in podjetje za proizvodnjo satelitov. Prijavi podjetij Inmarsat Ventures Limited in Solaris Mobile Limited sta temeljili na jasnih dokazih v zvezi s tem, zato je Komisija ugotovila, da sta ta prosilca zadovoljivo izpolnila ta etapni cilj.
- (17) Tretji etapni cilj se imenuje „Sporazum o izstrelitvi satelitov“ in zahteva, naj prosilec predloži jasne dokaze o zavezujočem sporazumu o izstrelitvi minimalnega števila satelitov, potrebnega za neprekinjeno zagotavljanje komercialnih MSS na ozemlju držav članic. V dokumentu so navedeni datumi izstrelitev in z njimi povezane storitve ter pogodbeni pogoji glede plačila nadomestil. Dokument podpišeta obratovalec mobilnega satelitskega sistema in podjetje, ki opravlja izstrelitve satelitov. Vse štiri prijave so temeljile na jasnih dokazih v zvezi s tem, zato je Komisija ugotovila, da so vsi štirje prosilci zadovoljivo izpolnili ta etapni cilj.
- (18) Četrty etapni cilj se imenuje „Prehodne zemeljske postaje“ in zahteva, naj prosilec predloži jasne dokaze o zavezujočem sporazumu o gradnji in namestitvi prehodnih zemeljskih postaj, ki bodo zagotavljale komercialne MSS na ozemlju držav članic. Vse štiri prijave so temeljile na jasnih dokazih v zvezi s tem, zato je Komisija ugotovila, da so vsi štirje prosilci zadovoljivo izpolnili ta etapni cilj.
- (19) Peti etapni cilj se imenuje „Dokončanje kritičnega pregleda načrta“. Kritični pregled načrta je opredeljen kot „faza v procesu izvedbe vesoljskega plovila, ko se konča faza načrtovanja in razvoja ter začne faza izdelave“. Ta etapni cilj zahteva, naj prosilec najpozneje 80 delovnih dni po vložitvi prijave nedvoumno dokaže, da je dokončal kritični pregled načrta v skladu z etapnimi cilji gradnje, navedenimi v sporazumu o proizvodnji satelitov. Podjetje za proizvodnjo satelitov podpiše ustrezeni dokument, v katerem je naveden datum zaključka kritičnega pregleda načrta. Prijave podjetij ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited in Solaris Mobile Limited so temeljile na jasnih dokazih v zvezi s tem, zato je Komisija ugotovila, da so ti prosilci zadovoljivo izpolnili ta etapni cilj.

- (20) Kar zadeva drugi etapni cilj [...] (\*). [...] (\*) je Komisija zaradi takega pomanjkanja pogodbenih in posodobljenih dokazov o etapnih ciljnih gradnje, ki vodijo k dokončni izdelavi satelitov, potrebnih za zagotavljanje komercialnih MSS, v skladu s členom 5(1) Odločbe št. 626/2008/ES ugotovila, da podjetje ICO Satellite Limited ni zadovoljivo izpolnilo tega etapnega cilja.
- (21) [...] (\*) Komisija je zaradi neskladnosti informacij, navedenih v prijavi, in pozneje predloženih informacij v zvezi s kritičnim pregledom načrta ter pomanjkanja jasnih dokazov o dokončanju kritičnega pregleda načrta za satelit iz sporazuma o proizvodnji satelitov, vključenega v prijavo, v skladu s členom 5(1) Odločbe št. 626/2008/ES ugotovila, da podjetje TerreStar Europe Limited ni zadovoljivo izpolnilo petega etapnega cilja v povezavi z drugim etapnim ciljem.
- (22) Podjetje Inmarsat Ventures Limited je v prijavi zahtevalo 15 MHz spektra za komunikacije Zemlja-vesolje in 15 MHz za komunikacije vesolje-Zemlja. Podjetje Solaris Mobile Limited je v prijavi zahtevalo 15 MHz spektra za komunikacije Zemlja-vesolje in 15 MHz za komunikacije vesolje-Zemlja.
- (23) Ker skupna širina radijskega spektra, ki jo zahtevata podjetji Inmarsat Ventures Limited in Solaris Mobile Limited, ne presega razpoložljive širine radijskega spektra, opredeljene v členu 1(1) Odločbe št. 626/2008/ES, je treba v skladu s členom 5(2) Odločbe št. 626/2008/ES izbrati oba prosilca.
- (24) V kakršni koli odločitvi o izbiri, sprejeti na podlagi prve faze izbire, je treba za vsakega izbranega prosilca opredeliti frekvence, ki jih lahko uporablja v vsaki državi članici v skladu z naslovom III Odločbe št. 626/2008/ES.
- (25) Frekvence je treba opredeliti na podlagi objektivnih, preglednih, nediskriminacijskih in sorazmernih meril. V tem smislu je treba uporabljati načelo učinkovitega upravljanja radijskih frekvenc, ki je določeno v členu 9 Direktive 2002/21/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 7. marca 2002 o skupnem regulativnem okviru za elektronska komunikacijska omrežja in storitve (okvirna direktiva) (1). V skladu s tem načelom je treba širino spektra dvakrat po 30 MHz, ki se bo uporabljala, razdeliti
- na sosednje podpasove z enako pasovno širino za komunikacije Zemlja-vesolje (navzgornja povezava) in komunikacije vesolje-Zemlja (navzdolnja povezava), da se zagotovi najučinkovitejša uporaba podpasov. Spodnji par podpasov mora obsegati 1 980–1 995 MHz za komunikacije Zemlja-vesolje (navzgornja povezava) in 2 170–2 185 MHz za komunikacije vesolje-Zemlja (navzdolnja povezava); zgornji par podpasov mora obsegati 1 995–2 010 MHz za navzgorajočo povezavo in 2 185–2 200 MHz za navzdoljo povezavo. Kot je določeno v oddelku 4.4 razpisa za prijave 2008/C 201/03, Komisija upošteva želje, ki so jih upravičeni prosilci navedli v svojih prijavih [...] (\*).
- (26) Prosilci, ki ne nameravajo uporabiti radijskih frekvenc, morajo v 30 delovnih dneh po objavi seznama izbranih prosilcev o tem pisno obvestiti Komisijo.
- (27) Države članice v skladu s členom 7 Odločbe št. 626/2008/ES zagotovijo, da imajo izbrani prosilci v skladu s časovnim okvirom in območjem pokritosti, h kateremu se obvežejo, v skladu s členom 4(1)(c) ter v skladu z zakonodajo Skupnosti in nacionalno zakonodajo pravico do uporabe določene radijske frekvence, opredeljene v odločitvi Komisije, sprejeti v skladu s členom 5(2) ali členom 6(3), in pravico do obratovanja mobilnega satelitskega sistema. O teh pravicah ustrezno obvestijo izbrane prosilce. V Odločbi št. 626/2008/ES je določeno tudi, da je treba izbranim prosilcem čim prej po opravljenem izboru dodeliti pravico do uporabe posebnih radijskih frekvenc v skladu s členom 5(3) Direktive 2002/20/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 7. marca 2002 o odobritvi elektronskih komunikacijskih omrežij in storitev (Direktiva o odobritvi) (?).
- (28) Ukrepi, predvideni v tej odločbi, so v skladu z mnenjem Odbora za komunikacije z dne 2. aprila 2009 –

SPREJELA NASLEDNJO ODLOČBO:

#### Člen 1

Podjetji ICO Satellite Limited in TerreStar Europe Limited glede na prvo fazo izbire v primerjalnem izbirnem postopku iz naslova II Odločbe št. 626/2008/ES nista upravičena prosilca.

(\*) Nekateri deli tega dokumenta so izbrisani, da bi preprečili razkritje zaupnih podatkov; namesto izbranih delov so vstavljeni oglati oklepaji, ki so označeni z zvezdico.

(1) UL L 108, 24.4.2002, str. 33.

(2) UL L 108, 24.4.2002, str. 21.

### Člen 2

Podjetji Inmarsat Ventures Limited in Solaris Mobile Limited sta glede na prvo fazo izbire v primerjalnem izbirnem postopku iz naslova II Odločbe št. 626/2008/ES upravičena prosilca.

Ker skupna širina radijskega spektra, ki sta jo zahtevala upravičena prosilca, obdržana v ožjem izboru po prvi fazi izbire v primerjalnem izbirnem postopku iz naslova II Odločbe št. 626/2008/ES, ne presega širine razpoložljivega radijskega spektra, opredeljenega v členu 1(1) Odločbe št. 626/2008/ES, se izbereta podjetji Inmarsat Ventures Limited in Solaris Mobile Limited.

### Člen 3

Frekvence, ki jih bo vsak izbrani prosilec lahko uporabljal v vsaki državi članici v skladu z naslovom III Odločbe št. 626/2008/ES, so:

- (a) Inmarsat Ventures Limited: od 1 980 MHz do 1 995 MHz za komunikacije Zemlja-vesolje in od 2 170 MHz do 2 185 MHz za komunikacije vesolje-Zemlja;
- (b) Solaris Mobile Limited: od 1 995 MHz do 2 010 MHz za komunikacije Zemlja-vesolje in od 2 185 MHz do 2 200 MHz za komunikacije vesolje-Zemlja.

### Člen 4

Pogoj za izbor podjetij Inmarsat Ventures Limited in Solaris Mobile Limited ter opredelitev zadevnih frekvenc iz členov 2 in 3 za izbrana prosilca je, da v 30 delovnih dneh po tem, ko

Komisija objavi seznam izbranih prosilcev, zadevni izbrani prosilec ne predloži nobenih pisnih informacij, da ne namerava uporabljati opredeljenih radijskih frekvenc.

### Člen 5

Ta odločba je naslovljena na:

1. države članice in
2. (a) podjetje ICO Satellite Limited, 269 Argyll Avenue, Slough SL1 4HE, Združeno kraljestvo;
- (b) podjetje Inmarsat Ventures Limited, 99 City Road, London EC1Y 1AX, Združeno kraljestvo;
- (c) podjetje Solaris Mobile Limited, 30 Upper Pembroke Street, Dublin 2, Irska;
- (d) podjetje TerreStar Europe Limited, c/o TerreStar Global Ltd, 2nd Floor, 145-157 St John Street, London EC1V 4PY, Združeno kraljestvo.

V Bruslju, 13. maja 2009

Za Komisijo  
Viviane REDING  
Članica Komisije



**ODLOČBA KOMISIJE****z dne 8. junija 2009****o natančni razlagi letalskih dejavnosti iz Priloge I k Direktivi 2003/87/ES Evropskega parlamenta in Sveta***(notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 4293)***(Besedilo velja za EGP)**

(2009/450/ES)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Direktive 2003/87/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 13. oktobra 2003 o vzpostavitvi sistema za trgovanje s pravicami do emisije toplogrednih plinov v Skupnosti in o spremembi Direktive Sveta 96/61/ES<sup>(1)</sup> in zlasti člena 3b Direktive,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Direktiva 2008/101/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. novembra 2008 o spremembi Direktive 2003/87/ES zaradi vključitve letalskih dejavnosti v sistem za trgovanje s pravicami do emisije toplogrednih plinov v Skupnosti<sup>(2)</sup> je vključila letalske dejavnosti v sistem za trgovanje s pravicami do emisije toplogrednih plinov v Skupnosti.

(2) Opredelitev letalskih dejavnosti in predvsem izvzetja iz Priloge I k Direktivi 2003/87/ES temeljijo večinoma na izvzetjih iz Uredbe Komisije (ES) št. 1794/2006 z dne 6. decembra 2006 o določitvi skupne ureditve pristojbin za navigacijske službe zračnega prometa<sup>(3)</sup>, katere izvzetja so v skladu z izvzetji Eurocontrolovega sistema pristojbin na zračnih poteh.

(3) Dodatek 2 k Postopkom za navigacijske službe zračnega prometa – upravljanje zračnega prometa, ki jih je sprejela Mednarodna organizacija za civilno letalstvo (ICAO)<sup>(4)</sup>, vsebuje zasnovano obrazca za načrt leta po modelu ICAO ter navodila za izpolnjevanje tega obrazca. Načrt leta se lahko uporabi za določanje letov, za katere se uporablja sistem Skupnosti.

(4) Razlago letalskih dejavnosti iz te odločbe je treba uporabljati v skladu z Odločbo Komisije 2007/589/ES z dne 18. julija 2007 o določitvi smernic za spremljanje in poročanje o emisijah toplogrednih plinov v skladu z Direktivo 2003/87/ES Evropskega parlamenta in Sveta<sup>(5)</sup>.

(5) Razlago obveznosti javnih služb je treba uporabljati v skladu z Uredbo (ES) št. 1008/2008 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 24. septembra 2008 o skupnih pravilih za opravljanje zračnih prevozov v Skupnosti (prenovitev)<sup>(6)</sup>.

(6) Ukrepi, predvideni s to odločbo, so v skladu z mnenjem Odbora za podnebne spremembe iz člena 23 Direktive 2003/87/ES –

SPREJELA NASLEDNJO ODLOČBO:

**Člen 1**

Letalske dejavnosti iz Priloge I k Direktivi 2003/87/ES so natančno razložene v Prilogi k tej odločbi.

**Člen 2**

Ta odločba je naslovljena na države članice.

V Bruslju, 8. junija 2009

Za Komisijo

Stavros DIMAS

Član Komisije

<sup>(1)</sup> UL L 275, 25.10.2003, str. 32.<sup>(2)</sup> UL L 8, 13.1.2009, str. 3.<sup>(3)</sup> UL L 341, 7.12.2006, str. 3.<sup>(4)</sup> PANS-ATM, dok. 4444.<sup>(5)</sup> UL L 229, 31.8.2007, str. 1.<sup>(6)</sup> UL L 293, 31.10.2008, str. 3.

## PRILOGA

**Smernice o natančni razlagi letalskih dejavnosti iz Priloge I k Direktivi 2003/87/ES****1. OPREDELITEV LETALSKIH DEJAVNOSTI**

1. Izraz „let“ pomeni en sektor leta, to je let ali serija letov, ki se začne na parkirnem mestu zrakoplova in zaključi na parkirnem mestu zrakoplova.
2. Izraz „letališče“ pomeni določeno območje na kopnem ali vodi, vključno z zgradbami, napravami in opremo, ki so v celoti ali po delih namenjene uporabi za pristanek zrakoplova, njegov vzlet in za njegovo premikanje po površini.
3. Če operater zrakoplova opravlja letalsko dejavnost iz Priloge I k Direktivi 2003/87/ES, velja zanj sistem Skupnosti ne glede na to, ali je na seznamu operaterjev zrakoplovov, ki ga objavi Komisija v skladu s členom 18a(3) Direktive 2003/87/ES.

**2. RAZLAGA IZVZETIJ**

4. Pod kategorijo dejavnosti „Letalstvo“ Priloga I k Direktivi 2003/87/ES navaja, katere vrste letov so izvzete iz sistema Skupnosti.

**2.1 Izvzetje na podlagi pododstavka (a)**

5. To izvzetje se razlaga glede na izključni namen leta.
6. Bližnji sorodniki vključujejo izključno zakonca, partnerja, ki se obravnava enakopravno kot zakonec, otroke in starše.
7. Vladni ministri so člani vlade, kot so navedeni v nacionalnem uradnem listu zadevne države. Člani regionalnih ali lokalnih organov države ne izpolnjujejo pogojev za izvzetje na podlagi tega pododstavka.
8. Službeno potovanje pomeni potovanje, na katerem zadevna oseba opravlja uradno dolžnost.
9. To izvzetje ne velja za lete za dostavo ali prevoz zrakoplova.
10. Leti, ki jim je Eurocontrolov osrednji urad za pristojbine na zračnih poteh določil kodo „S“ (v nadaljnjem besedilu „koda izvzetja CRCO“) za oprostitev plačevanja pristojbin za lete, so leti, ki se opravljajo izključno za prevoz v okviru službenih potovanj vladajočega monarha in njegovih bližnjih sorodnikov, predsednikov držav, predsednikov vlad in vladnih ministrov, kadar je to utemeljeno z ustrežno oznako položaja, navedeno v načrtu leta.

**2.2 Izvzetje na podlagi pododstavka (b)****2.2.1 Vojaški leti**

11. Vojaški leti so leti, ki so neposredno povezani z opravljanjem vojaških dejavnosti.
12. To izvzetje ne velja za vojaške lete, ki jih opravljajo registrirani civilni zrakoplovi. Izvzetje na podlagi pododstavka (b) prav tako ne velja za civilne lete, ki jih opravijo vojaški zrakoplovi.
13. Leti s kodo izvzetja CRCO „M“ ali „X“ so izvzeti vojaški leti.

**2.2.2 Carinski in policijski leti**

14. Carinski in policijski leti, ki so se opravili z registriranimi civilnimi in vojaškimi zrakoplovi, so izvzeti.
15. Leti s kodo izvzetja CRCO „P“ so izvzeti carinski in policijski leti.

**2.3 Izvzetje na podlagi pododstavka (c)**

16. V zvezi s spodaj navedenimi kategorijami leta velja izvzetje za lete za dostavo ali prevoz zrakoplova in lete izključno za prevoz opreme in osebja, ki so neposredno povezani z opravljanjem zadevnih storitev. Razen tega ta izvzetja ne razlikujejo med leti, ki se opravijo z uporabo javnih in zasebnih sredstev.



### 2.3.1 Leti za iskanje in reševanje

17. Leti za iskanje in reševanje so leti, s katerimi se opravljajo storitve iskanja in reševanja. Storitve iskanja in reševanja vključuje spremljanje dogodkov ob nesreči, komuniciranje, usklajevanje ter naloge iskanja in reševanja, prvo medicinsko pomoč ali medicinsko evakuacijo z uporabo javnih in zasebnih sredstev, vključno z zrakoplovi, plovili ter drugimi voznimi sredstvi in napravami, ki se uporabljajo pri tem.

18. Leti s kodo izvzetja CRCO „R“ in leti, opredeljeni s STS/SAR v polju 18 načrta leta, so izvzeti leti za iskanje in reševanje.

### 2.3.2 Leti za gašenje požara

19. Leti za gašenje požara so leti, ki se opravljajo izključno za gašenje iz zraka, kar pomeni uporabo zrakoplova in drugih letalskih sredstev za gašenje požarov v naravi.

20. Leti, opredeljeni s STS/FFR v polju 18 načrta leta, so izvzeti leti za gašenje požara.

### 2.3.3 Leti v humanitarne namene

21. Leti v humanitarne namene so leti, ki se opravljajo izključno v humanitarne namene za prevoz humanitarnih delavcev in humanitarne pomoči, kot so živila, obleka, oprema za postavitve zatočišč ter drugi medicinski predmeti, med izrednim stanjem in/ali nesrečo ali po tem in/ali se uporabljajo za evakuacijo oseb iz mesta, kjer izredno stanje in/ali nesreča ogroža njihovo življenje ali zdravje, na varno mesto v isti državi ali v drugi državi, ki je pripravljena sprejeti zadevne osebe.

22. Leti s kodo izvzetja CRCO „H“ in leti, opredeljeni s STS/HUM v polju 18 načrta leta, so izvzeti leti v humanitarne namene.

### 2.3.4 Leti v primeru nujne medicinske pomoči

23. Leti v primeru nujne medicinske pomoči so leti, katerih izključni namen je olajšati nujno medicinsko pomoč, kadar je bistven takojšen in hiter prevoz, in ki se uporabljajo za prevoz medicinskega osebja, medicinskih zalog, vključno z opremo, krvjo, organi in zdravili, ali bolnih ali poškodovanih oseb ali drugih oseb, ki so neposredno povezane z izvajanjem medicinske pomoči.

24. Leti, opredeljeni s STS/MEDEVAC ali STS/HOSP v polju 18 načrta leta, so izvzeti leti v primeru nujne medicinske pomoči.

## 2.4 Izvzetje na podlagi pododstavka (f)

25. Leti s kodo izvzetja CRCO „T“ in leti, opredeljeni z RMK/„Let za usposabljanje“ v polju 18 načrta leta, so izvzeti leti na podlagi pododstavka (f).

## 2.5 Izvzetje na podlagi pododstavka (g)

26. V zvezi s spodaj navedenimi kategorijami letov izvzetje ne velja za lete za dostavo ali prevoz zrakoplova.

### 2.5.1 Leti, opravljeni izključno za namene znanstvenih raziskav

27. Ta kategorija izvzema lete, katerih edini namen je opravljanje znanstvenih raziskav. Izvzetje velja le, če je treba znanstvene raziskave delno ali v celoti opraviti med letom. Prevoz znanstvenikov ali opreme za raziskave ni zadosten razlog za izvzetje leta.

### 2.5.2 Leti, ki se izvajajo izključno za namene preverjanja, preizkušanja ali certificiranja zrakoplova ali letalske ali zemeljske opreme

28. Leti s kodo izvzetja CRCO „N“ in leti, opredeljeni s STS/FLTCK v polju 18 načrta leta, so izvzeti na podlagi pododstavka (g).

## 2.6 Izvzetje na podlagi pododstavka (i) (leti za opravljanje obveznosti javnih služb)

29. Izvzetje letov za opravljanje obveznosti javnih služb v najbolj oddaljenih regijah se uporablja za regije iz člena 299(2) Pogodbe ES in vključuje izključno lete za opravljanje obveznosti javnih služb znotraj ene oddaljene regije ali med dvema oddaljenima regijama.

**2.7 Izvzetje na podlagi pododstavka (j) („pravilo *de minimis*“)**

30. Vsi komercialni operaterji v zračnem prevozu morajo imeti spričevalo letalskega operaterja (AOC) iz dela I Priloge 6 k Čikaški konvenciji. Operaterji brez takšnega spričevala niso „komercialni operaterji v zračnem prevozu“.
  31. Za uporabo pravila *de minimis* mora biti komercialen operater in ne zadevni leti. To pomeni predvsem, da se leti, ki jih opravi komercialni operater, upoštevajo pri odločanju, ali prevoznik presega prag za izvzetje ali ga ne dosega, tudi če zadevni leti niso opravljeni proti plačilu.
  32. Le leti, ki vzletajo z letališča ali pristajajo na letališču na ozemlju države članice, ki je podpisnica Pogodbe, se upoštevajo pri odločanju, ali operater zrakoplova presega prag za pravilo *de minimis* ali ga ne dosega. Leti, ki so izvzeti na podlagi pododstavkov (a) do (i), se pri tem ne upoštevajo.
  33. Leti komercialnega operaterja zrakoplova, ki opravi manj kot 243 letov v obdobju treh zaporednih štirimesečnih obdobij, se izvzamejo. Štirimesečna obdobja so: od januarja do aprila; od maja do avgusta; od septembra do decembra. Lokalni čas vzleta določa, za katero štirimesečno obdobje se zadevni let upošteva pri odločanju, ali operater zrakoplova presega prag za izvzetje po pravilu *de minimis* ali ga ne dosega.
  34. Komercialni operater, ki opravi 243 letov ali več na obdobje, se vključi v sistem Skupnosti za celotno koledarsko leto, v katerem doseže prag 243 letov ali ga preseže.
  35. Komercialni operater, ki opravlja lete s skupnimi emisijami 10 000 ton ali več na leto, je vključen v sistem Skupnosti za koledarsko leto, v katerem doseže prag 10 000 ton ali ga preseže.
-

**ODLOČBA KOMISIJE****z dne 8. junija 2009****o prošnji Združenega kraljestva za sprejetje Uredbe Sveta (ES) št. 4/2009 o pristojnosti, pravu, ki se uporablja, priznavanju in izvrševanju sodnih odločb ter sodelovanju v preživninskih zadevah***(notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 4427)*

(2009/451/ES)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

SPREJELA NASLEDNJO ODLOČBO:

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti in zlasti člena 11a Pogodbe,

Člen 1

Uredba (ES) št. 4/2009 se uporablja v Združenem kraljestvu v skladu s členom 2.

ob upoštevanju dopisa, ki ga je Združeno kraljestvo 15. januarja 2009 poslalo Svetu in Komisiji,

Člen 2

Uredba (ES) št. 4/2009 začne v Združenem kraljestvu veljati 1. julija 2009.

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Svet je 18. decembra 2008 sprejel Uredbo (ES) št. 4/2009 o pristojnosti, pravu, ki se uporablja, priznavanju in izvrševanju sodnih odločb ter sodelovanju v preživninskih zadevah <sup>(1)</sup>.

Člena 2(2) in 47(3) ter členi 71, 72 in 73 Uredbe se uporabljajo od 18. septembra 2010.

(2) V skladu s členom 1 Protokola o stališču Združenega kraljestva in Irske, ki je priložen k Pogodbi o Evropski uniji in Pogodbi o ustanovitvi Evropske skupnosti, Združeno kraljestvo ni sodelovalo pri sprejetju Uredbe (ES) št. 4/2009.

Preostale določbe Uredbe se uporabljajo od 18. junija 2011, pod pogojem, da se na ta dan v Skupnosti uporablja Haški protokol iz leta 2007 o pravu, ki se uporablja za preživninske obveznosti. V nasprotnem primeru se Uredba uporablja od dne začetka uporabe navedenega protokola v Skupnosti.

(3) V skladu s členom 4 navedenega protokola je Združeno kraljestvo z dopisom z dne 15. januarja 2009, ki ga je Komisija prejela 17. januarja 2009, uradno obvestilo Svet in Komisijo, da namerava sprejeti in uporabljati Uredbo (ES) št. 4/2009.

Člen 3

Ta odločba je naslovljena na države članice.

(4) Komisija je 21. aprila 2009 Svetu dala pozitivno mnenje glede prošnje Združenega kraljestva za sprejetje Uredbe (ES) št. 4/2009 –

V Bruslju, 8. junija 2009

Za Komisijo  
Jacques BARROT  
Podpredsednik

<sup>(1)</sup> UL L 7, 10.1.2009, str. 1.

## SKLEP KOMISIJE

z dne 11. junija 2009

## o ustavitvi protisubvencijskega postopka v zvezi z uvozom natrijeve kovine s poreklom iz Združenih držav Amerike

(2009/452/ES)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

trditvam iz pritožbe v zvezi s tem, ali se proti domnevni subvenciji lahko uvedejo izravnalni ukrepi.

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

- (5) Komisija je o začetku preiskave obvestila edinega znanega izvoznika/proizvajalca v ZDA, uvoznike in uporabnike, za katere je znano, da jih to zadeva, ter predstavnike ZDA. Zainteresirane stranke so imele možnost, da pisno izrazijo svoja stališča in zaprosijo Komisijo za zaslišanje v roku, navedenem v obvestilu o začetku.

ob upoštevanju Uredbe Sveta (ES) št. 2026/97 z dne 6. oktobra 1997 o zaščiti proti subvencioniranemu uvozu iz držav, ki niso članice Evropske skupnosti <sup>(1)</sup> („osnovna uredba“), in zlasti člena 14 Uredbe,

po posvetovanju s Svetovalnim odborom,

- (6) Komisija je poslala vprašalnike vsem strankam, za katere je znano, da jih to zadeva, in prejela izpolnjene vprašalnike od predstavnikov ZDA, edinega proizvajalca izvoznika v ZDA („sodelujoči proizvajalec izvoznik“), pritožnika in treh uporabnikov Skupnosti.

ob upoštevanju naslednjega:

## 1. POSTOPEK

## 1.1 Začetek

- (1) Komisija je 23. julija 2008 v obvestilu („obvestilo o začetku postopka“), objavljenem v *Uradnem listu Evropske unije* <sup>(2)</sup>, objavila začetek protisubvencijskega postopka za uvoz nepakiranega natrija s poreklom iz Združenih držav Amerike („ZDA“) v Skupnost, običajno uvrščenega pod oznako KN ex 2805 11 00 („zadevni izdelek“).
- (2) Postopek se je začel na podlagi pritožbe, ki jo je 10. junija 2008 vložil edini proizvajalec Skupnosti Métaux Spéciaux (MSSA SAS) („pritožnik“).
- (3) Komisija je 23. julija 2008 začela protidampinško preiskavo uvoza istega izdelka s poreklom iz ZDA <sup>(3)</sup>. Ta preiskava je bila ustavljena z Odločbo Komisije 2009/453/ES <sup>(4)</sup>.

- (7) Komisija je zbrala in preverila vse informacije, ki so se ji zdele potrebne za ugotavljanje subvencioniranja, nastale škode in interesa Skupnosti.

- (8) Preveritveni obiski so bili opravljeni v prostorih naslednjih predstavnikov ZDA:

— New York Power Authority (NYPA), White Plains, New York.

- (9) Preveritveni obiski so bili opravljeni tudi v prostorih naslednjih družb:

*Proizvajalec Skupnosti:*

— Métaux Spéciaux (MSSA SAS), Saint-Marcel, Francija

*Proizvajalec izvoznik v ZDA:*

— DuPont Reactive Metals (DuPont), Niagara Falls, New York and E. I. DuPont De Nemours and Company, Wilmington, Delaware

*Uporabniki Skupnosti:*

— Rohm and Haas Europe Sàrl, Morges, Švica

— Evonik Degussa GmbH, Frankfurt, Nemčija

## 1.2 Zadevne stranke in preveritveni obiski

- (4) Pred začetkom postopka je v skladu s členom 10(9) Uredbe (ES) št. 2026/97 Komisija obvestila predstavnike ZDA, da je prejela ustrezno dokumentirano pritožbo, da subvencionirani uvoz nepakiranega natrija s poreklom iz ZDA povzroča znatno škodo industriji Skupnosti. Predstavniki ZDA so bili povabljeni na posvetovanje, da se razjasni položaj glede vsebine pritožbe in doseže sporazumna rešitev. Predstavniki ZDA so sprejeli vabilo na posvetovanje, ki je potekalo 11. julija 2008. Na posvetovanju ni bila dosežena sporazumna rešitev. Vendar so se ustrezno upoštevale pripombe predstavnikov ZDA k

<sup>(1)</sup> UL L 288, 21.10.1997, str. 1.

<sup>(2)</sup> UL C 186, 23.7.2008, str. 35.

<sup>(3)</sup> UL C 186, 23.7.2008, str. 32.

<sup>(4)</sup> Glej stran 76 tega Uradnega lista.

### 1.3 Obdobje preiskave in obravnavano obdobje

- (10) Preiskava subvencioniranja in škode je zajela obdobje med 1. julijem 2007 in 30. junijem 2008 („obdobje preiskave“ ali „OP“). Proučitev gibanj, pomembnih za oceno škode, je zajela obdobje od 1. januarja 2005 do konca obdobja preiskave („obravnavano obdobje“).

### 2. UMIK PRITOŽBE IN USTAVITEV POSTOPKA

- (11) Pritožnik je v pismu Komisiji z dne 1. aprila 2009 uradno umaknil svojo pritožbo. Pojasnil je, da so umik sprožile spremenjene okoliščine.
- (12) V skladu s členom 14(1) osnovne uredbe se postopek lahko ustavi, če je pritožba umaknjena, razen če to ne bi bilo v interesu Skupnosti.
- (13) Komisija je menila, da je treba sedanji postopek ustaviti, saj preiskava ni pokazala, da takšna ustavitev ne bi bila v interesu Skupnosti. Zainteresirane stranke so bile o tem obveščene in so imele možnost predložiti pripombe. Prejeta ni bila nobena pripomba, da ustavitev ni v interesu Skupnosti.

- (14) Komisija zato ugotavlja, da je treba protisubvencijski postopek za uvoz nepakiranega natrija s poreklom iz ZDA v Skupnost ustaviti brez uvedbe izravnalnih ukrepov –

SKLENILA:

*Edini člen*

Protisubvencijski postopek za uvoz nepakiranega natrija, uvrščenega pod oznako KN ex 2805 11 00 s poreklom iz Združenih držav Amerike, se ustavi.

V Bruslju, 11. junija 2009

*Za Komisijo*  
Catherine ASHTON  
Članica Komisije

## ODLOČBA KOMISIJE

z dne 11. junija 2009

## o zaključku protidampinškega postopka v zvezi z uvozom natrijeve kovine s poreklom iz Združenih držav Amerike

(2009/453/ES)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Uredbe Sveta (ES) št. 384/96 z dne 22. decembra 1995 o zaščiti proti dampinškemu uvozu iz držav, ki niso članice Evropske skupnosti, (osnovna uredba) <sup>(1)</sup> in zlasti člena 9 Uredbe,

po posvetovanju s Svetovalnim odborom,

ob upoštevanju naslednjega:

## 1. POSTOPEK

## 1.1 Začetek postopka

(1) Komisija je 23. julija 2008 v obvestilu, objavljenem v *Uradnem listu Evropske unije* <sup>(2)</sup> („obvestilo o začetku postopka“), objavila začetek protidampinškega postopka v zvezi z uvozom nepakirane natrijeve kovine s poreklom iz Združenih držav Amerike („ZDA“), običajno uvrščenega pod oznako KN ex 2805 11 00 („zadrevni izdelek“), v Skupnost.

(2) Postopek je bil uveden na podlagi pritožbe, ki jo je 10. junija 2008 vložil edini proizvajalec Skupnosti Métaux Spéciaux (MSSA SAS) („pritožnik“).

(3) Komisija je 23. julija 2008 začela protisubvencijsko preiskavo v zvezi z uvozom istega izdelka s poreklom iz Združenih držav Amerike <sup>(3)</sup>. Ta preiskava je bila zaključena z Odločbo Komisije 2009/452/ES <sup>(4)</sup>.

## 1.2 Zadevne stranke in preveritveni obiski

(4) Komisija je o začetku preiskave obvestila pritožnika, edinega znanega izvoznika/proizvajalca v ZDA, uvoznike in uporabnike, za katere je znano, da jih to zadeva, in predstavnike ZDA. Zainteresiranim strankam je bila dana možnost, da pisno izrazijo svoja stališča in zaprosijo Komisijo za zaslišanje v roku, navedenem v obvestilu o začetku.

(5) Komisija je vprašalnike poslala vsem znanim strankam, ki jih to zadeva, ter prejela odgovore od predstavnikov ZDA, edinega proizvajalca izvoznika v ZDA („sodelujoči proizvajalec izvoznik iz ZDA“), pritožnika in treh uporabnikov Skupnosti.

(6) Komisija je zahtevala in preverila vse informacije, potrebne za ugotovitev dampinga, posledične škode in interesa Skupnosti, ter izvedla preveritvene obiske v prostorih naslednjih družb:

Proizvajalec Skupnosti:

— Métaux Spéciaux (MSSA SAS), Saint-Marcel, Francija

Proizvajalec izvoznik v ZDA:

— E.I. DuPont De Nemours and Company, Wilmington, Delaware

Povezani trgovec v Švici:

— DuPont De Nemours International S.A., Ženeva

Uporabnika Skupnosti:

— Rohm and Haas Europe Sàrl, Morges, Švica

— Evonik Degussa GmbH, Frankfurt, Nemčija

## 1.3 Obdobje preiskave in obravnavano obdobje

(7) Preiskava dampinga in škode je zajela obdobje od 1. julija 2007 do 30. junija 2008 („obdobje preiskave“ ali „OP“). Proučitev gibanj, pomembnih za oceno škode, je zajela obdobje od 1. januarja 2005 do konca obdobja preiskave („obravnavano obdobje“).

## 2. UMIK PRITOŽBE IN ZAKLJUČEK POSTOPKA

(8) Pritožnik je v pismu Komisiji z dne 1. aprila 2009 uradno umaknil svojo pritožbo. Pojasnil je, da so umik sprožile spremenjene okoliščine.

(9) V skladu s členom 9(1) osnovne uredbe se lahko postopek zaključi, če je pritožba umaknjena, razen če to ne bi bilo v interesu Skupnosti.

<sup>(1)</sup> UL L 56, 6.3.1996, str. 1.

<sup>(2)</sup> UL C 186, 23.7.2008, str. 32.

<sup>(3)</sup> UL C 186, 23.7.2008, str. 35.

<sup>(4)</sup> Glej stran 74 tega Uradnega lista.

(10) Komisija je menila, da je treba sedanji postopek zaključiti, saj v preiskavi ni prišlo do nobenih ugotovitev, iz katerih bi bilo razvidno, da takšen zaključek ne bi bil v interesu Skupnosti. Zainteresirane stranke so bile o tem obveščene in imele so možnost predložiti pripombe. Vendar ni bila prejeta nobena pripomba, da zaključek ni v interesu Skupnosti.

SPREJELA NASLEDNJO ODLOČBO:

*Edini člen*

Protidampinški postopek v zvezi z uvozom natrijeve kovine, nepakirane, uvrščene pod oznako KN ex 2805 11 00, s poreklom iz Združenih držav Amerike, se zaključí.

V Bruslju, 11. junija 2009

(11) Komisija zato ugotavlja, da je treba protidampinški postopek v zvezi z uvozom nepakirane natrijeve kovine s poreklom iz ZDA zaključiti brez uvedbe protidampinških ukrepov –

*Za Komisijo*  
Catherine ASHTON  
*Članica Komisije*

## ODLOČBA KOMISIJE

z dne 11. junija 2009

**o spremembi Odločbe Komisije 2008/938/ES o seznamu držav upravičenk, ki so upravičene do posebnega spodbujevalnega režima za trajnostni razvoj in dobro upravljanje, kakor je predvideno v Uredbi Sveta (ES) št. 732/2008 o uporabi sheme splošnih tarifnih preferencialov v obdobju od 1. januarja 2009 do 31. decembra 2011**

(notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 4383)

(2009/454/ES)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Uredbe Sveta (ES) št. 732/2008 z dne 22. julija 2008 o uporabi sheme splošnih tarifnih preferencialov v obdobju od 1. januarja 2009 do 31. decembra 2011 in spremembah uredb (ES) št. 552/97, (ES) št. 1933/2006 in uredb Komisije (ES) št. 1100/2006 in (ES) št. 964/2007 <sup>(1)</sup> ter zlasti člena 10(2) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Uredba (ES) št. 732/2008 določa, da se državam v razvoju, ki izpolnjujejo zahteve iz členov 8 in 9, dodeli posebni spodbujevalni režim za trajnostni razvoj in dobro upravljanje.

(2) V skladu s členom 10(2) navedene uredbe je Komisija sprejela Odločbo 2008/938/ES z dne 9. decembra 2008 o seznamu držav upravičenk, ki so upravičene do posebnega spodbujevalnega režima za trajnostni razvoj in dobro upravljanje, kakor je predvideno v Uredbi Sveta (ES) št. 732/2008 o uporabi sheme splošnih tarifnih preferencialov v obdobju od 1. januarja 2009 do 31. decembra 2011 <sup>(2)</sup>.

(3) V skladu z navedeno odločbo je bil Bolivarski republiki Venezueli (v nadaljnjem besedilu: Venezuela) dodeljen posebni spodbujevalni režim za trajnostni razvoj in dobro upravljanje.

(4) Vendar pa je bilo ugotovljeno, da Venezuela ni ratificirala Konvencije Združenih narodov proti korupciji iz točke

27 v delu B Priloge III k Uredbi (ES) št. 732/2008. Zato Venezuela ni izpolnila vseh potrebnih zahtev iz Uredbe (ES) št. 732/2008, da bi ji bil dodeljen posebni spodbujevalni režim. Odločbo 2008/938/ES je treba ustrezno spremeniti in hkrati zagotoviti primerno prehodno obdobje za njeno uporabo. V skladu s členom 214 Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti <sup>(3)</sup> bodo vsi carinski dolgovi, nastali z uporabo Odločbe 2008/938/ES, ostali nespremenjeni do datuma uporabe te odločbe.

(5) Odbor za splošne preferenciale ni predložil mnenja v roku, ki ga je določil njegov predsednik. Komisija je zato 2. aprila 2009 v skladu s členom 5(4) Sklepa Sveta 1999/468/ES <sup>(4)</sup> Svetu predložila predlog, Svet pa mora ukrepati v treh mesecih.

(6) Svet je 18. maja 2009 potrdil, da kvalificirana večina za ali proti predlogu ni bila dosežena in da Komisija lahko nadaljuje postopek v skladu z zadnjim pododstavkom člena 5(6) Sklepa 1999/468/ES, zato mora odločbo zdaj sprejeti Komisija.

(7) O tej odločbi je treba v skladu s členom 10(3) Uredbe (ES) št. 732/2008 obvestiti Venezuelo –

SPREJELA NASLEDNJO ODLOČBO:

## Člen 1

V členu 1 Odločbe 2008/938/ES se črtata besedi „(VE) Venezuela“.

<sup>(1)</sup> UL L 211, 6.8.2008, str. 1.

<sup>(2)</sup> UL L 334, 12.12.2008, str. 90.

<sup>(3)</sup> UL L 302, 19.10.1992, str. 1.

<sup>(4)</sup> UL L 184, 17.7.1999, str. 23.



*Člen 2*

Ta odločba se začne uporabljati šestdeseti dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

*Člen 3*

Ta odločba je naslovljena na Bolivarsko republiko Venezuelo.

V Bruslju, 11. junija 2009

*Za Komisijo*  
Catherine ASHTON  
*Članica Komisije*

---

## SPORAZUMI

## KOMISIJA

**Sporazum med Evropsko skupnostjo in Kraljevino Dansko o pristojnosti in priznavanju ter izvrševanju sodnih odločb v civilnih in gospodarskih zadevah**

Danska v skladu s členom 3(2) Sporazuma z dne 19. oktobra 2005 med Evropsko skupnostjo in Kraljevino Dansko o pristojnosti in priznavanju ter izvrševanju sodnih odločb v civilnih in gospodarskih zadevah <sup>(1)</sup> (v nadaljnjem besedilu „Sporazum“), sklenjenega s Sklepom Sveta 2006/325/ES <sup>(2)</sup>, kadar so sprejete spremembe Uredbe Sveta (ES) št. 44/2001 z dne 22. decembra 2000 o pristojnosti in priznavanju ter izvrševanju sodnih odločb v civilnih in gospodarskih zadevah <sup>(3)</sup>, uradno obvesti Komisijo o svoji odločitvi glede izvajanja vsebine takih sprememb.

Uredba Sveta (ES) št. 4/2009 <sup>(4)</sup> o pristojnosti, pravu, ki se uporablja, priznavanju in izvrševanju sodnih odločb ter sodelovanju v preživninskih zadevah je bila sprejeta 18. decembra 2008. V členu 68 Uredbe (ES) št. 4/2009 je določeno, da Uredba (ES) št. 4/2009 ob upoštevanju prehodnih določb iz člena 75(2) spreminja Uredbo (ES) št. 44/2001 tako, da nadomešča določbe navedene uredbe, ki se uporabljajo za preživninske obveznosti.

Danska je z dopisom z dne 14. januarja 2009, skladno s členom 3(2) Sporazuma, Komisijo uradno obvestila o svoji odločitvi, da bo izvajala vsebino Uredbe (ES) št. 4/2009, kolikor ta uredba spreminja Uredbo (ES) št. 44/2001. To pomeni, da se bodo določbe Uredbe (ES) št. 4/2009 o pristojnosti, pravu, ki se uporablja, priznavanju in izvrševanju sodnih odločb ter sodelovanju v preživninskih zadevah uporabljale v odnosih med Skupnostjo in Dansko z izjemo določb iz Poglavij III in VII. Določbe iz člena 2 in Poglavja IX Uredbe (ES) št. 4/2009 pa se uporabljajo le, kolikor se nanašajo na pristojnost, priznavanje, izvršljivost in izvrševanje sodnih odločb ter dostop do sodišča.

V skladu s členom 3(6) Sporazuma dansko uradno obvestilo ustvari medsebojne obveznosti med Dansko in Skupnostjo. Tako Uredba (ES) št. 4/2009 spreminja Sporazum, kolikor spreminja Uredbo (ES) št. 44/2001, in se šteje za njegovo prilogo.

Glede na člen 3(3) in (4) Sporazuma lahko izvajanje zgoraj navedenih določb Uredbe (ES) št. 4/2009 na Danskem poteka na upravni ravni v skladu z oddelkom 9 danskega zakona št. 1563 z dne 20. decembra 2006 o Bruseljski uredbi I in tako ne potrebuje potrditve danskega parlamenta (*Folketing*). Vsi potrebni upravni ukrepi so začeli veljati z dnem začetka veljavnosti Uredbe (ES) št. 4/2009, in sicer 30. januarja 2009.

---

<sup>(1)</sup> UL L 299, 16.11.2005, str. 62.

<sup>(2)</sup> UL L 120, 5.5.2006, str. 22.

<sup>(3)</sup> UL L 12, 16.1.2001, str. 1.

<sup>(4)</sup> UL L 7, 10.1.2009, str. 1.

2009/454/ES:

- ★ **Odločba Komisije z dne 11. junija 2009 o spremembi Odločbe Komisije 2008/938/ES o seznamu držav upravičenk, ki so upravičene do posebnega spodbujevalnega režima za trajnostni razvoj in dobro upravljanje, kakor je predvideno v Uredbi Sveta (ES) št. 732/2008 o uporabi sheme splošnih tarifnih preferencialov v obdobju od 1. januarja 2009 do 31. decembra 2011 (notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 4383).....** 78

## SPORAZUMI

### Komisija

- ★ **Sporazum med Evropsko skupnostjo in Kraljevino Dansko o pristojnosti in priznavanju ter izvrševanju sodnih odločb v civilnih in gospodarskih zadevah .....** 80



## Cena naročnine 2009 (brez DDV, skupaj s stroški pošiljanja z navadno pošto)

Uradni list EU, seriji L + C, samo papirna različica	22 uradnih jezikov EU	1 000 EUR na leto (*)
Uradni list EU, seriji L + C, samo papirna različica	22 uradnih jezikov EU	100 EUR na mesec (*)
Uradni list EU, seriji L + C, papirna različica + letni CD-ROM	22 uradnih jezikov EU	1 200 EUR na leto
Uradni list EU, serija L, samo papirna različica	22 uradnih jezikov EU	700 EUR na leto
Uradni list EU, serija L, samo papirna različica	22 uradnih jezikov EU	70 EUR na mesec
Uradni list EU, serija C, samo papirna različica	22 uradnih jezikov EU	400 EUR na leto
Uradni list EU, serija C, samo papirna različica	22 uradnih jezikov EU	40 EUR na mesec
Uradni list EU, seriji L + C, mesečni zbirni CD-ROM	22 uradnih jezikov EU	500 EUR na leto
Dopolnilo k Uradnemu listu (serija S – razpisi za javna naročila), CD-ROM, 2 izdaji na teden	Večjezično: 23 uradnih jezikov EU	360 EUR na leto (= 30 EUR na mesec)
Uradni list EU, serija C – natečaji	Jezik(-i) v skladu z natečajem(-i)	50 EUR na leto

(\*) Prodaja po številki: — do 32 strani: 6 EUR  
— od 33 do 64 strani: 12 EUR  
— več kot 64 strani: cena se določi glede na posamezen primer

Naročilo na *Uradni list Evropske unije*, ki izhaja v uradnih jezikih Evropske unije, je na voljo v 22 jezikovnih različicah. Uradni list je sestavljen iz serije L (Zakonodaja) in serije C (Informacije in objave).

Na vsako jezikovno različico se je treba naročiti posebej.

V skladu z Uredbo Sveta (ES) št. 920/2005, objavljeno v Uradnem listu L 156 z dne 18. junija 2005, institucije Evropske unije začasno niso obvezane sestavljati in objavljati vseh pravnih aktov v irščini, zato se Uradni list v irskem jeziku objavlja posebej.

Naročilo na Dopolnilo k Uradnemu listu (serija S – razpisi za javna naročila) zajema vseh 23 uradnih jezikovnih različic na enem večjezičnem CD-ROM-u.

Na zahtevo nudi naročilo na *Uradni list Evropske unije* pravico do prejemanja različnih prilog k Uradnemu listu. Naročniki so o objavi prilog obveščeni v „Obvestilu bralcu“, vstavljenem v *Uradni list Evropske unije*.

## Prodaja in naročila

Plačljive publikacije, ki jih izdaja Urad za publikacije, so na voljo pri naših komercialnih distributerjih. Seznam komercialnih distributerjev je na spletnem naslovu:

[http://publications.europa.eu/others/agents/index\\_sl.htm](http://publications.europa.eu/others/agents/index_sl.htm)

**EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu>) nudi neposreden in brezplačen dostop do prava Evropske unije. Ta spletna stran omogoča pregled *Uradnega lista Evropske unije*, zajema pa tudi pogodbe, zakonodajo, sodno prakso in pripravljalne akte za zakonodajo.**

**Za boljše poznavanje Evropske unije preglejte spletno stran <http://europa.eu>**