KOMISSION ASETUS (EU) N:o 313/2013,

annettu 4 päivänä huhtikuuta 2013,

tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti annetun asetuksen (EY) N:o 1126/2008 muuttamisesta asiakirjan "Konsernitilinpäätös, yhteisjärjestelyt ja tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä: siirtymistä koskeva ohjeistus (Muutokset kansainvälisiin tilinpäätösstandardeihin 10, 11 ja 12)" osalta

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

EUROOPAN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen,

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

sekä katsoo seuraavaa:

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

(2) Kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja antava elin International Accounting Standards Board (IASB) julkaisi 28 päivänä kesäkuuta 2012 muutokset kansainvälisiin tilinpäätösstandardeihin IFRS 10 *Konsernitilinpäätös*, IFRS 11 *Yhteisjärjestelyt* ja IFRS 12 *Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä*, jäljempänä 'muutokset', joulukuussa 2011 julkaistuun luonnokseensa *Siirtymistä koskeva ohjeistus* sisältyvien ehdotusten perusteella. Muutosten tavoitteena on selventää, mihin IASB pyrki julkaistessaan ensin siirtymistä koskevan ohjeistuksen IFRS 10:ssä. Muutokset helpottavat myös enemmän siirtymistä IFRS 10:ssä, IFRS 11:ssä ja IFRS 12:ssa rajoittamalla vertaistietojen antamisvaatimuksen koskemaan ainoastaan edeltävää vertailukautta. Lisäksi muutoksissa poistetaan konsernitilinpäätökseen sisältymättömiin strukturoituihin yhteisöihin liittyvien tilinpäätöksessä esitettävien tietojen osalta vaatimus esittää vertailutiedot IFRS 12:n ensimmäistä soveltamista edeltäviltä kausilta.

(3) IFRS 11:een tehtyihin muutoksiin sisältyy viittauksia IFRS 9:ään, joita ei tällä hetkellä voida soveltaa, koska unioni ei ole vielä hyväksynyt IFRS 9:ää. Siksi tämän asetuksen liitteessä olevia viittauksia IFRS 9:ään olisi pidettävä viittauksina kansainväliseen tilinpäätösstandardiin (IAS) 39 *Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen*.

(4) Euroopan tilinpäätösraportoinnin neuvoa-antavan ryhmän (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) teknisten asiantuntijoiden ryhmän (Technical Expert Group, TEG) kuulemisessa vahvistettiin, että muutokset IFRS 10:een, IFRS 11:een ja IFRS 12:een täyttävät asetuksen (EY) N:o 1606/2002 3 artiklan 2 kohdassa säädetyt tekniset hyväksymisperusteet.

(5) Sen vuoksi asetusta (EY) N:o 1126/2008 olisi muutettava.

(6) Tässä asetuksessa säädetyt toimenpiteet ovat tilinpäätöskysymysten sääntelykomitean lausunnon mukaiset,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN ASETUKSEN:

1 artikla

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

a) muutetaan kansainvälinen tilinpäätösstandardi IFRS 10 *Konsernitilinpäätös* tämän asetuksen liitteen mukaisesti;

b) muutetaan IFRS 11 *Yhteisjärjestelyt* tämän asetuksen liitteen mukaisesti;

c) muutetaan IFRS 1 *Ensimmäinen IFRS-standardien käyttöönotto* tämän asetuksen liitteenä olevassa IFRIC 11:ssä esitetyllä tavalla;

d) muutetaan IFRS 12 *Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä* tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

2. Tämän asetuksen liitteessä olevia viittauksia IFRS 9:ään on pidettävä viittauksina kansainväliseen tilinpäätösstandardiin IAS 39 *Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen*.

2 artikla

Kaikkien yritysten on sovellettava 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja muutoksia viimeistään sen ensimmäisen tilikauden alusta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2014 tai sen jälkeen.

([1]) EYVL L 243, 11.9.2002, s. 1.
([2]) EUVL L 320, 29.11.2008, s. 1.

3 artikla

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

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

Tehty Brysselissä 4 päivänä huhtikuuta 2013.

Komission puolesta

Puheenjohtaja

José Manuel BARROSO

LIITE

KANSAINVÄLISET TILINPÄÄTÖSSTANDARDIT

IFRS 10	**IFRS 10** ***Konsernitilinpäätös***
IFRS 11	**IFRS 11** ***Yhteisjärjestelyt***
IFRS 12	**IFRS 12** ***Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä***

"Jäljentäminen sallittu Euroopan talousalueella. Kaikki olemassa olevat oikeudet pidätetään Euroopan talousalueen ulkopuolella lukuun ottamatta oikeutta kopioida yksityiskäyttöön tai muuhun kohtuulliseen käyttöön. Lisätietoja on saatavissa IASB:ltä internetosoitteesta www.iasb.org."

Konsernitilinpäätös, yhteisjärjestelyt ja tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä: siirtymistä koskeva ohjeistus

(Muutokset IFRS 10:een, IFRS 11:een ja IFRS 12:een)

Muutokset IFRS 10:een *Konsernitilinpäätös*

Lisätään liitteeseen C kappale C1A.

C1A Kesäkuussa 2012 julkaistulla asiakirjalla *Konsernitilinpäätös, yhteisjärjestelyt ja tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä: siirtymistä koskeva ohjeistus* (Muutokset IFRS 10:een, IFRS 11:een ja IFRS 12:een) muutettiin kappaleita C2–C6 sekä lisättiin kappaleet C2A–C2B, C4A–C4C, C5A ja C6A–C6B. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2013 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IFRS 10:tä aikaisemmalla kaudella, sen on sovellettava näitä muutoksia tällä aikaisemmalla kaudella.

Muutetaan liitteen C kappaletta C2.

C2 Yhteisön on sovellettava tätä IFRS-standardia takautuvasti IAS 8:n *Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet* mukaisesti, lukuun ottamatta kappaleissa C2A–C6 mainittuja tapauksia.

Lisätään liitteeseen C kappaleet C2A–C2B.

C2A IAS 8:n kappaleen 28 vaatimuksista huolimatta yhteisön tarvitsee esittää tätä IFRS-standardia ensi kertaa soveltaessaan IAS 8:n kappaleessa 28(f) vaadittavat määrälliset tiedot vain siltä tilikaudelta, joka välittömästi edeltää tämän IFRS-standardin soveltamisen aloittamisajankohtaa (”välittömästi edeltävä kausi”). Yhteisö saa esittää nämä tiedot myös tarkasteltavana olevalta kaudelta tai aikaisemmilta vertailukausilta, mutta tätä ei vaadita.

C2B Soveltamisen aloittamisajankohdalla tarkoitetaan tässä IFRS-standardissa sen tilikauden alkua, jolla tätä IFRS-standardia sovelletaan ensimmäisen kerran.

Muutetaan liitteen C kappaleita C3–C4. Kappale C4 on jaettu kappaleiksi C4 ja C4A.

C3 Yhteisön ei tarvitse tehdä soveltamisen aloittamispäivänä oikaisuja aiempaan kirjanpitokäsittelyyn, joka koskee sen osallisuutta:

(a) yhteisöissä, jotka olisi kyseisenä ajankohtana yhdistelty konsernitilinpäätökseen IAS 27:n *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös* ja SIC-12:n *Konsernitilinpäätös – erityistä tarkoitusta varten perustetut yksiköt* mukaan ja jotka tämän IFRS-standardin mukaan edelleen yhdistellään konsernitilinpäätökseen; tai

(b) yhteisöissä, joita ei olisi kyseisenä ajankohtana yhdistelty konsernitilinpäätökseen IAS 27:n ja SIC-12:n mukaan ja joita ei yhdistellä konsernitilinpäätökseen tämän IFRS-standardin mukaan.

C4 Jos sijoittaja tekee soveltamisen aloittamisajankohtana sen johtopäätöksen, että sen on yhdisteltävä konsernitilinpäätökseen sijoituskohde, jota ei yhdistelty IAS 27:n ja SIC-12:n mukaan, sijoittajan on:

(a) jos sijoituskohde on (IFRS 3:ssa *Liiketoimintojen yhdistäminen* määritelty) liiketoiminta, arvostettava tämän aiemmin konsernitilinpäätökseen yhdistelemättömän sijoituskohteen varat ja velat ja määräysvallattomien omistajien osuudet siinä ikään kuin kyseinen sijoituskohde olisi yhdistelty konsernitilinpäätökseen (ja siihen olisi täten sovellettu hankintalaskentaa IFRS 3:n mukaisesti) siitä päivästä alkaen, jona sijoittaja on tämän IFRS-standardin vaatimusten perusteella saanut määräysvallan kyseisessä sijoituskohteessa. Sijoittajan on oikaistava soveltamisen aloittamisajankohtaa välittömästi edeltävä tilikausi takautuvasti. Kun päivä, jona määräysvalta on saatu, on aikaisempi kuin välittömästi edeltävän kauden alku, sijoittajan on kirjattava oman pääoman oikaisuna välittömästi edeltävän kauden alussa seuraavien erien välinen erotus:

(i) taseeseen merkittyjen varojen, velkojen ja määräysvallattomien omistajien osuuksien määrä; ja

(ii) sijoittajalla sijoituskohteessa olevan osallisuuden aiempi kirjanpitoarvo.

(b) jos sijoituskohde ei ole (IFRS 3:ssa määritelty) liiketoiminta, arvostettava tämän aiemmin konsernitilinpäätökseen yhdistelemättömän sijoituskohteen varat ja velat ja määräysvallattomien omistajien osuudet siinä ikään kuin kyseinen sijoituskohde olisi yhdistelty konsernitilinpäätökseen (soveltaen IFRS 3:ssa kuvattua hankintamenetelmää mutta kirjaamatta sijoituskohteesta liikearvoa) siitä päivästä alkaen, jona sijoittaja on tämän IFRS-standardin vaatimusten perusteella saanut määräysvallan kyseisessä sijoituskohteessa. Sijoittajan on oikaistava soveltamisen aloittamisajankohtaa välittömästi edeltävä tilikausi takautuvasti. Kun päivä, jona määräysvalta on saatu, on aikaisempi kuin välittömästi edeltävän kauden alku, sijoittajan on kirjattava oman pääoman oikaisuna välittömästi edeltävän kauden alussa seuraavien erien välinen erotus:

(i) taseeseen merkittyjen varojen, velkojen ja määräysvallattomien omistajien osuuksien määrä; ja

(ii) sijoittajalla sijoituskohteessa olevan osallisuuden aiempi kirjanpitoarvo.

C4A Jos sijoituskohteen varojen, velkojen ja määräysvallattomien omistajin osuuksien arvostaminen kappaleen C4 kohtien (a) tai (b) mukaisesti ei ole käytännössä mahdollista (määritelty IAS 8:ssa), sijoittajan on:

(a) jos sijoituskohde on liiketoiminta, sovellettava IFRS 3:n vaatimuksia oletushankinta-ajankohtana. Oletushankinta-ajankohdan on oltava sen aikaisimman kauden alku, jolla kappaleen C4(a) soveltaminen on käytännössä mahdollista, ja tämä voi olla tarkasteltavana oleva kausi.

(b) jos sijoituskohde ei ole liiketoiminta, sovellettava IFRS 3:ssa kuvattua hankintamenetelmää oletushankinta-ajankohtana mutta oltava kirjaamatta sijoituskohteesta liikearvoa. Oletushankinta-ajankohdan on oltava sen aikaisimman kauden alku, jolla kappaleen C4(b) soveltaminen on käytännössä mahdollista, ja tämä voi olla tarkasteltavana oleva kausi.

Sijoittajan on oikaistava välittömästi soveltamisen aloittamisajankohtaa edeltävä tilikausi takautuvasti, paitsi jos sen aikaisimman kauden alku, jolla tämän kappaleen soveltaminen on käytännössä mahdollista, on tarkasteltavana olevalla kaudella. Kun oletushankinta-ajankohta on aikaisempi kuin välittömästi edeltävän kauden alku, sijoittajan on kirjattava oman pääoman oikaisuna välittömästi edeltävän kauden alussa seuraavien erien välinen erotus:

(c) taseeseen merkittyjen varojen, velkojen ja määräysvallattomien omistajien osuuksien määrä; ja

(d) sijoittajalla sijoituskohteessa olevan osallisuuden aiempi kirjanpitoarvo.

Jos aikaisin kausi, jolla tämän kappaleen soveltaminen on käytännössä mahdollista, on tarkasteltavana oleva kausi, omaan pääomaan tehtävä oikaisu on kirjattava tarkasteltavana olevan kauden alussa.

Lisätään liitteeseen C kappaleet C4B–C4C.

C4B Kun sijoittaja soveltaa kappaleita C4–C4A ja päivä, jona määräysvalta on saatu tämän IFRS-standardin mukaan, on myöhempi kuin vuonna 2008 uudistetun IFRS 3:n (IFRS 3 (2008)) voimaantulopäivä, kappaleissa C4 ja C4A olevan viittauksen IFRS 3:een on oltava viittaus IFRS 3:een (2008). Jos määräysvalta on saatu ennen IFRS 3:n (2008) voimaantulopäivää, sijoittajan on sovellettava joko IFRS 3:a (2008) tai IFRS 3:a (julkaistu 2004).

C4C Kun sijoittaja soveltaa kappaleita C4–C4A ja päivä, jona määräysvalta on saatu tämän IFRS-standardin mukaan, on myöhempi kuin vuonna 2008 uudistetun IAS 27:n (IAS 27 (2008)) voimaantulopäivä, sijoittajan on sovellettava tämän IFRS-standardin vaatimuksia kaikilla niillä kausilla, joilla sijoituskohde yhdistellään konsernitilinpäätökseen takautuvasti kappaleiden C4–C4A mukaisesti. Jos määräysvalta on saatu ennen IAS 27:n (2008) voimaantulopäivää, sijoittajan on sovellettava joko:

(a) tämän IFRS-standardin vaatimuksia kaikilla kausilla, joilla sijoituskohde yhdistellään konsernitilinpäätökseen takautuvasti kappaleiden C4–C4A mukaisesti; tai

(b) IAS 27:n vuonna 2003 julkaistun version (IAS 27 (2003)) vaatimuksia IAS 27:n (2008) voimaantulopäivää edeltävillä kausilla ja sen jälkeen tämän IFRS-standardin vaatimuksia myöhemmillä kausilla.

Muutetaan liitteen C kappaleita C5–C6. Kappale C5 on jaettu kappaleiksi C5 ja C5A.

C5 Jos sijoittaja tekee soveltamisen aloittamisajankohtana sen johtopäätöksen, ettei se enää yhdistele konsernitilinpäätökseen sijoituskohdetta, joka yhdisteltiin IAS 27:n ja SIC-12:n mukaan, sijoittajan on arvostettava osuutensa sijoituskohteessa määrään, johon se olisi arvostettu, jos tämän IFRS-standardin vaatimukset olisivat olleet voimassa, kun sijoittaja tuli osalliseksi sijoituskohteessa (mutta ei saanut määräysvaltaa tämän IFRS-standardin mukaan) tai kun se menetti määräysvallan sijoituskohteessa. Sijoittajan on oikaistava soveltamisen aloittamisajankohtaa välittömästi edeltävä tilikausi takautuvasti. Kun päivä, jona sijoittaja tuli osalliseksi sijoituskohteessa (mutta ei saanut määräysvaltaa tämän standardin mukaan) tai menetti määräysvallan siinä, on aikaisempi kuin välittömästi edeltävän kauden alku, sijoittajan on kirjattava oman pääoman oikaisuna välittömästi edeltävän kauden alussa seuraavien erien välinen erotus:

(a) varojen, velkojen ja määräysvallattomien omistajien osuuksien aiempi kirjanpitoarvo; ja

(b) sijoittajalla sijoituskohteessa olevan osuuden taseeseen merkitty määrä.

C5A Jos sijoituskohteessa olevan osuuden arvostaminen kappaleen C5 mukaisesti ei ole käytännössä mahdollista (määritelty IAS 8:ssa), sijoittajan on sovellettava tämän IFRS-standardin vaatimuksia aikaisimman sellaisen kauden alussa, jolla kappaleen C5 soveltaminen on käytännössä mahdollista, ja tämä saattaa olla tarkasteltavana oleva kausi. Sijoittajan on oikaistava välittömästi soveltamisen aloittamisajankohtaa edeltävä tilikausi takautuvasti, paitsi jos sen aikaisimman kauden alku, jolla tämän kappaleen soveltaminen on käytännössä mahdollista, on tarkasteltavana olevalla kaudella. Kun päivä, jona sijoittaja tuli osalliseksi sijoituskohteessa (mutta ei saanut määräysvaltaa tämän standardin mukaan) tai menetti määräysvallan siinä, on aikaisempi kuin välittömästi edeltävän kauden alku, sijoittajan on kirjattava oman pääoman oikaisuna välittömästi edeltävän kauden alussa seuraavien erien välinen erotus:

(a) varojen, velkojen ja määräysvallattomien omistajien osuuksien aiempi kirjanpitoarvo; ja

(b) sijoittajalla sijoituskohteessa olevan osuuden taseeseen merkitty määrä.

Jos aikaisin kausi, jolla tämän kappaleen soveltaminen on käytännössä mahdollista, on tarkasteltavana oleva kausi, omaan pääomaan tehtävä oikaisu on kirjattava tarkasteltavana olevan kauden alussa.

C6 Kappaleet 23, 25, B94 ja B96–B99 ovat IAS 27:ään vuonna 2008 tehtyjä muutoksia, jotka on siirretty IFRS 10:een. Yhteisön on sovellettava kyseisten kappaleiden vaatimuksia seuraavasti, paitsi jos se soveltaa kappaletta C3 tai sen täytyy soveltaa kappaleita C4–C5A:

(a) …

Lisätään liitteeseen C otsikko ja kappaleet C6A–C6B.

Viittaukset ”välittömästi edeltävään kauteen”

C6A Huolimatta siitä, että kappaleissa C4–C5A viitataan välittömästi soveltamisen aloittamisajankohtaa edeltävään tilikauteen (”välittömästi edeltävä kausi”), yhteisö saa esittää oikaistut vertailutiedot myös aikaisemmilta esitettäviltä kausilta, mutta tätä ei vaadita. Jos yhteisö esittää oikaistuja vertailutietoja aikaisemmilta kausilta, kaikki kappaleisiin C4–C5A sisältyvät viittaukset ”välittömästi edeltävään kauteen” on luettava viittauksina ”aikaisimpaan esitettävään oikaistuun vertailukauteen”.

C6B Jos yhteisö esittää oikaisemattomia vertailutietoja aikaisemmilta kausilta, sen on selkeästi ilmoitettava, että tietoja ei ole oikaistu, todettava, että ne on tuotettu erilaisella perusteella, ja selostettava tätä perustetta.

Muutokset IFRS 11:een *Yhteisjärjestelyt*

Lisätään liitteeseen C kappaleet C1A–C1B.

C1A Kesäkuussa 2012 julkaistulla asiakirjalla *Konsernitilinpäätös, yhteisjärjestelyt ja tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä: siirtymistä koskeva ohjeistus* (muutokset IFRS 10:een, IFRS 11:een ja IFRS 12:een) muutettiin kappaleita C2–C5, C7–C10 ja C12 sekä lisättiin kappaleet C1B ja C12A–C12B. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2013 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IFRS 11:tä aikaisemmalla kaudella, sen on sovellettava näitä muutoksia tällä aikaisemmalla kaudella.

Siirtymäsäännöt

C1B IAS 8:n *Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet* kappaleen 28 vaatimuksista huolimatta yhteisön tarvitsee esittää tätä IFRS-standardia ensi kertaa soveltaessaan IAS 8:n kappaleessa 28(f) vaadittavat määrälliset tiedot vain siltä tilikaudelta, joka välittömästi edeltää ensimmäistä tilikautta, jolla IFRS 11:tä sovelletaan (”välittömästi edeltävä kausi”). Yhteisö saa esittää nämä tiedot myös tarkasteltavana olevalta kaudelta tai aikaisemmilta vertailukausilta, mutta tätä ei vaadita.

Muutetaan liitteen C kappaleita C2–C5, C7–C10 ja C12.

Yhteisyritykset – siirtyminen suhteellisesta yhdistelystä pääomaosuusmenetelmään

C2 Siirtyessään suhteellisesta yhdistelystä pääomaosuusmenetelmään yhteisön on kirjattava sijoituksensa yhteisyritykseen välittömästi edeltävän kauden alussa. Tämä alkuperäinen sijoitus on arvostettava määrään, joka vastaa niiden varojen ja velkojen yhteenlaskettua kirjanpitoarvoa, jotka yhteisö oli aiemmin yhdistellyt suhteellisesti, mukaan lukien mahdollinen hankinnasta johtuva liikearvo. Jos liikearvo on aiemmin kuulunut suurempaan rahavirtaa tuottavaan yksikköön tai rahavirtaa tuottavien yksikköjen ryhmään, yhteisön on kohdistettava liikearvoa yhteisyritykselle yhteisyrityksen ja sen rahavirtaa tuottavan yksikön tai rahavirtaa tuottavien yksikköjen ryhmän, johon se on kuulunut, suhteellisten kirjanpitoarvojen perusteella.

C3 Kappaleen C2 mukaisesti määritettyä sijoituksen alkusaldoa pidetään sijoituksen oletushankintamenona sen alkuperäisessä kirjaamisessa. Yhteisön on sovellettava sijoituksen alkusaldoon IAS 28:n (muutettu 2011) kappaleita 40–43 arvioidakseen, onko sijoituksen arvo alentunut, ja sen on kirjattava mahdollinen arvonalentumistappio kertyneiden voittovarojen oikaisuksi välittömästi edeltävän kauden alussa. Alkuperäistä kirjaamista koskeva poikkeus IAS 12:n *Tuloverot* kappaleissa 15 ja 24 ei ole sovellettavissa, kun yhteisö kirjaa yhteisyritykseen tehdyn sijoituksen niiden siirtymäsääntöjen soveltamisen seurauksena, jotka koskevat aiemmin suhteellisesti yhdisteltyjä yhteisyrityksiä.

C4 Jos kaikkien aiemmin suhteellisesti yhdisteltyjen varojen ja velkojen laskeminen yhteen johtaa negatiiviseen nettovarallisuuteen, yhteisön on arvioitava, onko sillä negatiiviseen nettovarallisuuteen liittyviä oikeudellisia tai tosiasiallisia velvoitteita, ja jos on, sen on kirjattava vastaava velka. Jos yhteisö tekee johtopäätöksen, ettei sillä ole negatiiviseen nettovarallisuuteen liittyviä oikeudellisia eikä tosiasiallisia velvoitteita, se ei saa kirjata vastaavaa velkaa vaan sen on oikaistava kertyneitä voittovaroja välittömästi edeltävän kauden alussa. Yhteisön on annettava tieto tästä samoin kuin kertyneestä kirjaamattomasta osuudesta yhteisyritystensä tappioista välittömästi edeltävän kauden alussa sekä tämän IFRS-standardin soveltamisen aloittamisajankohtana.

C5 Yhteisön on esitettävä erittely sijoituksen saldoksi yhdelle riville yhdistetyistä varoista ja veloista välittömästi edeltävän kauden alussa. Tämä liitetieto on laadittava yhdistettynä kaikista yhteisyrityksistä, joihin yhteisö soveltaa kappaleissa C2–C6 tarkoitettuja siirtymäsääntöjä.

C6 …

Yhteiset toiminnot – siirtyminen pääomaosuusmenetelmästä varojen ja velkojen käsittelyyn kirjanpidossa

C7 Siirtyessään käsittelemään osuuttaan yhteisessä toiminnossa pääomaosuusmenetelmän sijaan varoina ja velkoina yhteisön on kirjattava välittömästi edeltävän kauden alussa pois taseesta aiemmin pääomaosuusmenetelmän mukaisesti käsitelty sijoitus ja mahdolliset muut erät, jotka ovat muodostaneet osan yhteisön nettosijoituksesta järjestelyyn IAS 28:n (muutettu 2011) kappaleen 38 mukaisesti, ja kirjattava osuutensa kaikista varoista ja veloista, jotka koskevat sen osuutta yhteisessä toiminnossa, mukaan lukien liikearvo, joka on saattanut muodostaa osan sijoituksen kirjanpitoarvosta.

C8 Yhteisön on määritettävä osuutensa yhteiseen toimintoon liittyvistä varoista ja veloista oikeuksiensa ja velvoitteidensa perusteella sopimukseen perustuvan järjestelyn mukaisesti määrätyssä suhteessa. Yhteisö määrittää varojen ja velkojen alkuperäiset kirjanpitoarvot erottelemalla ne sijoituksen kirjanpitoarvosta välittömästi edeltävän kauden alussa sen informaation perusteella, jota yhteisö on käyttänyt pääomaosuusmenetelmää soveltaessaan.

C9 Mahdollinen ero, joka syntyy aiemmin pääomaosuusmenetelmällä käsitellyn sijoituksen ja mahdollisten muiden erien, jotka ovat muodostaneet osan yhteisön nettosijoituksesta järjestelyyn (IAS 28:n kappaleen 38 mukaisesti), ja toisaalta kirjattavien varojen ja velkojen, mahdollinen liikearvo mukaan lukien, nettomäärän välille, on:

(a) kirjattava sijoitukseen liittyvää liikearvoa vastaan ja oikaistava mahdollinen jäljelle jäävä ero kertyneiden voittovarojen alkusaldoa vastaan välittömästi edeltävän kauden alussa, jos kirjattavien varojen ja velkojen, mahdollinen liikearvo mukaan lukien, nettomäärä on suurempi kuin taseesta pois kirjattu sijoitus (ja mahdolliset muut erät, jotka ovat muodostaneet osan yhteisön nettosijoituksesta).

(b) oikaistava kertyneitä voittovaroja vastaan välittömästi edeltävän kauden alussa, jos kirjattavien varojen ja velkojen, mahdollinen liikearvo mukaan lukien, nettomäärä on pienempi kuin taseesta pois kirjattu sijoitus (ja mahdolliset muut erät, jotka ovat muodostaneet osan yhteisön nettosijoituksesta).

C10 Yhteisön, joka siirtyy pääomaosuusmenetelmästä varojen ja velkojen käsittelyyn kirjanpidossa, on esitettävä täsmäytyslaskelma taseesta pois kirjatun sijoituksen ja kirjattujen varojen ja velkojen ja mahdollisen jäljelle jäävän kertyneitä voittovaroja vastaan oikaistun erotuksen välillä välittömästi edeltävän kauden alussa.

C11 …

Yhteisön erillistilinpäätöksessä noudatettavat siirtymäsäännöt

C12 Yhteisön, joka on IAS 27:n kappaleen 10 mukaisesti aiemmin käsitellyt erillistilinpäätöksessään osuutensa yhteisessä toiminnossa hankintamenoon arvostettavana sijoituksena tai IFRS 9:n mukaisesti, on:

(a) kirjattava sijoitus pois taseesta ja kirjattava varat ja velat, jotka koskevat sen osuutta yhteisessä toiminnossa, kappaleiden C7–C9 mukaisesti määritettäviin rahamääriin.

(b) esitettävä täsmäytyslaskelma taseesta pois kirjatun sijoituksen ja kirjattujen varojen ja velkojen ja mahdollisen jäljelle jäävän kertyneitä voittovaroja vastaan kirjatun erotuksen välillä välittömästi edeltävän kauden alussa.

Lisätään liitteeseen C otsikko ja kappaleet C12A–C12B.

Viittaukset ”välittömästi edeltävään kauteen”

C12A Huolimatta siitä, että kappaleissa C2–C12 viitataan ”välittömästi edeltävään kauteen”, yhteisö saa esittää oikaistut vertailutiedot myös aikaisemmilta esitettäviltä kausilta, mutta tätä ei vaadita. Jos yhteisö esittää oikaistuja vertailutietoja aikaisemmilta kausilta, kaikki kappaleisiin C2–C12 sisältyvät viittaukset ”välittömästi edeltävään kauteen” on luettava viittauksina ”aikaisimpaan esitettävään oikaistuun vertailukauteen”.

C12B Jos yhteisö esittää oikaisemattomia vertailutietoja aikaisemmilta kausilta, sen on selkeästi ilmoitettava, että tietoja ei ole oikaistu, todettava, että ne on tuotettu erilaisella perusteella ja selostettava tätä perustetta.

Muutokset IFRS 11:een *Yhteisjärjestelyt*

Seurannaismuutos IFRS 1:een *IFRS-standardien ensimmäinen käyttöönotto*

Tässä liitteessä esitetään IFRS 1:een *IFRS-standardien ensimmäinen käyttöönotto* tehtävä muutos, joka seuraa IASB:n julkaisemista muutoksista IFRS 11:een *Yhteisjärjestelyt*. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta, kun se soveltaa IFRS 1:tä.

IFRS 1 *Ensimmäinen IFRS-standardien käyttöönotto*

Lisätään kappale 39S.

39S Kesäkuussa 2012 julkaistulla asiakirjalla *Konsernitilinpäätös, yhteisjärjestelyt ja tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä: siirtymistä koskeva ohjeistus* (muutokset IFRS 10:een, IFRS 11:een ja IFRS 12:een) muutettiin kappaletta D31. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta, kun se soveltaa IFRS 11:tä (muutettu kesäkuussa 2012).

Muutetaan liitteen D kappaletta D31.

Yhteisjärjestelyt

D31 Ensilaatija saa soveltaa IFRS 11:een sisältyviä siirtymäsääntöjä seuraavin poikkeuksin:

(a) IFRS 11:een sisältyviä siirtymäsääntöjä soveltaessaan ensilaatijan on sovellettava kyseisiä sääntöjä IFRS-standardeihin siirtymispäivänä.

(b) Siirtyessään suhteellisesta yhdistelystä pääomaosuusmenetelmään ensilaatijan on testattava sijoitus arvonalentumisen varalta IAS 36:n mukaisesti IFRS-standardeihin siirtymispäivänä riippumatta siitä, onko mitään viitteitä sijoituksen mahdollisesta arvonalentumisesta. Tästä mahdollisesti aiheutuva arvonalentuminen on kirjattava kertyneiden voittovarojen oikaisuksi IFRS-standardeihin siirtymispäivänä.

Muutokset IFRS 12:een *Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä*

Lisätään liitteeseen C kappaleet C1A ja C2A–C2B.

C1A Kesäkuussa 2012 julkaistulla asiakirjalla *Konsernitilinpäätös, yhteisjärjestelyt ja tilinpäätöksessä esitettävät tiedot osuuksista muissa yhteisöissä: siirtymistä koskeva ohjeistus* (muutokset IFRS 10:een, IFRS 11:een ja IFRS 12:een) lisättiin kappaleet C2A–C2B. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2013 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IFRS 12:ta aikaisemmalla kaudella, sen on sovellettava näitä muutoksia tällä aikaisemmalla kaudella.

C2 …

C2A Tämän IFRS-standardin vaatimuksia tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista ei tarvitse soveltaa sellaisella esitettävällä kaudella, joka alkaa ennen sitä tilikautta, joka välittömästi edeltää ensimmäistä tilikautta, jolla IFRS 12:ta sovelletaan.

C2B Tämän IFRS-standardin kappaleiden 24–31 mukaisia vaatimuksia tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista ja vastaavaa ohjeistusta kappaleissa B21–B26 ei tarvitse soveltaa sellaisella esitettävällä kaudella, joka alkaa ennen ensimmäistä tilikautta, jolla IFRS 12:ta sovelletaan.