NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) č. 494/2009

ze dne 3. června 2009,

kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o mezinárodní účetní standard (IAS) 27

(Text s významem pro EHP)

KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského společenství,

s ohledem na nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů [1], a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

vzhledem k těmto důvodům:

(1) Nařízením Komise (ES) č. 1126/2008 [2] byly přijaty některé mezinárodní standardy a výklady, které existovaly ke dni 15 října 2008.

(2) Dne 10. ledna 2008 zveřejnila Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) změny mezinárodního účetního standardu (IAS) 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka* (dále jen „změny IAS 27“). Změny IAS 27 stanoví, za jakých okolností musí účetní jednotka sestavit konsolidovanou účetní závěrku, jak musejí mateřské účetní jednotky zohlednit změny ve svých vlastnických podílech ve dceřiných účetních podnicích a jak se ztráty dceřiného podniku mají rozdělit mezi kontrolní a nekontrolní podíl.

(3) Výsledky konzultace skupiny technických odborníků (TEG) při Evropské poradní skupině pro účetní výkaznictví (EFRAG) potvrzují, že změny IAS 27 splňují technická kritéria pro přejímání stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002. V souladu s rozhodnutím Komise 2006/505/ES ze dne 14. července 2006, kterým se zřizuje prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů, jejímž úkolem je poskytovat Komisi poradenství v otázce objektivity a neutrality stanovisek Evropské poradní skupiny pro účetní výkaznictví (EFRAG) [3], posoudila prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů stanovisko EFRAG týkající se schválení a sdělila Komisi, že je vyvážené a objektivní.

(4) Přijetí změn IAS 27 následně implikuje změny mezinárodního standardu účetního výkaznictví (IFRS) 1, IFRS 4, IFRS 5, IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33, IAS 39 a výkladu 7 Stálého interpretačního výboru (SIC), aby se zajistila konzistentnost mezi mezinárodními účetními standardy.

(5) Nařízení (ES) č. 1126/2008 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.

(6) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulativního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1

Příloha nařízení (ES) č. 1126/2008 se mění takto:

1) Mezinárodní účetní standard (IAS) 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka* se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

2) Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 1, IFRS 4, IFRS 5, IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33, IAS 39 a výklad 7 Stálého interpretačního výboru (SIC) se mění v souladu se změnami IAS 27, jak stanoví příloha tohoto nařízení.

Článek 2

Podniky začnou uplatňovat změny IAS 27, jak jsou uvedeny v příloze tohoto nařízení, nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího po dni 30. června 2009.

[1] Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.
[2] Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1.
[3] Úř. věst. L 199, 21.7.2006, s. 33.

Článek 3

Toto nařízení vstupuje v platnost třetím dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Toto nařízení je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech.

V Bruselu dne 3. června 2009.

Za Komisi
Charlie McCREEVY
člen Komise

PŘÍLOHA

MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY

IAS 27	Konsolidovaná a individuální účetní uzávěrka

Reprodukce je povolena v rámci Evropského hospodářského prostoru. Všechna stávající práva mimo EHP jsou vyhrazena, s výjimkou práva na reprodukci pro osobní potřebu nebo jiné poctivé využití („fair dealing“). Další informace lze získat od IASB na internetové stránce www.iasb.org

MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARD 27

Konsolidovaná a individuální účetní závěrka

ROZSAH PŮSOBNOSTI

1 Tento standard se použije při sestavování a vykazování konsolidované účetní závěrky za skupinu podniků ovládanou mateřským podnikem.

2 Tento standard se nezabývá metodami zachycení podnikových kombinací a jejich dopady na konsolidaci, včetně goodwillu z podnikových kombinací (viz IFRS 3 *Podnikové kombinace*).

3 Tento standard se použije také pro investice do dceřiných podniků, spoluovládaných účetních jednotek a přidružených podniků, pokud si účetní jednotka zvolí zveřejnění individuální účetní závěrky, nebo pokud je toto zveřejnění požadováno místními předpisy.

DEFINICE

4 V tomto standardu jsou užity následující termíny v těchto specifikovaných významech:

***Konsolidovaná účetní závěrka* je účetní závěrka za skupinu prezentovaná jako účetní závěrka jediné ekonomické jednotky.**

***Ovládání (kontrola)* je moc ovládat finanční a provozní politiky účetní jednotky tak, aby měl ovládající z její činnosti užitek.**

***Skupina* je mateřský podnik a všechny jeho dceřiné podniky.**

***Nekontrolní podíl* je vlastní kapitál dceřiného podniku, který není přímo nebo nepřímo přiřaditelný mateřskému podniku.**

***Mateřský podnik* je účetní jednotka, která má jeden nebo více dceřiných podniků.**

***Individuální účetní závěrka* je taková účetní závěrka, která je zveřejňována mateřským podnikem, investorem do přidruženého podniku nebo spoluovládajícím spoluovládané účetní jednotky, v níž jsou investice zachycovány na základě přímého podílu na vlastním kapitálu, a nikoliv na základě vykazovaných výsledků a čistých aktiv účetní jednotky, do níž bylo investováno.**

***Dceřiný podnik* je účetní jednotka, včetně účetní jednotky typu osobní společnosti, jako je partnerský podnik, která je ovládána jinou účetní jednotkou (označovanou jako mateřský podnik).**

5 Mateřský podnik nebo jeho dceřiný podnik mohou být investorem do přidruženého podniku nebo spoluovládajícím spoluovládané jednotky. V těchto případech je konsolidovaná účetní závěrka sestavovaná a zveřejňovaná podle tohoto standardu rovněž sestavována tak, aby splňovala požadavky IAS 28 *Investice do přidružených podniků* a IAS 31 *Účasti ve společném podnikání*.

6 V případě účetní jednotky popsané v odstavci 5 je individuální účetní závěrkou taková účetní závěrka, která je sestavena a zveřejněna navíc k účetní závěrce zmíněné v odstavci 5. Individuální účetní závěrka nemusí být připojena k takové účetní závěrce, ani ji nemusí doprovázet.

7 Účetní závěrka účetní jednotky, která nemá dceřiný podnik, přidružený podnik ani účast spoluovládajícího na spoluovládané účetní jednotce, není individuální účetní závěrkou.

8 Mateřský podnik, který je osvobozený od povinnosti zveřejnit konsolidovanou účetní závěrku podle odstavce 10, může zveřejňovat individuální účetní závěrku jako svou jedinou účetní závěrku.

SESTAVOVÁNÍ A ZVEŘEJŇOVÁNÍ KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

9 Mateřský podnik, s výjimkou mateřského podniku popsaného v odstavci 10, sestavuje a zveřejňuje konsolidovanou účetní závěrku, v níž konsoliduje investice do dceřiných podniků, v souladu s tímto standardem.

10 Mateřský podnik nemusí sestavovat a zveřejňovat konsolidovanou účetní závěrku tehdy a jen tehdy, když:

(a) tento mateřský podnik je sám plně vlastněným nebo částečně vlastněným dceřiným podnikem jiné účetní jednotky a jeho ostatní vlastníci, včetně těch, kteří jinak nejsou oprávněni hlasovat, byli o úmyslu mateřského podniku nesestavovat a nezveřejňovat konsolidovanou účetní závěrku informováni a nemají proti tomu námitek;

(b) dluhové nebo kapitálové nástroje mateřského podniku nejsou obchodovány na veřejném trhu (na domácí nebo zahraniční burze cenných papírů nebo na mimoburzovním trhu, včetně místních nebo oblastních trhů);

(c) mateřský podnik nepodal svou účetní závěrku komisi pro cenné papíry či jiné regulační organizaci, ani zrovna neprovádí podání této účetní závěrky, za účelem emise jakékoli třídy nástrojů na veřejném trhu a

(d) nejvyšší nebo některý vyšší mateřský podnik daného mateřského podniku sestavuje konsolidovanou účetní závěrku, která je k dispozici pro veřejné použití a která je v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

11 Mateřský podnik, který se v souladu s odstavcem 10 rozhodne **nesestavovat a nezveřejňovat** konsolidovanou účetní závěrku a **sestavuje a zveřejňuje** pouze individuální účetní závěrku, musí splnit požadavky odstavců 38–43.

ROZSAH KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

12 Konsolidovaná účetní závěrka zahrnuje všechny dceřiné podniky mateřského podniku [1].

13 Má se za to, že ovládání existuje, vlastní-li mateřský podnik přímo či nepřímo prostřednictvím dceřiných podniků více než polovinu hlasovacích práv účetní jednotky, pokud za výjimečných okolností není jasně prokázáno, že takové vlastnictví nezakládá ovládání. Ovládání existuje i tehdy, vlastní-li mateřský podnik polovinu nebo méně hlasovacích práv účetní jednotky a má přitom: [2]

(a) pravomoc nad více než jednou polovinou hlasovacích práv na základě dohody s jinými investory;

(b) pravomoc ovládat finanční a provozní politiky této účetní jednotky na základě stanov nebo dohody;

(c) pravomoc jmenovat či odvolávat většinu členů představenstva nebo obdobného řídícího orgánu, přičemž tato účetní jednotka je ovládána prostřednictvím představenstva nebo obdobného orgánu; nebo

(d) pravomoc uplatnit většinu hlasů na schůzích představenstva nebo obdobného řídícího orgánu, přičemž tato účetní jednotka je ovládána prostřednictvím představenstva nebo obdobného orgánu.

14 Účetní jednotka může vlastnit akciové warranty, kupní opce na akcie, dluhové nástroje nebo kapitálové nástroje, které jsou převoditelné na kmenové akcie, nebo jiné podobné nástroje, které, pokud uplatněny nebo převedeny, mají potenciál poskytnout účetní jednotce hlasovací práva nebo omezit jiným stranám hlasovací práva znamenající moc nad finančními a provozními politikami jiné účetní jednotky (potenciální hlasovací práva). Existence a dopad potenciálních hlasovacích práv, která jsou aktuálně uplatnitelná nebo převoditelná, včetně potenciálních hlasovacích práv držených jinou účetní jednotkou, se berou v úvahu při posuzování, zda účetní jednotka má moc ovládat finanční a provozní politiky jiné jednotky. Potenciální hlasovací práva nejsou aktuálně uplatnitelná nebo převoditelná, pokud například nemohou být uplatněna nebo převedena až do určitého budoucího data nebo až do okamžiku, kdy se přihodí nějaká budoucí událost.

15 Při posuzování, zda potenciální hlasovací práva přispívají k ovládání, účetní jednotka prověří veškeré skutečnosti a okolnosti (včetně podmínek uplatnění potenciálních hlasovacích práv a všech dalších smluvních ujednání, ať již jsou zvažována jednotlivě nebo ve spojení), které se dotýkají potenciálních hlasovacích práv, kromě záměru vedení a finanční schopnosti uplatnit nebo převést taková práva.

16 Dceřiný podnik není vyloučen z konsolidace jen proto, že investor je organizací rizikového kapitálu, investičním fondem, podílovým fondem nebo podobnou účetní jednotkou.

17 Dceřiný podnik není vyloučen z konsolidace proto, že jeho podnikatelské činnosti jsou odlišné od podnikatelských činností jiných účetních jednotek skupiny. Relevantní informace jsou poskytnuty konsolidací těchto dceřiných podniků a zveřejněním dodatečných informací o rozličných podnikatelských činnostech dceřiných podniků v konsolidované účetní závěrce. Například zveřejnění požadovaná IFRS 8 *Provozní segmenty* pomohou vysvětlit význam rozličných podnikatelských činností v rámci skupiny.

KONSOLIDAČNÍ POSTUPY

18 Při sestavení konsolidované účetní závěrky slučuje účetní jednotka účetní výkazy mateřského podniku a svých dceřiných podniků řádek po řádku tak, že se sčítají obdobné položky aktiv, závazků, vlastního kapitálu, výnosů a nákladů. Aby konsolidovaná účetní závěrka uváděla finanční informace o skupině jako o jediné ekonomické jednotce, musí být učiněny následující kroky:

[1] *Pokud dceřiný podnik splňuje při akvizici kritéria pro klasifikaci držený k prodeji podle IFRS 5* Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončené činnosti, *bude zachycen podle uvedeného IFRS.*

[2] *Viz také SIC–12* Konsolidace – účetní jednotky zvláštního určení.

(a) účetní hodnota investic mateřského podniku do každého dceřiného podniku a podíl mateřského podniku na vlastním kapitálu každého dceřiného podniku jsou vyloučeny (viz IFRS 3 *Podnikové kombinace*, který popisuje řešení jakéhokoli výsledného goodwillu);

(b) jsou vykázány nekontrolní podíly na hospodářském výsledku konsolidovaných dceřiných podniků za účetní období a

(c) podílu nekontrolních podílů na čistých aktivech konsolidovaných dceřiných podniků jsou vykázány odděleně od vlastnického podílu mateřského podniku. Nekontrolní podíly na čistých aktivech se skládají z:

(i) částky těchto nekontrolních podílů k datu původní kombinace vypočtené v souladu s IFRS 3 *Podnikové kombinace* a

(ii) nekontrolního podílu na změnách vlastního kapitálu po datu kombinace.

19 Pokud existují potenciální hlasovací práva, podíly na hospodářském výsledku a změnách vlastního kapitálu přiřazené mateřskému podniku a nekontrolním podílům, jsou stanoveny na základě aktuálních vlastnických podílů a neodráží možné uplatnění nebo převod potenciálních hlasovacích práv.

20 Vnitroskupinové zůstatky, transakce, výnosy a náklady se vylučují v plné výši.

21 Vnitroskupinové zůstatky a transakce zahrnující výnosy, náklady a dividendy jsou plně vyloučeny. Zisky a ztráty plynoucí z vnitroskupinových transakcí, které jsou zahrnuty do hodnoty aktiv, jako jsou zásoby a dlouhodobá aktiva, jsou vyloučeny plně. Vnitroskupinové ztráty mohou naznačovat snížení hodnoty, které vyžaduje uznání v konsolidované účetní závěrce. Na přechodné rozdíly, které vznikají z vyloučení zisků a ztrát plynoucích z vnitroskupinových transakcí, se vztahuje IAS 12 *Daně ze zisku*.

22 Účetní závěrky mateřského podniku a jeho dceřiných podniků použité pro sestavení konsolidované účetní závěrky se sestavují ke stejnému datu. Pokud je konec účetního období mateřského podniku odlišný od konce účetního období dceřiného podniku, sestaví dceřiný podnik pro konsolidační účely doplňkové účetní výkazy ke stejnému datu, jako je účetní závěrka mateřského podniku, ledaže by to bylo neproveditelné.

23 Pokud jsou v souladu s odstavcem 22 účetní výkazy dceřiného podniku použité pro sestavení konsolidované účetní závěrky sestaveny k odlišnému datu, než je účetní závěrka mateřského podniku, provedou se úpravy o dopady podstatných transakcí nebo událostí, které se staly mezi tímto datem a datem účetní závěrky mateřského podniku. V žádném případě nemůže být rozdíl mezi koncem účetního období dceřiného a mateřského podniku delší než tři měsíce. Délka účetních období a všechny rozdíly mezi konci účetních období musí být v jednotlivých obdobích stejné.

24 Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje za použití jednotných účetních pravidel pro obdobné transakce a jiné události za podobných okolností.

25 Když člen skupiny používá jiná účetní pravidla než ta, která jsou přijata v konsolidované účetní závěrce pro obdobné transakce a události za podobných okolností, jsou při přípravě konsolidované účetní závěrky provedeny v jeho účetní závěrce vhodné úpravy.

26 Výnosy a náklady dceřiného podniku jsou zahrnuty do konsolidované účetní závěrky od data akvizice, jak je definováno IFRS 3. Výnosy a náklady dceřiného podniku vycházejí z ocenění aktiv a závazků zachycených v konsolidované účetní závěrce mateřského podniku k datu akvizice. Například odpisy zachycené v konsolidovaném výkazu o úplném výsledku po datu akvizice vycházejí z reálných hodnot souvisejících odepisovatelných aktiv zachycených v konsolidované účetní závěrce k datu akvizice. Výnosy a náklady dceřiného podniku jsou zahrnuty do konsolidované účetní závěrky do data, k němuž mateřský podnik přestane ovládat dceřiný podnik.

27 Nekontrolní podíly jsou uvedeny v konsolidovaném výkazu o finanční situaci ve vlastním kapitálu, odděleně od vlastního kapitálu vlastníků mateřského podniku.

28 Hospodářský výsledek a každý komponent ostatního úplného výsledku se přiřadí vlastníkům mateřského podniku a nekontrolním podílům. Celkový úplný výsledek je přiřazen vlastníkům mateřského podniku a nekontrolním podílům, dokonce i když v důsledku toho nekontrolní podíly mají záporný zůstatek.

29 Jestliže má dceřiný podnik v oběhu kumulativní přednostní akcie, které jsou klasifikovány jako vlastní kapitál a drženy nekontrolními podíly, mateřský podnik počítá svůj podíl na hospodářském výsledku po úpravě o dividendy z těchto akcií, ať již byly dividendy ohlášeny či nikoliv.

30 Změny ve vlastnickém podílu mateřského podniku v dceřiném podniku, které nevedou ke ztrátě ovládání, jsou zachyceny jako transakce s vlastním kapitálem (tj. transakce s vlastníky jednajícími v rámci své pravomoci jako vlastníci).

31 Za těchto okolností je účetní hodnota kontrolních a nekontrolních podílů upravena tak, aby odrazila změny v jejich relativních podílech v dceřiném podniku. Jakýkoliv rozdíl mezi částkou, o kterou jsou nekontrolní podíly upraveny, a reálnou hodnotou placené nebo přijaté protihodnoty je uznán přímo ve vlastním kapitálu a přiřazen vlastníkům mateřského podniku.

ZTRÁTA OVLÁDÁNÍ

32 Mateřský podnik může ztratit ovládání dceřiného podniku se změnou nebo bez změny v absolutní nebo relativní výši vlastnictví. Může k tomu dojít například tehdy, pokud dceřiný podnik začne ovládat vláda, soud, správce nebo regulátor. Může k tomu dojít také následkem smluvního ujednání.

33 Mateřský podnik mohl ztratit ovládání dceřiného podniku v důsledku jednoho nebo více ujednání (transakcí). Mohou však existoval okolnosti, při nichž by měla být vícenásobná ujednání zachycena jako jedna transakce. Při určování, zda zachytit ujednání jako jednu transakci, mateřský podnik zváží všechny smluvní a zákonné podmínky a jejich ekonomické dopady. Jedna nebo i více následujících okolností může naznačit, že mateřský podnik by měl zachytit vícenásobná ujednání jako jednu transakci:

(a) Ujednání jsou uzavřena ve stejný okamžik nebo v těsném sledu.

(b) Ujednání tvoří jedinou transakci s cílem dosáhnout celkového obchodního dopadu.

(c) Uskutečnění jednoho ujednání je závislé na uskutečnění alespoň jednoho dalšího ujednání.

(d) Jedno ujednání je považováno za ekonomicky ospravedlnitelné, jen když je uváženo s ostatními ujednáními, nikoliv samostatně. Příkladem je pozbytí akcií za cenu nižší, než je tržní cena, s následnou kompenzací pozbytím dalších akcí za cenu vyšší, než je tržní cena.

34 Pokud mateřský podnik ztratí ovládání dceřiného podniku:

(a) odúčtuje aktiva (včetně goodwillu) a závazky dceřiného podniku v účetních hodnotách k datu, ke kterému je ovládání ztraceno;

(b) odúčtuje účetní hodnotu nekontrolních podílů v dřívějším dceřiném podniku k datu, ke kterému je ovládání ztraceno (včetně komponent ostatního úplného výsledku, které jsou jim přiřazeny);

(c) zachytí:

(i) reálnou hodnotu obdržené protihodnoty z transakce, události nebo okolností, které vedly ke ztrátě ovládání, a

(ii) distribuci akcií dceřiného podniku vlastníkům jednajícím v rámci své pravomoci jako vlastníci, pokud transakce, která vedla ke ztrátě ovládání, takovou distribuci zahrnuje;

(d) zachytí investici ponechanou v dřívějším dceřiném podniku v její reálné hodnotě k datu, ke kterému je ovládání ztraceno;

(e) reklasifikuje do hospodářského výsledku nebo převede přímo do nerozdělených zisků, pokud je tak požadováno jinými IFRS, částky identifikované v odstavci 35 a

(f) zachytí vyplývající rozdíl jako zisk nebo ztrátu v hospodářském výsledku přiřaditelném mateřskému podniku.

35 Pokud mateřský podnik ztratí ovládání dceřiného podniku, zachytí všechny částky uznané v ostatním úplném výsledku v souvislosti s takovým dceřiným podnikem na stejném základě, jako kdyby mateřský podnik přímo vyřadil související aktiva nebo závazky. Proto pokud by zisk nebo ztráta dříve zachycené v ostatním úplném výsledku byly reklasifikovány do hospodářského výsledku při vyřazení souvisejících aktiv nebo závazků, mateřský podnik převede zisk nebo ztrátu z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku (jako reklasifikační úpravu) při ztrátě ovládání dceřiného podniku. Například pokud dceřiný podnik drží realizovatelná finanční aktiva a mateřský podnik ztratí ovládání, převede mateřský podnik do hospodářského výsledku zisk nebo ztrátu dříve zachycené v ostatním úplném výsledku v souvislosti s těmito aktivy. Podobně, je-li fond z přecenění dříve zachycený v ostatním úplném výsledku převeden přímo do nerozděleného zisku při vyřazení aktiva, mateřský podnik převede fond z přecenění přímo do nerozděleného zisku při ztrátě ovládání dceřiného podniku.

36 Při ztrátě ovládání dceřiného podniku je investice ponechaná v dřívějším dceřiném podniku a částky mu nebo jím dlužné zachyceny v souladu s ostatními IFRS od data, ke kterému bylo ovládání ztraceno.

37 Reálná hodnota investice ponechané v dřívějším dceřiném podniku k datu, ke kterému je ztraceno ovládání, je považována za reálnou hodnotu při prvotním vykázání finančního aktiva v souladu s IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování*, nebo, připadá-li to v úvahu, jako pořizovací cena při prvotním zaúčtování investice v přidruženém podniku nebo spoluovládané účetní jednotce.

VYKAZOVÁNÍ INVESTIC DO DCEŘINÝCH PODNIKŮ, SPOLUOVLÁDANÝCH ÚČETNÍCH JEDNOTEK A PŘIDRUŽENÝCH PODNIKŮ V INDIVIDUÁLNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

38 Pokud účetní jednotka sestavuje individuální účetní závěrku, zachytí investice do dceřiných podniků, spoluovládaných účetních jednotek a přidružených podniků:

(a) v pořizovacích nákladech, nebo

(b) v souladu s IAS 39.

Účetní jednotka použije stejné účetní řešení pro každou kategorii investic. Investice zachycené v pořizovacích nákladech se vykazují v souladu s IFRS 5 *Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti*, pokud jsou klasifikovány jako držené k prodeji (nebo zahrnuty do vyřazované skupiny klasifikované jako držená k prodeji) podle IFRS 5. Oceňování investic zachycených v souladu s IAS 39 se za těchto okolností nemění.

38A Účetní jednotka vykáže dividendu z dceřiného podniku, spoluovládané jednotky nebo přidruženého podniku v hospodářském výsledku ve své individuální účetní závěrce, pokud je stanoveno její právo dostávat dividendu.

38B Pokud mateřský podnik reorganizuje strukturu své skupiny vytvořením nové účetní jednotky jako svého mateřského podniku způsobem splňujícím následující kritéria:

(a) nový mateřský podnik získá ovládání původního mateřského podniku vydáním nástrojů vlastního kapitálu výměnou za stávající nástroje vlastního kapitálu původního mateřského podniku,

(b) aktiva a pasiva nové skupiny i původní skupiny jsou stejná bezprostředně před reorganizací i bezprostředně po ní a

(c) vlastníci původního mateřského podniku před reorganizací mají stejné absolutní i relativní podíly na čistých aktivech původní skupiny i nové skupiny bezprostředně před reorganizací i bezprostředně po ní

a nový mateřský podnik zaúčtuje svou investici do původního mateřského podniku v souladu s odstavcem 38(a) ve své individuální účetní závěrce, ocení nový mateřský podnik pořizovací náklady v účetní hodnotě svého podílu na položkách vlastního kapitálu vykázaných v individuální účetní závěrce původního mateřského podniku k datu reorganizace.

38C Podobně platí, že účetní jednotka, která není mateřským podnikem, by mohla vytvořit novou účetní jednotku jako svůj mateřský podnik způsobem, který odpovídá kritériím v odstavci 38B. Požadavky v odstavci 38B se použijí stejně na takové reorganizace. V takových případech se odkazy na „původní mateřský podnik“ a na „původní skupinu“ považují za odkazy na „původní účetní jednotku“.

39 Tento standard neurčuje, které účetní jednotky vytvářejí individuální účetní závěrky pro veřejné použití. Odstavce 38 a 40–43 se použijí v případě, že účetní jednotka sestavuje nekonsolidovanou účetní závěrku v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Účetní jednotka rovněž vytváří konsolidovanou účetní závěrku pro veřejné použití, jak požaduje odstavec 9, pokud není využito osvobození uvedené v odstavci 10.

40 Investice do spoluovládaných účetních jednotek a přidruženého podniku, které jsou zachycovány v konsolidované účetní závěrce v souladu s IAS 39, jsou zachyceny v investorově individuální účetní závěrce stejným způsobem.

ZVEŘEJNĚNÍ

41 V konsolidované účetní závěrce se zveřejňují tyto údaje:

(a) povaha vztahů mezi mateřským a dceřiným podnikem, pokud mateřský podnik nevlastní, přímo nebo nepřímo prostřednictvím dceřiných podniků, více než polovinu hlasovacích práv;

(b) důvody, proč vlastnictví, přímo nebo nepřímo prostřednictvím dceřiných podniků, více než poloviny hlasovacích nebo potenciálních hlasovacích práv účetní jednotky, do níž bylo investováno, neznamená ovládání;

(c) konec účetního období účetní závěrky dceřiného podniku, pokud je taková účetní závěrka použita pro sestavení konsolidované účetní závěrky a je sestavena k datu nebo za období, které je odlišné od účetní závěrky mateřského podniku, a důvod pro použití odlišného data nebo období;

(d) povaha a rozsah každého podstatného omezení schopnosti dceřiných podniků převádět prostředky mateřskému podniku formou peněžních dividend nebo splátek úvěrů a půjček (např. vyplývajícího z úvěrových smluv nebo regulačních požadavků);

(e) tabulka zobrazující dopady změn ve vlastnickém podílu mateřského podniku v dceřiném podniku, které nevedly ke ztrátě ovládání vlastního kapitálu přiřazeného vlastníkům mateřského podniku, a

(f) pokud došlo ke ztrátě ovládání dceřiného podniku, mateřský podnik zveřejní případný zisk nebo ztrátu vykázané v souladu s odstavcem 34 a:

(i) část tohoto zisku nebo ztráty přiřaditelnou vykázání ponechané investice v dřívějším dceřiném podniku v její reálné hodnotě k datu, ke kterému došlo ke ztrátě ovládání, a

(ii) řádek nebo řádky výkazu o úplném výsledku, v němž jsou zisk nebo ztráta vykázány (pokud nejsou prezentovány samostatně ve výkazu o úplném výsledku).

42 Mateřský podnik, který se rozhodl podle odstavce 10 nesestavovat konsolidovanou účetní závěrku, sestavuje individuální účetní závěrku a v takové účetní závěrce zveřejní:

(a) skutečnost, že je účetní závěrka individuální účetní závěrkou; že bylo využito osvobození od konsolidace; název a zemi registrace nebo sídla účetní jednotky, jejíž konsolidovaná účetní závěrka sestavená podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je k dispozici pro veřejné použití; a adresa, na níž lze takovou konsolidovanou účetní závěrku získat;

(b) seznam podstatných investic do dceřiných podniků, spoluovládaných účetních jednotek a přidružených podniků, včetně názvu, země registrace nebo sídla, výše vlastnického podílu a, pokud se liší, držený podíl na hlasovacích právech a

(c) popis metod použitých pro zachycení investic uvedených v bodě (b).

43 Pokud mateřský podnik (s výjimkou mateřského podniku uvedeného v odstavci 42), spoluvlastník s účastí na spoluovládané účetní jednotce nebo investor do přidruženého podniku sestavují individuální účetní závěrku, zveřejní v takovéto individuální účetní závěrce:

(a) skutečnost, že účetní závěrka je individuální účetní závěrkou, a důvod, proč je tato závěrka sestavována, jestliže nejde o zákonný požadavek;

(b) seznam podstatných investic do dceřiných podniků, spoluovládaných účetních jednotek a přidružených podniků, včetně názvu, země registrace nebo sídla, výše vlastnického podílu a, pokud se liší, držený podíl na hlasovacích právech a

(c) popis metod použitých pro zachycení investic uvedených v bodě (b);

a identifikuje účetní závěrku sestavenou podle odstavce 9 tohoto standard nebo podle IAS 28 a IAS 31, ke které se vztahuje.

DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

44 Účetní jednotka použije tento standard pro účetní období počínající 1. ledna 2005 nebo později. Dřívější použití je podporováno. Použije-li účetní jednotka tento standard pro období počínající před 1. lednem 2005, tuto skutečnost zveřejní.

45 Účetní jednotka použije novelu IAS 27 přijatou Radou pro mezinárodní účetní standardy v roce 2008 v odstavcích 4, 18, 19, 26–37 a 41(e) a (f) pro účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Účetní jednotka však nesmí použít tuto novelu pro účetní období počínající před 1. červencem 2009, pokud současně nepoužije IFRS 3 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008). Pokud účetní jednotka použije novelu před 1. červencem 2009, tuto skutečnost zveřejní. Účetní jednotka použije novelu retrospektivně s následujícími výjimkami:

(a) novela odstavce 28, která se týká přiřazení celkového úplného výsledku vlastníkům mateřského podniku a nekontrolním podílům, dokonce i když v důsledku toho nekontrolní podíly mají záporný zůstatek. Účetní jednotka proto nepřepracuje přiřazení hospodářského výsledku za účetní období před přijetím novely.

(b) požadavky uvedené v odstavcích 30 a 31 týkající se zachycení změn ve vlastnickém podílu v dceřiném podniku poté, co je získáno ovládání. Požadavky v odstavcích 30 a 31 se proto nepoužijí na změny, které nastaly před použitím novely účetní jednotkou.

(c) požadavky uvedené v odstavcích 34–37 týkající se ztráty ovládání dceřiného podniku. Účetní jednotka nepřepracuje účetní hodnotu ponechané investice v dřívějším dceřiném podniku, pokud ovládání bylo ztraceno před použitím této novely. Účetní jednotka také nepřepočte zisk nebo ztrátu ze ztráty ovládání dceřiného podniku, která nastala před použitím novely.

45A Odstavec 38 byl změněn dokumentem *Zdokonalení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*, který byl vydán v květnu 2008. Účetní jednotka použije uvedenou změnu pro roční období počínající dne 1. ledna 2009 nebo později, a to prospektivně ode dne, k němuž poprvé použila IFRS 5. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tuto změnu pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit.

45B Dokumentem *Pořizovací cena investice do dceřiného podniku, spoluovládané účetní jednotky nebo přidruženého podniku* (změny IFRS 1 a IAS 27), vydaným v květnu 2008, byla zrušena definice metody pořizovacích nákladů v odstavci 4 a vložen nový odstavec 38A. Účetní jednotka použije tyto změny prospektivně pro roční účetní období začínající 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit a současně použít související změny v IAS 18, IAS 21 a IAS 36.

45C Dokumentem *Pořizovací cena investice do dceřiného podniku, spoluovládané účetní jednotky nebo přidruženého podniku* (změny IFRS 1 a IAS 27), vydaným v květnu 2008, byly vloženy nové odstavce 38B a 38C. Účetní jednotka použije tyto odstavce prospektivně na reorganizace, k nimž dojde v ročních účetních obdobích začínajících 1. ledna 2009 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Účetní jednotka se kromě toho může rozhodnout, že použije odstavce 38B a 38C retrospektivně na minulé reorganizace v rámci oblasti působnosti uvedených odstavců. Pokud však účetní jednotka přehodnotí jakoukoli reorganizaci tak, aby byla v souladu s odstavcem 38B nebo 38C, přehodnotí veškeré pozdější reorganizace v rámci oblasti působnosti uvedených odstavců. Pokud účetní jednotka použije odstavec 38B nebo 38C pro dřívější období, musí tuto skutečnost zveřejnit.

ZRUŠENÍ IAS 27 (2003)

46 Tento standard nahrazuje IAS 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka* (ve znění novely z roku 2003).

Dodatek

Změny jiných IFRS

Změny uvedené v tomto dodatku nabývají účinnosti pro roční období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka novelu IAS 27 použije pro dřívější období, jsou tyto změny účinné pro dané dřívější období. V pozměněných odstavcích je vymazaný text přeškrtnut a nový text je podtržen.

A1 V následujících Mezinárodních standardech účetního výkaznictví platných k 1. červenci 2009 a v nich v uvedených odstavcích jsou odkazy na „menšinový podíl“ pozměněny na „nekontrolní podíl“:

IFRS	Odstavec (odstavce)
IFRS 1	B2(c)(i), B2(g)(i), B2(k)
IFRS 4	34(c)
IAS 1	54(q), 83(a)(i), 83(b)(i)
IAS 7	20(b)
IAS 14	16
IAS 21	41
IAS 32	AG29
IAS 33	A1

IFRS 1 ***První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví***

A2 IFRS 1 je upraven, jak je popsáno níže.

Odstavec 26 je upraven takto:

„26 Tento IFRS zakazuje retrospektivní aplikaci některých aspektů jiných IFRS, které se týkají:

…

c) odhadů (odstavce 31–34);

d) aktiv klasifikovaných jako držená k prodeji a ukončených činností (odstavce 34A a 34B) a

e) některých aspektů účetního zachycení nekontrolních podílů (odstavec 34C).“

Po odstavci 34B se vkládá následující nové označení a nový odstavec 34C:

„**Nekontrolní podíly**

34C Prvouživatel použije následující požadavky IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) prospektivně od data přechodu na IFRS:

a) požadavek uvedený v odstavci 28, podle něhož se celkový úplný výsledek přiřadí vlastníkům mateřského podniku a nekontrolním podílům, dokonce i když nekontrolní podíly v důsledku toho nabývají záporného zůstatku;

b) požadavky uvedené v odstavcích 30 a 31 týkající se zachycení změn ve vlastnickém podílu mateřského podniku v dceřiném podniku, které nevedou ke ztrátě ovládání a

c) požadavky uvedené v odstavcích 34–37 týkající se zachycení ztráty ovládání dceřiného podniku a související požadavky odstavce 8A IFRS 5. (Změna zavedená výročními zdokonaleními)“

Pokud se však prvouživatel rozhodne použít IFRS 3 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) retrospektivně na dřívější podnikové kombinace, použije IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) v souladu s odstavcem B1 tohoto IFRS.

Vkládá se nový odstavec 47J, který zní:

„47J IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) pozměňuje odstavce 26 a 34C. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tyto změny.“

IFRS 5 ***Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončené činnosti***

A3 IFRS 5 je upraven, jak je popsáno níže.

Odstavec 33 je upraven takto:

„33 Účetní jednotka zveřejní:

a) …

d) částku hospodářského výsledku z pokračujících činností a z ukončených činností, která je přiřaditelná vlastníkům mateřského podniku. Toto zveřejnění může být vykázáno v komentáři nebo ve výkazu o úplném výsledku.“

Vkládá se nový odstavec 44B, který zní:

„44B IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) přidává odstavec 33(d). Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tuto změnu. Změna se použije retrospektivně.“

IAS 1 ***Sestavování a zveřejňování účetní závěrky***

A4 Odstavec 106 IAS 1 (ve znění novely z roku 2007) je upraven takto:

„106 Účetní jednotka je povinna prezentovat výkaz změn vlastního kapitálu, který obsahuje:

a) celkový úplný výsledek za období, odděleně zobrazující celkové částky připadající vlastníkům mateřského podniku a nekontrolním podílům;

b) pro každou komponentu vlastního kapitálu dopady retrospektivní aplikace nebo retrospektivního přepočtu vykázaných podle IAS 8 a

c) [vymazáno] a

d) pro každou komponentu vlastního kapitálu sesouhlasení účetní hodnoty na počátku a na konci období s odděleným zveřejněním změny vyplývající z:

i) hospodářského výsledku;

ii) každé položky ostatního úplného výsledku a

iii) transakcí s vlastníky jednajícími v rámci své pravomoci jako vlastníci, zobrazující odděleně příspěvky od vlastníků a výplaty vlastníkům a změny ve vlastnických podílech v dceřiných podnicích, které nevedou ke ztrátě ovládání.“

Vkládá se nový odstavec 139A, který zní:

„139A IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) mění odstavec 106. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) za dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tuto změnu. Změna se použije retrospektivně.“

IAS 7 ***Výkazy peněžních toků***

A5 IAS 7 je upraven, jak je popsáno níže.

Označení nad odstavcem 39 a odstavce 39–42 jsou upraveny takto:

„**Změny ve vlastnických podílech v dceřiných podnicích a jiných podnicích**

39 Souhrnné peněžní toky vzniklé při získání nebo ztrátě ovládání dceřiných podniků nebo jiných podniků jsou vykázány odděleně a klasifikovány jako investiční činnost.

40 Účetní jednotka zveřejní souhrnně pro získání i ztrátu ovládání dceřiných podniků nebo jiných podniků za období každou z následujících skutečností:

(a) celkovou vyplacenou nebo přijatou protihodnotu;

(b) část protihodnoty složené z peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů;

(c) výši peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v dceřiných podnicích nebo jiných podnicích, jejichž ovládání je získáno nebo ztraceno, a

(d) výši jiných aktiv a závazků, než jsou peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty, v dceřiných podnicích nebo jiných podnicích, jejichž ovládání je získáno nebo ztraceno, shrnutou podle hlavních kategorií.

41 Oddělené vykázání peněžního toku způsobeného získáním nebo ztrátou ovládání dceřiných podniků nebo jiných podniků jako položky na zvláštním řádku, spolu s odděleným zveřejněním částek aktiv a závazků nabytých či pozbytých, pomáhá odlišit takové peněžní toky od peněžních toků z jiné hlavní (provozní) činnosti, investiční činnosti a financování. Peněžní toky způsobené ztrátou ovládání nejsou odčítány od peněžních toků z jeho získání.

42 Souhrnná částka peněžních prostředků vyplacených či přijatých, jakožto protihodnota získání nebo ztráty ovládání dceřiných podniků nebo jiných podniků, je vykazována ve výkazu peněžních toků netto, bez peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů, které byly nabyty či pozbyty v rámci takových transakcí, událostí nebo změn v okolnostech.“

Vkládají se nové odstavce 42A a 42B, které znějí:

„42A Peněžní toky vznikající ze změn ve vlastnických podílech v dceřiném podniku, které nevedou ke ztrátě ovládání, jsou klasifikovány jako peněžní toky z financování.

42B Změny ve vlastnických podílech v dceřiném podniku, které nevedou ke ztrátě ovládání, například následný nákup nebo prodej kapitálových nástrojů dceřiného podniku mateřským podnikem, jsou zachyceny jako transakce s vlastním kapitálem (viz IAS 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka* (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008)). Vyplývající peněžní toky jsou proto klasifikovány stejným způsobem jako ostatní transakce s vlastníky popsané v odstavci 17.“

Vkládá se nový odstavec 54, který zní:

„54 IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) mění odstavce 39–42 a přidává odstavce 42A a 42B. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tyto změny. Změny se použijí retrospektivně.“

IAS 21 ***Dopady změn měnových kurzů***

A6 IAS 21 je upraven, jak je popsáno níže.

Označení před odstavcem 48 se mění a vkládají se nové odstavce 48A–48D takto:

„**Pozbytí nebo částečné pozbytí zahraniční jednotky**

48 …

48A Vedle pozbytí celého podílu účetní jednotky v zahraniční jednotce jsou jako pozbytí zachyceny také následující události, dokonce i když si účetní jednotka ponechává podíl v dřívějším dceřiném podniku, přidruženém podniku nebo spoluovládané účetní jednotce:

a) ztráta ovládání dceřiného podniku, který zahrnuje zahraniční jednotku;

b) ztráta podstatného vlivu v přidruženém podniku, který zahrnuje zahraniční jednotku a

c) ztráta spoluovládání ve spoluovládané účetní jednotce, která zahrnuje zahraniční jednotku.

48B Při pozbytí dceřiného podniku, který zahrnuje zahraniční jednotku, je kumulativní částka kurzových rozdílů související s danou zahraniční jednotkou, která byla přiřazena nekontrolním podílům, odúčtována, ale nereklasifikována do hospodářského výsledku.

48C Při částečném pozbytí dceřiného podniku, který zahrnuje zahraniční jednotku, účetní jednotka znovu přiřadí nekontrolním podílům v této zahraniční jednotce poměrný podíl kumulativní částky kurzových rozdílů zachycené v ostatním úplném výsledku. Při dalším částečném pozbytí zahraniční jednotky účetní jednotka reklasifikuje do hospodářského výsledku pouze poměrný podíl kumulativní částky kurzových rozdílů zachycené v ostatním úplném výsledku.

48D Částečným pozbytím podílu účetní jednotky v zahraniční jednotce je jakékoliv snížení vlastnického podílu účetní jednotky v zahraniční jednotce s výjimkou těch snížení, která jsou uvedena v odstavci 48A a která jsou zachycena jako pozbytí.“

Vkládá se nový odstavec 60B, který zní:

„60B IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) vkládá nové odstavce 48A–48D. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tyto změny.“

IAS 28 *Investice do přidružených podniků*

A7 IAS 28 je upraven, jak je popsáno níže.

Odstavce 18 a 19 je upraven takto:

„18 Investor přeruší používání ekvivalenční metody od data, kdy přestane mít podstatný vliv na přidružený podnik, a zachytí investici podle IAS 39 od toho data za předpokladu, že se přidružený podnik nestal dceřiným podnikem nebo společným podnikem, jak je definovaný v IAS 31. Při ztrátě podstatného vlivu investor ocení investici, kterou si v dřívějším přidruženém podniku ponechává, v reálné hodnotě. Ve výsledku zachytí investor rozdíl mezi:

a) reálnou hodnotou ponechané investice a výtěžkem z pozbytí části podílu v přidruženém podniku a

b) účetní hodnotou investice k datu, ke kterému je přidružený vliv ztracen.

19 Pokud investice přestává být přidruženým podnikem a je zachycena v souladu s IAS 39, je reálná hodnota investice k okamžiku kdy přestává být přidruženým podnikem, považována za reálnou hodnotu při prvotním zaúčtování finančního aktiva v souladu s IAS 39.“

Vkládá se nový odstavec 19A, který zní:

„19A Pokud investor ztratí podstatný vliv v přidruženém podniku, zachytí všechny částky uznané v ostatním úplném výsledku v souvislosti s tímto přidruženým podnikem stejně, jako kdyby přidružený podnik přímo pozbyl související aktiva nebo závazky. Proto pokud by zisk nebo ztráta dříve zachycené v ostatním úplném výsledku byly reklasifikovány do výsledku při vyřazení souvisejících aktiv nebo závazků, investor reklasifikuje zisk nebo ztrátu z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku (jako reklasifikační úpravu), pokud ztratí podstatný vliv v přidruženém podniku. Například pokud přidružený podnik drží realizovatelná finanční aktiva a investor v něm ztratí podstatný vliv, reklasifikuje investor do hospodářského výsledku zisk nebo ztrátu dříve zachycené v ostatním úplném výsledku v souvislosti s těmito aktivy. Pokud je vlastnický podíl investora v přidruženém podniku snížen, investor reklasifikuje do hospodářského výsledku pouze poměrnou část zisku nebo ztráty dříve zachycených v ostatním úplném výsledku.“

Vkládá se nový odstavec 41B, který zní:

„41B IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) mění odstavce 18 a 19 a přidává odstavec 19A. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tyto změny."

IAS 31 ***Účasti ve společném podnikání***

A8 IAS 31 je upraven, jak je popsáno níže.

Odstavec 45 je upraven takto:

„45 Když investor přestává spoluovládat účetní jednotku, zachytí od takového data zbývající investici v souladu s IAS 39 za předpokladu, že se dřívější spoluovládaná jednotka nestala dceřiným nebo přidruženým podnikem. Od data, kdy se spoluovládaná jednotka stává dceřiným podnikem investora, zachytí investor svůj podíl v souladu s IAS 27 a IFRS 3 *Podnikové kombinace* (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008). Od data, kdy se spoluovládaná jednotka stává přidruženým podnikem investora, zachytí investor svůj podíl v souladu s IAS 28. Při ztrátě spoluovládání investor ocení investici, kterou si v dřívější spoluovládané účetní jednotce ponechává, v reálné hodnotě. V hospodářském výsledku zachytí investor rozdíl mezi:

a) reálnou hodnotou ponechané investice a výtěžkem z pozbytí části podílu ve spoluovládané účetní jednotce a

b) účetní hodnotou investice k datu, ke kterému je spoluovládání ztraceno."

Vkládají se nové odstavce 45A a 45B, které znějí:

„45A Pokud investice přestává být spoluovládanou účetní jednotkou a je zachycena v souladu s IAS 39, je reálná hodnota investice k okamžiku, kdy přestává být spoluovládanou účetní jednotkou, považována za reálnou hodnotu při prvotním zaúčtování finančního aktiva v souladu s IAS 39.

45B Pokud investor ztratí spoluovládání účetní jednotky, zachytí všechny částky uznané v ostatním úplném výsledku v souvislosti s takovou účetní jednotkou stejně, jako kdyby spoluvládaná účetní jednotka přímo pozbyla související aktiva nebo závazky. Proto pokud by zisk nebo ztráta dříve zachycené v ostatním úplném výsledku byly reklasifikovány do hospodářského výsledku při vyřazení souvisejících aktiv nebo závazků, investor reklasifikuje zisk nebo ztrátu z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku (jako reklasifikační úpravu), pokud ztratí spoluovládání účetní jednotky. Například pokud spoluovládaná jednotka drží realizovatelná finanční aktiva a investor v ní ztratí spoluovládání, reklasifikuje investor do hospodářského výsledku zisk nebo ztrátu dříve zachycené v ostatním úplném výsledku v souvislosti s těmito aktivy. Pokud je vlastnický podíl investora ve spoluovládané účetní jednotce snížen, investor reklasifikuje do hospodářského výsledku pouze poměrnou část zisku nebo ztráty dříve zachycených v ostatním úplném výsledku."

Vkládá se nový odstavec 58A, který zní:

„58A IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) mění odstavec 45 a vkládá nové odstavce 45A a 45B. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tyto změny."

IAS 39 ***Finanční nástroje: účtování a oceňování***

A9 IAS 39 je upraven, jak je popsáno níže.

Poslední věta odstavce 102 je upravena takto:

„102 … Zisk nebo ztráta ze zajišťovacího nástroje související s účinnou částí zajištění, která byla zaúčtována v ostatním úplném výsledku, musí být v souladu s odstavci 48–49 IAS 21 převedena z vlastního kapitálu do výsledku jako reklasifikační úprava (viz IAS 1 (ve znění novely z roku 2007)) při pozbytí nebo částečném pozbytí zahraniční jednotky."

Vkládá se nový odstavec 103E, který zní:

„103E IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) mění odstavec 102. Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tuto změnu.“

SIC-7 ***Zavedení eura***

A10 SIC-7 je upraven, jak je popsáno níže.

V části „Odkazy“ je přidán IAS 27 *Konsolidovaná a individuální účetní závěrka* (ve znění novely z roku 2008).

Odstavec 4 je upraven takto:

„4 To zejména znamená:

a) …

b) kumulativní kurzové rozdíly z převodu účetní závěrky zahraničních subjektů zachycené v ostatním úplném výsledku musí být kumulovány ve vlastním kapitálu a převedeny z vlastního kapitálu do výsledku pouze při pozbytí nebo částečném pozbytí čisté investice v zahraniční jednotce a …“

V části „Datum účinnosti“ je pod odstavec popisující datum účinnosti změn IAS 1 vložen nový odstavec, který zní:

„IAS 27 (ve znění novely Rady pro mezinárodní účetní standardy z roku 2008) mění odstavec 4(b). Účetní jednotka použije tuto změnu pro roční účetní období počínající 1. července 2009 nebo později. Pokud účetní jednotka použije IAS 27 (ve znění novely z roku 2008) pro dřívější období, použije pro uvedené dřívější období i tuto změnu.“