

ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (WE) NR 494/2009

z dnia 3 czerwca 2009 r.

zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Międzynarodowego Standardu Rachunkowości (MSR) 27

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

i poinformowała Komisję, że opinia ta ma wyważony charakter i jest obiektywna.

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską,

uwzględniając rozporządzenie (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości⁽¹⁾, w szczególności jego art. 3 ust. 1,

a także mając na uwadze, co następuje:

(1) Na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 1126/2008⁽²⁾ przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje istniejące w dniu 15 października 2008 r.

(2) W dniu 10 stycznia 2008 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) opublikowała zmiany w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe*, zwane dalej „zmianami w MSR 27”. Zmiany w MSR 27 określają w jakich okolicznościach jednostka ma obowiązek sporządzić skonsolidowane sprawozdanie finansowe, w jaki sposób jednostki dominujące mają obowiązek ujmować zmiany w ich udziale własnościowym w jednostkach zależnych oraz w jaki sposób straty jednostki zależnej należy przyporządkować udziałom kontrolującym i udziałom niekontrolującym.

(3) Konsultacje z Grupą Ekspertów Technicznych (TEG) z Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) potwierdziły, że zmiany w MSR 27 spełniają techniczne kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002. Zgodnie z decyzją Komisji 2006/505/WE z dnia 14 lipca 2006 r. powołującą Grupę Kontrolującą Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości z zadaniem doradzania Komisji w kwestii obiektywizmu i neutralności opinii Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG)⁽³⁾, Grupa Kontrolująca Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości przeanalizowała opinię EFRAG w sprawie przyjęcia zmian

(4) Przyjęcie zmian w MSR 27 pociąga za sobą dokonanie zmian w Międzynarodowym Standardzie Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 1, MSSF 4, MSSF 5, MSR 1, MSR 7, MSR 14, MSR 21, MSR 28, MSR 31, MSR 32, MSR 33, MSR 39 i Interpretacji 7 Stałego Komitetu ds. Interpretacji (SKI) w celu zapewnienia spójności międzynarodowych standardów rachunkowości.

(5) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1126/2008.

(6) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego ds. Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

Artykuł 1

W załączniku do rozporządzenia (WE) nr 1126/2008 wprowadza się następujące zmiany:

- 1) Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe* zostaje zmieniony zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 2) Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 1, MSSF 4, MSSF 5, MSR 1, MSR 7, MSR 14, MSR 21, MSR 28, MSR 31, MSR 32, MSR 33, MSR 39 i Interpretacja 7 Stałego Komitetu ds. Interpretacji (SKI) zostają zmienione zgodnie ze zmianami w MSR 27 określonymi w załączniku do niniejszego rozporządzenia.

Artykuł 2

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują zmiany w MSR 27 zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się po dniu 30 czerwca 2009 r.

⁽¹⁾ Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1.

⁽²⁾ Dz.U. L 320 z 29.11.2008, s. 1.

⁽³⁾ Dz.U. L 199 z 21.7.2006, s. 33.

Artykuł 3

Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie trzeciego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Niniejsze rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich.

Sporządzono w Brukseli, dnia 3 czerwca 2009 r.

W imieniu Komisji
Charlie McCREEVY
Członek Komisji

ZAŁĄCZNIK

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY RACHUNKOWOŚCI

MSR 27	Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe
--------	---

MIĘDZYNARODOWY STANDARD RACHUNKOWOŚCI 27

Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe

ZAKRES

- 1 **Niniejszy standard stosuje się przy sporządzaniu i prezentacji skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy jednostek kontrolowanych przez jednostkę dominującą.**
- 2 Niniejszy standard nie zajmuje się metodami ujmowania połączeń jednostek gospodarczych i ich wpływem na konsolidację, w tym na wartość firmy powstałą w wyniku połączenia jednostek gospodarczych (zob. MSSF 3 *Połączenia jednostek*).
- 3 **Niniejszy standard stosuje się także przy ujmowaniu inwestycji w jednostkach zależnych, jednostkach współkontrolowanych oraz jednostkach stowarzyszonych, w przypadku, gdy jednostka zdecyduje się sporządzać jednostkowe sprawozdania finansowe bądź gdy wymagają tego lokalne przepisy prawa.**

DEFINICJE

- 4 **Niniejszy standard posługuje się podanymi poniżej terminami, których znaczenie jest następujące:**

Skonsolidowane sprawozdanie finansowe jest to sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej sporządzone w taki sposób, jakby było ono sprawozdaniem pojedynczej jednostki gospodarczej.

Kontrola jest to zdolność do kierowania polityką finansową i operacyjną jednostki, w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych z jej działalności.

Grupa kapitałowa jest to jednostka dominująca oraz jej wszystkie jednostki zależne.

Udział niekontrolujący to kapitał własny jednostki zależnej, którego nie można przyporządkować, bezpośrednio lub pośrednio, do jednostki dominującej.

Jednostka dominująca jest to jednostka posiadająca jedną lub więcej jednostek zależnych.

Jednostkowe sprawozdanie finansowe jest to sprawozdanie finansowe sporządzone przez jednostkę dominującą, inwestora w jednostce stowarzyszonej lub jednostce współkontrolowanej, w którym inwestycje wykazuje się na podstawie bezpośredniego udziału w kapitale własnym, nie zaś na podstawie raportowanych wyników i aktywów netto jednostek zależnych, stowarzyszonych i współzależnych.

Jednostka zależna jest to jednostka, w tym jednostka niebędąca spółką handlową, np. spółka cywilna), która jest kontrolowana przez inną jednostkę (zwaną jednostką dominującą).

- 5 Jednostka dominująca lub jej jednostka zależna mogą być inwestorami w jednostce stowarzyszonej lub współkontrolowanej. W takich przypadkach, skonsolidowane sprawozdanie finansowe sporządzone i zaprezentowane zgodnie z niniejszym standardem powinno być również zgodne z MSR 28 *Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych* i MSR 31 *Udziały we wspólnych przedsięwzięciach*.
- 6 Jednostkowym sprawozdaniem finansowym dla jednostki opisanej w paragrafie 5 jest sprawozdanie finansowe sporządzone i zaprezentowane dodatkowo do sprawozdania finansowego, o którym mowa w paragrafie 5. Jednostkowe sprawozdanie finansowe nie musi być załączane do tego sprawozdania finansowego i nie musi mu towarzyszyć.
- 7 Sprawozdanie finansowe jednostki, która nie posiada jednostki zależnej, stowarzyszonej lub udziału w jednostce współkontrolowanej, nie jest jednostkowym sprawozdaniem finansowym.
- 8 Jednostka dominująca, która zgodnie z paragrafem 10 jest zwolniona z prezentacji skonsolidowanego sprawozdania finansowego, może zaprezentować jednostkowe sprawozdanie finansowe jako swoje jedyne sprawozdanie finansowe.

PREZENTACJA SKONSOLIDOWANEGO SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

- 9 **Jednostka dominująca, inna niż jednostka dominująca opisana w paragrafie 10, prezentuje skonsolidowane sprawozdanie finansowe, w którym konsoliduje swoje inwestycje w jednostkach zależnych zgodnie z niniejszym standardem.**
- 10 **Jednostka dominująca nie musi prezentować skonsolidowanego sprawozdania finansowego, pod warunkiem, że:**
 - a) jednostka dominująca sama jest jednostką zależną od jednostki, która posiada w niej całościowy udział, albo od jednostki posiadającej w niej udział częściowy, i jej pozostali właściciele, w tym nieuprawnieni do głosowania w innych okolicznościach, zostali poinformowani, że jednostka dominująca nie będzie prezentować skonsolidowanego sprawozdania finansowego i nie zgłosili sprzeciwu w tej sprawie,

- b) instrumenty dłużne lub kapitałowe jednostki dominującej nie znajdują się w publicznym obrocie (na krajowym lub zagranicznym rynku giełdowym lub na rynku pozagiełdowym, w tym na rynkach lokalnych i regionalnych),
 - c) jednostka dominująca nie złożyła, ani nie jest w trakcie składania, swojego sprawozdania finansowego w komisji papierów wartościowych, ani w innym organie regulującym, dla celów wprowadzenia instrumentów dowolnej klasy do publicznego obrotu, oraz
 - d) jednostka dominująca najwyższego lub pośredniego szczebla dla danej jednostki dominującej sporządza skonsolidowane sprawozdania finansowe, które są publicznie dostępne i są zgodne z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej.
- 11 Jednostka dominująca, która zgodnie z postanowieniami paragrafu 10 zdecydowała się nie sporządzać skonsolidowanych sprawozdań finansowych i prezentować tylko jednostkowe sprawozdania finansowe, czyni to stosownie do postanowień paragrafów 38–43.

ZAKRES SKONSOLIDOWANEGO SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

- 12 Skonsolidowane sprawozdanie finansowe obejmuje wszystkie jednostki zależne od jednostki dominującej⁽¹⁾.**
- 13 Przyjmuje się, że jednostka dominująca sprawuje kontrolę, jeżeli posiada bezpośrednio lub pośrednio – poprzez swoje jednostki zależne – więcej niż połowę praw głosu w danej jednostce, chyba że w wyjątkowych okolicznościach można w sposób oczywisty udowodnić, że taka własność nie powoduje sprawowania kontroli. Kontrola jest sprawowana również wtedy, gdy jednostka dominująca posiada połowę lub mniej praw głosu w danej jednostce, lecz⁽²⁾
- a) dysponuje więcej niż połową praw głosu na mocy umowy z innymi inwestorami,
 - b) posiada zdolność kierowania polityką finansową i operacyjną jednostki na mocy statutu lub umowy,
 - c) posiada zdolność mianowania lub odwoływania większości członków zarządu lub odpowiadającego mu organu, a kontrolę nad jednostką sprawuje taki zarząd lub organ, lub
 - d) dysponuje większością głosów na posiedzeniach zarządu lub odpowiadającego mu organu, a kontrolę nad jednostką sprawuje taki zarząd lub organ.
- 14 Jednostka może posiadać warranty na akcje, opcje kupna akcji, instrumenty dłużne lub kapitałowe, zamienne na akcje zwykłe lub inne podobne instrumenty, które po ich realizacji lub zamianie mogą dać jednostce prawa głosu lub zmniejszyć prawo głosu innego podmiotu w zakresie polityki finansowej i operacyjnej jednostki (potencjalne prawa głosu). Oceniając, czy jednostka posiada zdolność kierowania polityką finansową i operacyjną innej jednostki należy rozważyć istnienie i wpływ potencjalnych praw głosu, które mogą być aktualnie wykonane lub zamienione, w tym również potencjalnych praw głosu znajdujących się w posiadaniu innej jednostki. Potencjalne prawa głosu nie są aktualnie możliwe do wykonania lub zamiany, jeżeli, na przykład, nie mogą być wykonane bądź zamienione przed określoną datą w przyszłości lub przed wystąpieniem określonego przyszłego zdarzenia.
- 15 Oceniając, czy potencjalne prawa głosu mają wpływ na sprawowanie kontroli, jednostka analizuje wszystkie fakty i okoliczności (w tym warunki wykonywania potencjalnych praw głosu oraz wszelkie inne warunki umowne, indywidualnie lub w połączeniu), jakie mają wpływ na potencjalne prawa głosu, z wyjątkiem zamiaru kierownictwa oraz finansowej zdolności ich wykonania lub zamiany tych praw.
- 16 Jednostki zależnej nie wyłącza się z konsolidacji jedynie z tego powodu, że inwestor jest organizacją zarządzającą kapitałem wysokiego ryzyka, funduszem wzajemnym, funduszem powierniczym lub inną podobną jednostką.
- 17 Jednostki zależnej nie wyłącza się z konsolidacji ze względu na fakt, że jej działalność jest odmienna od działalności innych jednostek znajdujących się w grupie kapitałowej. Przydatne informacje dostarcza się konsolidując takie jednostki zależne i ujawniając w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym dodatkowe informacje na temat różnych rodzajów działalności jednostek zależnych. Na przykład, informacje, które należy ujawnić zgodnie z wymogami MSSF 8 *Segmenty operacyjne*, pomagają w wyjaśnieniu znaczenia różnych rodzajów działalności prowadzonej w ramach grupy kapitałowej.

PROCEDURY KONSOLIDACYJNE

- 18 Przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostka łączy sprawozdania finansowe jednostki dominującej oraz jednostek zależnych poprzez zsumowanie podobnych pozycji aktywów, zobowiązań, kapitału własnego, przychodów oraz kosztów. W celu zapewnienia prezentacji w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym informacji finansowych na temat grupy kapitałowej w taki sposób, jak gdyby stanowiła ona pojedynczą jednostkę gospodarczą, należy podjąć następujące kroki:

⁽¹⁾ Jeżeli w momencie przejścia jednostka zależna spełnia kryteria zaliczenia jej do kategorii aktywów przeznaczonych do sprzedaży zgodnie z MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zamierzona*, należy ją rozliczać zgodnie z niniejszym MSSF.

⁽²⁾ Zob. SKI 12 *Konsolidacja – jednostki specjalnego przeznaczenia*.

- a) dokonać wyłączenia wartości bilansowej inwestycji jednostki dominującej w każdej z jednostek zależnych oraz tej części kapitału własnego każdej z jednostek zależnych, która odpowiada udziałowi jednostki dominującej (zob. MSSF 3, który przedstawia sposób ujęcia powstałej stąd wartości firmy),
- b) zidentyfikować niekontrolujący udział w zyskach i stratach skonsolidowanych jednostek zależnych za dany okres sprawozdawczy, oraz
- c) zidentyfikować niekontrolujący udział w aktywach netto skonsolidowanych jednostek zależnych oddzielnie od udziału własnościowego jednostki dominującej w tych aktywach netto. Udział niekontrolujący w aktywach netto obejmuje:
- (i) wartość udziałów niekontrolujących z dnia pierwotnego połączenia, obliczoną zgodnie z MSSF 3, oraz
 - (ii) zmiany w kapitale własnym przypadające na udział niekontrolujący począwszy od dnia połączenia.
- 19 W przypadku występowania potencjalnych praw głosu, proporcje podziału zysków i strat oraz zmian w kapitale własnym pomiędzy jednostką dominującą a udział niekontrolujący ustala się na podstawie istniejących udziałów własnościowych, nie uwzględniając możliwości realizacji lub zamiany potencjalnych praw głosu.
- 20 Salda rozliczeń między jednostkami grupy kapitałowej, transakcje, przychody i koszty wyłącza się w całości.**
- 21 Salda rozliczeń między jednostkami grupy kapitałowej i transakcje, w tym przychody, koszty i dywidendy, wyłącza się w całości. Zyski i straty na transakcjach wewnątrz grupy kapitałowej, które są ujęte jako aktywa takie, jak zapasy i środki trwałe, wyłącza się w całości. Straty na transakcjach wewnątrz grupy kapitałowej mogą oznaczać utratę wartości, która wymaga ujęcia w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Różnice przejściowe wynikające z wyłączenia zysków i strat na transakcjach wewnątrz grupy kapitałowej ujmuje się zgodnie z MSR 12 *Podatek dochodowy*.
- 22 Sprawozdania finansowe jednostki dominującej oraz jej jednostek zależnych wykorzystane do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, sporządza się na ten sam dzień. Jeżeli dzień kończący okres sprawozdawczy jednostki dominującej jest różny od daty przyjętej przez jednostkę zależną, jednostka zależna – dla celów konsolidacji – sporządza dodatkowe sprawozdanie finansowe na ten sam dzień, co jednostka dominująca, chyba że jest to niewykonalne w praktyce.**
- 23 Jeżeli zgodnie z paragrafem 22, sprawozdanie finansowe jednostki zależnej wykorzystywane do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego zostało sporządzone na inny dzień niż sprawozdanie finansowe jednostki dominującej, dokonuje się w nim korekt obejmujących skutki znaczących transakcji lub zdarzeń, które nastąpiły pomiędzy tą datą a datą sprawozdania finansowego jednostki dominującej. Różnica pomiędzy końcem okresu sprawozdawczego jednostki zależnej i jednostki dominującej nie może w żadnym wypadku przekraczać trzech miesięcy. Długość okresów sprawozdawczych oraz różnice pomiędzy końcami okresów sprawozdawczych powinny być takie same w kolejnych okresach.
- 24 Skonsolidowane sprawozdanie finansowe sporządza się stosując jednolite zasady (politykę) rachunkowości w odniesieniu do podobnych transakcji oraz innych zdarzeń następujących w zbliżonych okolicznościach.**
- 25 Jeżeli członek grupy kapitałowej stosuje zasady rachunkowości odmienne od zasad (polityki) przyjętych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym do podobnych transakcji i zdarzeń następujących w zbliżonych okolicznościach, sprawozdanie finansowe tego członka grupy należy odpowiednio skorygować w trakcie sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego.
- 26 Przychody i koszty jednostki zależnej włącza się do skonsolidowanego sprawozdania finansowego począwszy od dnia przejęcia, ustalonego zgodnie z definicją zawartą w MSSF 3. Przychody i koszty jednostki zależnej ustala się na podstawie wartości aktywów i zobowiązań ujętych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej na dzień przejęcia. Przykładowo, ujętą po dacie przejęcia w skonsolidowanym sprawozdaniu z całkowitych dochodów amortyzację składnika aktywów oblicza się na podstawie wartości godziwej odnośnych aktywów podlegających amortyzacji ujętych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym na dzień przejęcia. Przychody i koszty jednostki zależnej włącza się do skonsolidowanego sprawozdania finansowego do dnia, w którym jednostka dominująca przestaje sprawować kontrolę nad daną jednostką zależną.
- 27 Udziały niekontrolujące prezentuje się w skonsolidowanym sprawozdaniu z sytuacji finansowej jako kapitał własny, oddzielnie od kapitału własnego właścicieli jednostki dominującej.**
- 28 Zyski i straty oraz każdy składnik innych całkowitych dochodów przypisuje się do właścicieli jednostki dominującej oraz udziałów niekontrolujących. Łączne całkowite dochody przypisuje się do właścicieli jednostki dominującej oraz udziałów niekontrolujących nawet wtedy, gdy w rezultacie udziały niekontrolujące przybierają wartość ujemną.
- 29 Jeżeli jednostka zależna wyemitowała udziały uprzywilejowane dające prawo do skumulowanych dywidend, które sklasyfikowała jako kapitał własny i są one własnością udziałowców niesprawujących kontroli, jednostka dominująca oblicza swój udział w zyskach i stratach po skorygowaniu ich o dywidendy od takich udziałów, niezależnie od tego, czy dywidendy zostały zadeklarowane, czy nie.

- 30 **Zmiany w udziale własnościowym jednostki dominującej, które nie skutkują utratą kontroli nad jednostką zależną są ujmowane jako transakcje kapitałowe (tj. jako transakcje z właścicielami działającymi jako właściciele jednostki).**
- 31 W takich przypadkach w celu odzwierciedlenia zmian we względnych udziałach w jednostce zależnej należy dokonać korekty wartości bilansowej udziałów kontrolujących oraz udziałów niekontrolujących. Wszelkie różnice pomiędzy kwotą korekty udziałów niekontrolujących a wartością godziwą kwoty zapłaconej lub otrzymanej odnosi się bezpośrednio na kapitał własny i przypisuje do właścicieli jednostki dominującej.

UTRATA KONTROLI

- 32 Jednostka dominująca może utracić kontrolę nad jednostką zależną ze zmianą lub bez zmiany bezwzględnej lub względnej wysokości udziału w danej jednostce. Może to nastąpić, na przykład wówczas, gdy jednostka zależna znajdzie się pod kontrolą rządu, sądu, administratora lub organu nadzoru. Może to również nastąpić w rezultacie zawarcia umowy.
- 33 Jednostka dominująca może utracić kontrolę nad jednostką zależną w wyniku dwóch lub więcej umów (transakcji). Jednakże, czasami okoliczności wskazują, że takie umowy powinny być rozliczone jako jedna transakcja. Podejmując decyzję o tym, czy dane umowy należy rozliczać jako jedną transakcję, jednostka dominująca powinna rozważyć wszystkie postanowienia i warunki umów oraz ich skutki gospodarcze. Jedna lub kilka z następujących okoliczności może wskazywać na to, że jednostka dominująca powinna rozliczyć takie umowy jako jedną transakcję:
- a) umowy zawarto w tym samym czasie lub odwołują się one do siebie,
 - b) umowy składają się na jedną transakcję ukierunkowaną na osiągnięcie celu komercyjnego,
 - c) zawarcie jednej umowy zależy bezpośrednio od zawarcia przynajmniej jednej innej umowy,
 - d) dana umowa rozpatrywana jako niezależna nie ma uzasadnienia ekonomicznego, natomiast ma uzasadnienie ekonomiczne, gdy rozpatrywana jest wspólnie z innymi umowami. Przykładem może być zbycie udziałów poniżej ceny rynkowej, które następnie jest kompensowane zbyciem udziałów powyżej ceny rynkowej.
- 34 **Jeśli jednostka dominująca utraci kontrolę nad jednostką zależną, to:**
- a) **wyłącza aktywa (w tym wartość firmy) oraz zobowiązania jednostki zależnej w ich wartości bilansowej na dzień utraty kontroli,**
 - b) **wyłącza wartość bilansową udziałów niekontrolujących byłej jednostki zależnej na dzień utraty kontroli (w tym przypisane do nich wszelkie składniki innych całkowitych dochodów),**
 - c) **ujmuje:**
 - (i) **wartość godziwą ewentualnie otrzymanej zapłaty wynikającej z transakcji, zdarzenia lub okoliczności, które doprowadziły do utraty kontroli, oraz**
 - (ii) **wydanie udziałów, w przypadku, gdy transakcja, która doprowadziła do utraty kontroli wiąże się z wydaniem udziałów jednostki zależnej właścicielom występującym jako udziałowcy,**
 - d) **ujmuje wszelkie inwestycje utrzymane w byłej jednostce zależnej w ich wartości godziwej na dzień utraty kontroli,**
 - e) **kwotę określoną w paragrafie 35, poddaje przeklasyfikowaniu do rachunku zysków i strat lub przenosi bezpośrednio do zysków zatrzymanych, jeśli tego wymagają inne MSSF, oraz**
 - f) **ujmuje wszelkie powstałe różnice jako zysk lub stratę w rachunku zysków i strat możliwych do przypisania jednostce dominującej.**
- 35 Jeśli jednostka dominująca utraci kontrolę nad jednostką zależną, to jednostka dominująca rozlicza wszelkie kwoty ujęte w innych całkowitych dochodach związane z tą jednostką zależną na takich zasadach, jakie byłyby wymagane w przypadku, gdyby jednostka dominująca bezpośrednio zbyła odnośne aktywa lub zobowiązania. W związku z tym, jeśli zysk lub strata poprzednio ujęte w innych całkowitych dochodach zostałyby przeklasyfikowane do zysków i strat bieżącego okresu w momencie zbycia odnośnych aktywów lub zobowiązań, to jednostka dominująca dokonuje przeklasyfikowania zysków lub strat z kapitału własnego do zysków i strat bieżącego okresu (jako korektę polegającą na przeklasyfikowaniu) w momencie utraty kontroli nad jednostką zależną. Na przykład, jeśli jednostka zależna posiada aktywa finansowe dostępne do sprzedaży a jednostka dominująca traci nad nią kontrolę, to jednostka dominująca przeklasyfikowuje do zysków i strat bieżącego okresu zyski lub straty poprzednio ujęte w innych całkowitych dochodach dotyczące tych aktywów. Podobnie, jeśli nadwyżkę z aktualizacji wyceny poprzednio ujętą w innych całkowitych dochodach przeniesiono by bezpośrednio do zysków zatrzymanych w momencie zbycia odnośnych aktywów, to jednostka dominująca przenosi tę nadwyżkę z aktualizacji wyceny bezpośrednio do zysków zatrzymanych w momencie utraty kontroli nad jednostką zależną.

- 36 **W momencie utraty kontroli nad jednostką zależną wszelkie inwestycje utrzymane w byłej jednostce zależnej oraz wszelkie kwoty wzajemnych zobowiązań jednostki zależnej i jednostki dominującej ujmują się zgodnie z innymi MSSF na dzień utraty kontroli.**
- 37 Wartość godziwą inwestycji utrzymanej w byłej jednostce zależnej na dzień utraty kontroli uznaje się jako wartość godziwą w momencie początkowego ujęcia składnika aktywów finansowych zgodnie z MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena* lub, jeśli właściwe, jako koszt w momencie początkowego ujęcia inwestycji w jednostce stowarzyszonej lub jednostce współkontrolowanej.

UJMOWANIE INWESTYCJI W JEDNOSTKACH ZALEŻNYCH, JEDNOSTKACH WSPÓŁKONTROLOWANYCH I JEDNOSTKACH STOWARZYSZONYCH W JEDNOSTKOWYM SPRAWOZDANIU FINANSOWYM

- 38 **Jednostka sporządzająca jednostkowe sprawozdanie finansowe, inwestycje w jednostkach zależnych, współkontrolowanych i jednostkach stowarzyszonych ujmuje:**

a) **po koszcie, lub**

b) **zgodnie z MSR 39.**

Dla każdej kategorii inwestycji jednostka stosuje ten sam sposób ujmowania. Do inwestycji ujętych po koszcie ma zastosowanie MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana* wtedy, gdy zgodnie z tym standardem są zaklasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży (lub włączone do grupy do zbycia, która jest sklasyfikowana jako przeznaczona do sprzedaży). W takich okolicznościach wycena inwestycji, do których stosuje się MSR 39, pozostaje bez zmian.

- 38A **Jednostka ujmuje dywidendy od jednostki zależnej, współkontrolowanej lub stowarzyszonej w rachunku zysków i strat jednostkowego sprawozdania finansowego wtedy, gdy nabywa prawo do otrzymania dywidendy.**

- 38B Jeżeli jednostka dominująca reorganizuje strukturę grupy tworząc nową jednostkę, która staje się dla niej jednostką dominującą, i stosuje w tym celu następujące kryteria:

a) nowa jednostka dominująca obejmuje kontrolę nad pierwotną jednostką dominującą na drodze emisji instrumentów kapitałowych wymiennych na instrumenty kapitałowe pierwotnej jednostki dominującej,

b) aktywa i zobowiązania nowej grupy i pierwotnej grupy są takie same bezpośrednio przed reorganizacją i po reorganizacji, oraz

c) właściciele pierwotnej jednostki dominującej przed reorganizacją mają te same bezwarunkowe i warunkowe udziały w aktywach netto pierwotnej grupy i nowej grupy bezpośrednio przed reorganizacją i po reorganizacji,

przy czym nowa jednostka dominująca ujmuje w swoim jednostkowym sprawozdaniu finansowym inwestycje w pierwotnej jednostce dominującej zgodnie z paragrafem 38a), to nowa jednostka dominująca wycenia cenę nabycia w wartości bilansowej jej udziałów w kapitale własnym wykazanym w jednostkowym sprawozdaniu finansowym pierwotnej jednostki dominującej na dzień przeprowadzenia reorganizacji.

- 38C Analogicznie jednostka, która nie jest jednostką dominującą, może stworzyć nową jednostkę, która stanie się dla niej jednostką dominującą, w sposób spełniający kryteria paragrafu 38B. Wymogi zawarte w paragrafie 38B stosują się w równym stopniu do tego rodzaju reorganizacji. W takich przypadkach powoływanie na „pierwotną jednostkę dominującą” lub „pierwotną grupę” jest równorzędne z powoływaniem na „pierwotną jednostkę”.

- 39 Niniejszy standard nie określa, które jednostki sporządzają jednostkowe sprawozdania finansowe udostępniane do użytku publicznego. Paragrafy 38 i 40–43 mają zastosowanie, jeżeli jednostka sporządza jednostkowe sprawozdania finansowe zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej. Jednostka sporządza również skonsolidowane sprawozdania finansowe udostępniane do publicznego użytku, zgodnie z wymogiem określonym w paragrafie 9, o ile nie ma zastosowania zwolnienie określone w paragrafie 10.

- 40 **Inwestycje w jednostkach współkontrolowanych i jednostkach stowarzyszonych, wykazywane w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym zgodnie z MSR 39, wykazuje się w ten sam sposób w jednostkowym sprawozdaniu finansowym inwestora.**

UJAWNIANIE INFORMACJI

- 41 W skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym ujawnia się następujące informacje:
- a) rodzaj powiązania między jednostką dominującą a jednostką zależną, w której jednostka dominująca bezpośrednio lub pośrednio – przez jednostki zależne – posiada nie więcej niż połowę głosów,
 - b) powody, dla których posiadanie bezpośrednio lub pośrednio – przez jednostki zależne – więcej niż połowy głosów lub potencjalnych praw głosu nie stanowi o sprawowaniu kontroli,
 - c) koniec okresu sprawozdawczego sprawozdania finansowego jednostki zależnej, jeżeli takie sprawozdanie finansowe jest wykorzystywane do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, ale jest sporządzone na inny dzień lub za inny okres niż sprawozdanie finansowe jednostki dominującej, a także przyczyny zastosowania innego dnia lub okresu,
 - d) charakter i zakres wszelkich znaczących ograniczeń (wynikających, na przykład, z umów o pożyczkę lub wymogów prawnych) zdolności jednostek zależnych do przekazywania funduszy jednostce dominującej, w postaci dywidend w środkach pieniężnych lub do spłaty pożyczek lub zaliczek,
 - e) zestawienie ukazujące wpływ wszelkich zmian w udziałach własnościowych jednostki dominującej w jednostce zależnej, które nie skutkują utratą kontroli, na kapitał własny możliwy do przypisania właścicielom jednostki dominującej, oraz
 - f) jeśli nastąpiła utrata kontroli nad jednostką zależną, jednostka dominująca ujawnia ewentualne zyski lub straty ujęte zgodnie z paragrafem 34, oraz
 - (i) część tego zysku lub straty, możliwą do przypisania przy ujęciu inwestycji utrzymanej w byłej jednostce zależnej według wartości godziwej na dzień utraty kontroli, oraz
 - (ii) pozycję (pozycje) sprawozdania z całkowitych dochodów, w których zysk lub strata są ujęte (jeśli nie są przedstawione w osobnej pozycji).
- 42 W przypadku, gdy jednostka dominująca, zgodnie z paragrafem 10, zdecyduje się nie sporządzać skonsolidowanych sprawozdań finansowych, w swoim jednostkowym sprawozdaniu finansowym ujawnia ona następujące informacje:
- a) fakt, że sporządzone sprawozdanie finansowe jest jednostkowym sprawozdaniem finansowym, oraz że skorzystano ze zwolnienia z konsolidacji, nazwę i kraj założenia lub siedziby jednostki, której skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodne z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej zostało sporządzone z przeznaczeniem do publicznego użytku, oraz adres, pod którym można uzyskać to skonsolidowane sprawozdanie finansowe,
 - b) listę znaczących inwestycji w jednostkach zależnych, jednostkach współkontrolowanych i jednostkach stowarzyszonych, zawierającą nazwę, kraj założenia lub siedziby, wielkość udziału własnościowego oraz, jeśli jest inna, wielkość udziału w prawach głosu, oraz
 - c) opis stosowanej metody ujmowania inwestycji wymienionych w podpunkcie b).
- 43 W przypadku, gdy jednostka dominująca (z wyjątkiem jednostek dominujących objętych paragrafem 42), inwestor posiadający udział w jednostce współkontrolowanej lub w jednostce stowarzyszonej sporządza jednostkowe sprawozdanie finansowe, w takim sprawozdaniu finansowym ujawnia się następujące informacje:
- a) fakt, że sporządzone sprawozdanie finansowe jest jednostkowym sprawozdaniem finansowym oraz powody, dla których zostało ono sporządzone, jeżeli jego sporządzenie nie jest wymagane na mocy przepisów prawa,
 - b) listę znaczących inwestycji w jednostkach zależnych, jednostkach współkontrolowanych i jednostkach stowarzyszonych, zawierającą nazwę, kraj założenia lub siedziby, oraz wielkość udziału własnościowego oraz, jeśli jest inna, wielkość udziału w prawach głosu, oraz

c) opis stosowanej metody ujmowania inwestycji wymienionych w podpunkcie b)

zamieszcza się również informację pozwalającą na zidentyfikowanie sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z paragrafem 9 niniejszego standardu lub MSR 28 i MSR 31, z którym to jednostkowe sprawozdanie finansowe jest związane.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

- 44 Niniejszy standard stosuje się w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2005 r. i później. Zaleca się jego wcześniejsze zastosowanie. Jeśli jednostka zastosowała niniejszy standard w okresie rozpoczynającym się przed 1 stycznia 2005 r., to fakt ten podlega ujawnieniu.
- 45 Jednostka stosuje zmiany w MSR 27 dokonane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r. w paragrafach 4, 18, 19, 26–37 oraz 41e) i f) do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jednostka nie stosuje niniejszego standardu do okresów obrotowych rozpoczynających się przed 1 lipca 2009 r., chyba że jednocześnie stosuje MSSF 3 (zaktualizowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.). Jeśli jednostka zastosowała niniejszy standard w okresie rozpoczynającym się przed dniem 1 lipca 2009 r., to fakt ten podlega ujawnieniu. Jednostka stosuje zmiany retrospektywnie, z następującymi wyjątkami:
- a) zmiana w paragrafie 28 dotycząca przypisania całkowitego dochodu ogółem właścicielom jednostki dominującej i udziałom niekontrolującym nawet wtedy, gdy powoduje to, że udziały niekontrolujące przybierają wartość ujemną. Dlatego też, jednostka nie przekształca przypisanych zysków lub strat za okresy sprawozdawcze przed datą przyjęcia do stosowania zmian w standardzie;
 - b) wymogi w paragrafach 30 oraz 31 dotyczące ujmowania zmian w udziałach własnościowych w jednostce zależnej po objęciu kontroli. Dlatego też, wymogi zawarte w paragrafach 30 oraz 31 nie mają zastosowania do zmian, które miały miejsce przed przyjęciem przez jednostkę zmian w niniejszym standardzie;
 - c) wymogi zawarte w paragrafach 34–37 dotyczące utraty kontroli nad jednostką zależną. Jednostka nie przekształca wartości bilansowej inwestycji w byłej jednostce zależnej, jeśli utrata kontroli nastąpiła przed przyjęciem tych zmian do stosowania. Dodatkowo, jednostka nie dokonuje przeliczenia zysków lub strat z tytułu utraty kontroli nad jednostką zależną, która nastąpiła przed przyjęciem niniejszych zmian do stosowania.
- 45A Paragraf 38 został zmieniony na podstawie *Zmian MSSF* wydanych w maju 2008 r. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później, prospektywnie, od dnia, w którym po raz pierwszy zastosowała MSSF 5. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.
- 45B Dokument *Koszt inwestycji w jednostce zależnej, jednostce współkontrolowanej lub stowarzyszonej* (Zmiany MSSF 1 i MSR 27) wydany w maju 2008 r. usunął definicję metody ceny nabycia z paragrafu 4 i dodał paragraf 38A. Jednostka stosuje te zmiany prospektywnie w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, to ujawnia ten fakt i stosuje jednocześnie powiązane z nimi zmiany wprowadzone do MSR 18, MSR 21 i MSR 36.
- 45C Dokument *Koszt inwestycji w jednostce zależnej, jednostce współkontrolowanej lub stowarzyszonej* (Zmiany MSSF 1 i MSR 27) wydany w maju 2008 r. dodał paragrafy 38B oraz 38C. Jednostka stosuje te paragrafy prospektywnie w odniesieniu do reorganizacji mających miejsce w okresach rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Ponadto jednostka może zdecydować się na zastosowanie paragrafów 38B i 38C retrospektywnie w odniesieniu do wcześniejszych reorganizacji wchodzących w zakres tych paragrafów. Jeżeli jednak jednostka dokona przekształcenia reorganizacji w taki sposób, aby była zgodna z wymogami paragrafu 38B lub 38C, przekształca wszystkie późniejsze reorganizacje wchodzące w zakres tych paragrafów. Jeżeli jednostka stosuje paragrafy 38B lub 38C w odniesieniu do wcześniejszego okresu, to ten fakt ujawnia.

WYCOFANIE MSR 27 (2003)

- 46 Niniejszy standard zastępuje MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe* (zaktualizowany w 2003 r.).

Dodatek

Zmiany do innych MSSF

Zmiany podane w niniejszym załączniku stosuje się do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeśli jednostka zastosuje zmiany wprowadzone do MSR 27 w okresie wcześniejszym, niniejsze zmiany mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu. W zmienionych paragrafach tekst usunięty został przekreślony a nowy tekst został podkreślony.

- A1. W następujących Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej mających zastosowanie od dnia 1 lipca 2009 r. termin „udział mniejszości” został zmieniony na „udział niekontrolujący” w paragrafach:

MSSF	paragraf(y)
MSSF 1	B2(c)(i), B2(g)(i), B2(k)
MSSF 4	34(c)
MSR 1	54(q), 83(a)(i), 83(b)(i)
MSR 7	20(b)
MSR 14	16
MSR 21	41
MSR 32	AG29
MSR 33	A1

MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy

- A2. MSSF 1 zmieniono w sposób przedstawiony poniżej.

Paragraf 26 zmieniono w następujący sposób:

„26 Niniejszy MSSF zabrania retrospektywnego stosowania niektórych postanowień innych MSSF odnoszących się do:

...

- c) szacunków (paragrafy 31-34);
- d) aktywów zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana (paragrafy 34A i 34B), oraz
- e) niektórych aspektów ujmowania udziałów niekontrolujących (paragraf 34C).”

Po paragrafie 34B dodano nowy nagłówek oraz paragraf 34C w następującym brzmieniu:

„Udziały niekontrolujące

34C Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy stosuje następujące wymogi MSR 27 (zmienionego przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) prospektywnie począwszy od dnia przejścia na MSSF:

- a) zawarty w paragrafie 28 wymóg, iż łączne całkowite dochody przypisuje się do właścicieli jednostki dominującej oraz udziałów niekontrolujących nawet wtedy, gdy w rezultacie udziały niekontrolujące przybierają wartość ujemną,
- b) wymogi zawarte w paragrafach 30 oraz 31 dotyczące zmiany udziału własnościowego jednostki dominującej, które nie skutkują utratą kontroli nad jednostką zależną, oraz
- c) wymogi zawarte w paragrafach 34-37 dotyczące ujęcia utraty kontroli nad jednostką zależną oraz powiązane wymogi zawarte w paragrafie 8A MSSF 5. [Zmiana wprowadzona na podstawie rocznych *Zmian MSSF*]

Jeżeli jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy zdecyduje się zastosować MSSF 3 (zaktualizowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) retrospektywnie w odniesieniu do połączenia jednostek przeprowadzonego w przeszłości, to zgodnie z paragrafem B1 w MSSF 3 zastosuje również MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.).

Dodano paragraf 47J w następującym brzmieniu:

„47J MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) wprowadził zmiany w paragrafach 26 oraz 34C. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany również mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.”

MSSF 5 Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży i działalność zaniechana

A3. MSSF 5 zmieniono w sposób przedstawiony poniżej.

Paragraf 33 zmieniono w następujący sposób:

„33 Jednostka ujawnia:

a) ...

d) kwotę przychodu z działalności kontynuowanej oraz z działalności zaniechanej możliwą do przypisania właścicielom jednostki dominującej. Wskazane ujawnienia mogą być prezentowane w informacji dodatkowej lub w sprawozdaniu z całkowitych dochodów.”

Dodano paragraf 44B w następującym brzmieniu:

„44B. MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) dodał paragraf 33(d). Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany również mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu. Jednostka stosuje niniejsze zmiany w sposób retrospektywny.”

MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych

A4. Paragraf 106 MSR 1 (zaktualizowanego w 2007 r.) zmieniono w następujący sposób:

„106 Jednostka przedstawia sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym, prezentujące:

a) łączne całkowite dochody za okres, pokazujące oddzielnie łączne kwoty możliwe do przypisania właścicielom jednostki dominującej oraz udziałom niekontrolującym,

b) dla każdego składnika kapitału własnego skutki retrospektywnego zastosowania lub retrospektywnych przekształceń dokonanych zgodnie z MSR 8, oraz

c) [usunięty], oraz

d) dla każdego składnika kapitału własnego uzgodnienie wartości bilansowej na początek i na koniec okresu, z oddzielnym ujawnieniem zmian wynikających z:

i) zysków i strat bieżącego okresu;

ii) każdej pozycji innych całkowitych dochodów oraz

iii) transakcji z właścicielami występującymi w charakterze udziałowców, wykazując odrębnie wkłady wniesione przez właścicieli i wypłaty na ich rzecz oraz zmiany w udziale własnościowym jednostki dominującej w jednostkach zależnych, które nie skutkują utratą kontroli.”

Dodano paragraf 139A w następującym brzmieniu:

„139A. MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) wprowadził zmianę paragrafu 106. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany również mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu. Jednostka stosuje niniejsze zmiany w sposób retrospektywny.”

MSR 7 Sprawozdanie z przepływów pieniężnych

A5. MSR 7 zmieniono w sposób następujący.

Nagłówki nad paragrafem 39 oraz paragrafami 39-42 zmieniono w następujący sposób:

„Zmiany udziałów własnościowych w jednostkach zależnych oraz w innych przedsięwzięciach

- 39 Łączne przepływy pieniężne powstające w związku z objęciem lub utratą kontroli nad jednostkami zależnymi lub innymi przedsięwzięciami prezentuje się odrębnie i klasyfikuje jako działalność inwestycyjną.
- 40 Jednostka ujawnia, zarówno w odniesieniu do objęcia jak i utraty kontroli nad jednostkami zależnymi lub innymi przedsięwzięciami, w ciągu okresu, łączną kwotę każdej z następujących wielkości:
- całkowitą zapłatę wypłaconą lub otrzymaną,
 - część zapłaty składającą się ze środków pieniężnych i ekwiwalentów pieniężnych,
 - kwotę środków pieniężnych i ekwiwalentów pieniężnych w jednostkach zależnych lub innych przedsięwzięciach, nad którymi objęto lub utracono kontrolę,
 - wartość aktywów i zobowiązań, innych niż środki pieniężne i ekwiwalenty pieniężne, w jednostkach zależnych lub w innych przedsięwzięciach, nad którymi kontrola została objęta lub utracona, zsumowane według głównych kategorii.
- 41 Odrębna prezentacja wpływu na przepływy pieniężne objęcia lub utraty kontroli nad jednostkami zależnymi i innymi przedsięwzięciami jako pojedynczych pozycji, w połączeniu z odrębnym ujawnieniem kwot aktywów i zobowiązań przejętych lub zbytych, pomaga w odróżnieniu tych przepływów pieniężnych od innych przepływów pieniężnych z działalności operacyjnej, inwestycyjnej i finansowej. Skutków, jakie na przepływy pieniężne wywiera utrata kontroli nie odejmuje się od skutków, jakie na przepływy pieniężne wywiera objęcie kontroli.
- 42 Łączną sumę zapłaconych lub otrzymanych środków pieniężnych, jako zapłatę za objęcie lub utratę kontroli nad jednostkami zależnymi lub innymi przedsięwzięciami prezentuje się w sprawozdaniu z przepływów pieniężnych w kwocie nie obejmującej środków pieniężnych lub ekwiwalentów pieniężnych przejętych lub zbytych w ramach transakcji, zdarzeń lub zmiany okoliczności.”

Dodano paragrafy 42A oraz 42B:

- „42A. Przepływy pieniężne wynikające ze zmiany udziału własnościowego w jednostce zależnej, które nie skutkują utratą kontroli klasyfikuje się jako przepływy pieniężne z działalności finansowej.
- 42B. Zmiany w udziałach własnościowych w jednostce zależnej, które nie skutkują utratą kontroli, jak na przykład późniejsze nabycie lub zbycie przez jednostkę dominującą instrumentów kapitałowych jednostki zależnej, ujmuje się jako transakcje na kapitale własnym (zob. MSR 27 *Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe* (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.)). Wynikające stąd przepływy pieniężne są klasyfikowane w ten sam sposób, jak inne transakcje z właścicielami, o których mowa w paragrafie 17.”

Dodano paragraf 54:

- „54 MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) wprowadził zmianę paragrafów 39-42 oraz dodał paragrafy 42A oraz 42B. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany również mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu. Jednostka stosuje niniejsze zmiany w sposób retrospektywny.”

MSR 21 Skutki zmian kursów wymiany walut obcych

A6. MSR 21 zmieniono w sposób następujący.

Zmieniono nagłówek nad paragrafem 48 oraz dodano paragrafy 48A-48D:

„Zbycie lub częściowe zbycie jednostki działającej za granicą

48 ...

- 48A. Oprócz całkowitego zbycia udziałów w jednostce działającej za granicą, następujące zdarzenia również ujmowane są jako zbycie, jeśli nawet jednostka zatrzymała udziały w byłej jednostce zależnej, stowarzyszonej lub współkontrolowanej:
- a) utrata kontroli nad jednostką zależną, w której skład wchodzi jednostka działająca za granicą
 - b) utrata znaczącego wpływu nad jednostkę stowarzyszoną, w której skład wchodzi jednostka działająca za granicą, oraz
 - c) utrata współkontroli nad jednostką współkontrolowaną, w której skład wchodzi jednostka działająca za granicą.
- 48B. W momencie zbycia jednostki zależnej, w której skład wchodzi jednostka działająca za granicą, zakumulowana kwota różnic kursowych dotycząca tej jednostki działającej za granicą, która była przypisana do udziałów niekontrolujących jest wyłączana, lecz nie jest przenoszona do zysków i strat bieżącego okresu.
- 48C. W przypadku częściowego zbycia jednostki zależnej, w której skład wchodzi jednostka działająca za granicą, jednostka ponownie dokonuje przypisania proporcjonalnej części zakumulowanej kwoty różnic kursowych ujętych w innych całkowitych dochodach do udziałów niekontrolujących w jednostce działającej za granicą. W każdym innym przypadku częściowego zbycia jednostki działającej za granicą, jednostka dokonuje przeniesienia do zysków i strat bieżącego okresu proporcjonalnej części zakumulowanej kwoty różnic kursowych ujętej w innych całkowitych dochodach.
- 48D. Częściowe zbycie udziałów w jednostce działającej za granicą stanowi każde zmniejszenie udziału własnościowego w jednostce działającej za granicą, z wyłączeniem zmniejszeń, o których mowa w paragrafie 48A ujmowanych jako zbycie całkowite.”

Dodano paragraf 60B o następującym brzmieniu:

- „60B. MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) dodał paragrafy 48A-48D. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany również mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.”

MSR 28 Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych

- A7. MSR 28 zmieniono w sposób następujący.

Paragrafy 18 i 19 zmieniono w następujący sposób:

- „18 Inwestor zaprzestaje stosowania metody praw własności od momentu, kiedy przestaje wywierać znaczący wpływ na jednostkę stowarzyszoną i od tego dnia rozpoczyna wykazywanie tej inwestycji zgodnie z MSR 39 pod warunkiem, że jednostka stowarzyszona nie staje się jednostką zależną lub wspólnym przedsięwzięciem zgodnie z definicją zawartą w MSR 31. W momencie utraty znaczącego wpływu, inwestor wycenia w wartości godziwej wszelkie inwestycje zachowane przez inwestora w byłej jednostce stowarzyszonej. Inwestor ujmuje jako zyski i straty bieżącego okresu wszelkie różnice pomiędzy:
- a) wartością godziwą wszystkich zachowanych inwestycji i wszelkich wpływów ze zbycia części udziałów w jednostce stowarzyszonej oraz
 - b) wartością bilansową inwestycji na dzień utraty znaczącego wpływu.
- 19 Od dnia, w którym inwestycja przestaje być jednostką stowarzyszoną i ujmowana jest zgodnie z MSR 39, wartość godziwą inwestycji na dzień utraty znaczącego wpływu uznaje się jako wartość godziwą przy początkowym ujęciu składnika aktywów zgodnie z MSR 39.”

Dodano paragraf 19A w następującym brzmieniu:

- „19A Jeśli inwestor traci istotny wpływ na jednostkę stowarzyszoną, to rozlicza wszelkie kwoty ujęte w innych całkowitych dochodach i mające związek z daną jednostką stowarzyszoną w taki sam sposób, jaki byłby wymagany, gdyby jednostka stowarzyszona bezpośrednio zbyła powiązane aktywa lub zobowiązania. Dlatego też, gdyby zyski lub straty poprzednio ujęte przez jednostkę stowarzyszoną w innych całkowitych dochodach zostały przeklasyfikowane do zysków i strat bieżącego okresu w momencie zbycia powiązanych aktywów lub zobowiązań, to inwestor na dzień utraty znaczącego wpływu na jednostkę stowarzyszoną dokonuje przeklasyfikowania zysków lub strat z kapitału własnego do zysków i strat bieżącego okresu (jako korekta wynikająca z przeklasyfikowania). Na przykład, gdy inwestor traci istotny wpływ na jednostkę stowarzyszoną posiadającą aktywa finansowe dostępne do sprzedaży, to dokonuje przeklasyfikowania do zysków i strat bieżącego okresu zysków lub strat związanych z tymi aktywami poprzednio ujętych w innych całkowitych dochodach. W sytuacji, gdy doszło do zmniejszenia udziału własnościowego w jednostce stowarzyszonej, ale inwestycja nadal pozostaje jednostką stowarzyszoną, to inwestor dokonuje proporcjonalnego przeklasyfikowania do zysków i strat bieżącego okresu zysków lub strat poprzednio ujętych w innych całkowitych dochodach.”

Dodano paragraf 41B o następującym brzmieniu:

- „41B. MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) wprowadził zmianę paragrafów 18 oraz 19 oraz dodał paragraf 19A. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany również mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.”

MSR 31 Udziały we wspólnych przedsięwzięciach

A8. MSR 31 zmieniono w sposób następujący.

Paragraf 45 zmieniono w następujący sposób:

- „45. Od chwili, w której inwestor zaprzestaje współkontrolowania jednostki, to wszelkie pozostałe inwestycje w tej jednostce ujmuje zgodnie z MSR 39, pod warunkiem, że jednostka ta nie stała się jednostką zależną, albo stowarzyszoną. Od dnia, w którym współkontrolowana jednostka staje się jednostką zależną, inwestor ujmuje udziały w tej jednostce zgodnie z MSR 27 oraz MSSF 3 *Połączenia jednostek* (zaktualizowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.). Od dnia, w którym jednostka współkontrolowana staje się jednostką stowarzyszoną inwestora, to udziały w tej jednostce ujmuje on zgodnie z MSR 28. W momencie utraty przez inwestora współkontroli nad jednostką zachowane w niej inwestycje wycenia on w wartości godziwej. Inwestor ujmuje jako zyski i straty bieżącego okresu wszelkie różnice pomiędzy:
- wartością godziwą zachowanych inwestycji oraz przychodami z tytułu zbycia części inwestycji w współkontrolowanej jednostce oraz
 - wartością bilansową inwestycji na dzień utraty współkontroli.”

Dodano paragrafy 45A oraz 45B:

- „45A. Jeśli inwestycja przestaje być współkontrolowaną jednostką i ujmowana jest zgodnie z MSR 39, to jej wartość godziwą na dzień zaprzestania współkontroli traktuje się jako wartość godziwą w momencie początkowego ujęcia składnika aktywów finansowych zgodnie z MSR 39.
- 45B. Jeśli inwestor traci współkontrolę nad jednostką, to rozlicza wszelkie kwoty ujęte w innych całkowitych dochodach i mające związek z tą jednostką w taki sam sposób, jaki byłby wymagany, gdyby jednostka współkontrolowana bezpośrednio zbyła powiązane aktywa lub zobowiązania. Dlatego też, gdyby zyski lub straty poprzednio ujęte w innych całkowitych dochodach były przeklasyfikowane do zysków i strat bieżącego okresu w momencie zbycia powiązanych aktywów lub zobowiązań, to inwestor na dzień utraty współkontroli dokonuje przeklasyfikowania zysków lub strat z kapitału własnego do zysków i strat bieżącego okresu (jako korekta wynikająca z przeklasyfikowania). Na przykład, gdy inwestor traci współkontrolę nad jednostką posiadającą aktywa finansowe dostępne do sprzedaży, to dokonuje przeklasyfikowania do zysków i strat bieżącego okresu zysków lub strat związanych z tymi aktywami poprzednio ujętych w innych całkowitych dochodach. W sytuacji, gdy doszło do zmniejszenia udziałów własnościowych we współkontrolowanej jednostce, ale inwestycja nadal pozostaje jednostką współkontrolowaną, to inwestor dokonuje proporcjonalnego przeklasyfikowania do zysków i strat bieżącego okresu zysków lub strat poprzednio ujętych w innych całkowitych dochodach.”

Dodano paragraf 58A o następującym brzmieniu:

- „58A. MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) wprowadził zmianę paragrafu 45 oraz dodał paragrafy 45A oraz 45B. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsze zmiany również mają zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.”

MSR 39 Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena

A9. MSR 39 zmieniono w sposób następujący.

Ostatnie zdanie paragrafu 102 zmieniono w następujący sposób:

- „102 Zyski lub straty związane z instrumentem zabezpieczającym odnoszące się do efektywnej części zabezpieczenia, które były ujęte w innych całkowitych dochodach, w momencie zbycia lub częściowego zbycia jednostki działającej za granicą przeklasyfikowuje się z kapitału własnego do zysków i strat bieżącego okresu, jako korektę wynikającą z przeklasyfikowania (zob. MSR 1 (zaktualizowany w 2007 r.)), zgodnie z paragrafami 48-49 MSR 21...”

Dodano paragraf 103E w następującym brzmieniu:

„103E MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) wprowadził zmianę paragrafu 102. Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsza zmiana również ma zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.”

SKI 7 Wprowadzenie waluty Euro

A10. SKI 7 zmieniono w sposób przedstawiony poniżej.

W rozdziale „Dotyczy” dodano „MSR 27 Skonsolidowane i jednostkowe sprawozdania finansowe (zmieniony w 2008 r.)”.

Paragraf 4 zmieniono w następujący sposób:

„4 Oznacza to w szczególności, iż:

- a) ...
- b) skumulowane różnice kursowe wynikające z przeliczenia sprawozdań finansowych jednostek działających za granicą ujmowane jako inne całkowite dochody, akumuluje się w kapitale własnym i przenosi się z kapitału własnego do zysków i strat bieżącego okresu tylko w momencie zbycia lub częściowego zbycia inwestycji netto w jednostce działającej za granicą oraz ...”

Pod nagłówkiem „Data wejścia w życie”, po paragrafie opisującym datę wejścia w życie zmian do MSR 1, dodano nowy paragraf:

„MSR 27 (zmieniony przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości w 2008 r.) dodał paragraf 4(b). Jednostka stosuje tę zmianę w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się 1 lipca 2009 r. i później. Jeżeli jednostka zastosuje MSR 27 (zmieniony w 2008 r.) w odniesieniu do wcześniejszego okresu, niniejsza zmiana również ma zastosowanie do tego wcześniejszego okresu.”
