

# Az Európai Unió Hivatalos Lapja

L 149



Magyar nyelvű kiadás

Jogszabályok

52. évfolyam

2009. június 12.

Tartalom

## I Az EK-Szerződés/Euratom-Szerződés alapján elfogadott jogi aktusok, amelyek közzététele kötelező

### RENDELETEK

- ★ A Tanács 492/2009/EK rendelete (2009. május 25.) a közös halászati politika területét érintő tizennégy elavult rendelet hatályon kívül helyezéséről ..... 1
  
- A Bizottság 493/2009/EK rendelete (2009. június 11.) az egyes gyümölcs- és zöldségfélék behozatali árának meghatározására szolgáló behozatali átalányértékek megállapításáról ..... 4
  
- ★ A Bizottság 494/2009/EK rendelete (2009. június 3.) az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IAS 27 nemzetközi számviteli standard tekintetében történő módosításáról <sup>(1)</sup> ..... 6
  
- ★ A Bizottság 495/2009/EK rendelete (2009. június 3.) az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IFRS 3 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard tekintetében történő módosításáról <sup>(1)</sup> ..... 22
  
- ★ A Bizottság 496/2009/EK rendelete (2009. június 11.) a Libériával szembeni további korlátozó intézkedésekről szóló 872/2004/EK tanácsi rendelet módosításáról ..... 60

Ár: 18 EUR

<sup>(1)</sup> EGT-vonatkozású szöveg

(folytatás a túloldalon)

**HU**

Azok a jogi aktusok, amelyek címe normál szedéssel jelenik meg, a mezőgazdasági ügyek napi intézésére vonatkoznak, és rendszerint csak korlátozott ideig maradnak hatályban.

Valamennyi más jogszabály címét vastagon szedik, és előtte csillag szerepel.

II Az EK-Szerződés/Euratom-Szerződés alapján elfogadott jogi aktusok, amelyek közzététele nem kötelező

HATÁROZATOK

Tanács

2009/447/EK:

- ★ A Tanács határozata (2009. május 25.) a közös halászati politika területét érintő, a 83/515/EGK irányelv és tizenegy elavult határozat hatályon kívül helyezéséről ..... 62

2009/448/EK:

- ★ A Tanács határozata (2009. május 28.) a nemzeti központi bankok külső könyvvizsgálóiról szóló 1999/70/EK határozatnak a De Nederlandsche Bank külső könyvvizsgálója tekintetében történő módosításáról ..... 64

Bizottság

2009/449/EK:

- ★ A Bizottság határozata (2009. május 13.) a páneurópai mobil műholdas szolgáltatásokat nyújtó rendszerek (MSS) üzemeltetőinek kiválasztásáról (az értesítés a C(2009) 3746. számú dokumentummal történt) ..... 65

2009/450/EK:

- ★ A Bizottság határozata (2009. június 8.) a 2003/87/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv I. mellékletének jegyzékében szereplő légi közlekedési tevékenységek részletes értelmezéséről (az értesítés a C(2009) 4293. számú dokumentummal történt) <sup>(1)</sup> ..... 69

2009/451/EK:

- ★ A Bizottság határozata (2009. június 8.) az Egyesült Királyságnak a tartással kapcsolatos ügyekben a joghatóságról, az alkalmazandó jogról, a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról, valamint az e területen folytatott együttműködésről szóló 4/2009/EK tanácsi rendelet elfogadására irányuló szándékáról (az értesítés a C(2009) 4427. számú dokumentummal történt) ..... 73

2009/452/EK:

- ★ A Bizottság határozata (2009. június 11.) az Amerikai Egyesült Államokból származó nátrium behozatalára vonatkozó szubvencióellenes eljárás megszüntetéséről ..... 74

2009/453/EK:

- ★ A Bizottság határozata (2009. június 11.) az Amerikai Egyesült Államokból származó nátrium behozatalára vonatkozó dömpingellenes eljárás megszüntetéséről ..... 76



<sup>(1)</sup> EGT-vonatkozású szöveg

## I

(Az EK-Szerződés/Euratom-Szerződés alapján elfogadott jogi aktusok, amelyek közzététele kötelező)

## RENDELETEK

## A TANÁCS 492/2009/EK RENDELETE

(2009. május 25.)

**a közös halászati politika területét érintő tizennégy elavult rendelet hatályon kívül helyezéséről**

AZ EURÓPAI UNIÓ TANÁCSA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre és különösen annak 37. cikkére,

tekintettel az 1985. évi csatlakozási okmányra és különösen annak 162. cikkére, 163. cikke (3) bekezdésére, 164. cikke (2) bekezdésére, 165. cikke (8) bekezdésére, 171. cikkére, 349. cikke (5) bekezdésére, 350. cikkére, 351. cikke (5) bekezdésére, 352. cikke (9) bekezdésére és 358. cikkére,

tekintettel a halászati erőforrások közös halászati politika alapján történő védelméről és fenntartható kiaknázásáról szóló, 2002. december 20-i 2371/2002/EK tanácsi rendeletre <sup>(1)</sup> és különösen annak 20. cikkére,

tekintettel a 2003. évi csatlakozási okmányra, és különösen annak 24. cikkére, valamint VI., VIII., IX. és XII. mellékletére,

tekintettel a Bizottság javaslatára,

tekintettel az Európai Parlament véleményére,

mivel:

(1) A közösségi jog átláthatósága alapvetően fontos elemét képezi a jobb jogalkotási stratégiának, amelynek végrehajtása a közösségi intézményekben folyamatban van. Ebben az összefüggésben a hatályos szabályozásból helyénvaló eltávolítani azokat a jogszabályokat, amelyeknek tényleges joghatásuk már nincsen.

(2) A közös halászati politika területét érintő alábbi rendeletek – jöllehet még hatályban vannak – elavulttá váltak:

— A Tanács 1982. december 21-i 31/83/EGK rendelete a part menti halászati ágazat és akvakultúra szerkezeti átalakítására vonatkozó ideiglenes közös intézkedésről <sup>(2)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel az 1982. évi beruházási projektek közösségi finanszírozására vonatkozott.

— A Tanács 1985. november 4-i 3117/85/EGK rendelete a szardínia után járó kompenzációs támogatás odaítélésére vonatkozó általános szabályok megállapításáról <sup>(3)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel eredetileg a Spanyolország Európai Közösséghez történő csatlakozását követő átmeneti időszakban való alkalmazásra szánták.

— A Tanács 1985. december 31-i 3781/85/EGK rendelete a Spanyolország és Portugália csatlakozási okmányában szereplő, a halászatra vonatkozó egyes rendelkezéseknek meg nem felelő gazdasági szereplők tekintetében hozandó intézkedések megállapításáról <sup>(4)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel eredetileg a Spanyolország Európai Közösséghez történő csatlakozását követő átmeneti időszakban való alkalmazásra szánták.

— A Tanács 1987. október 19-i 3252/87/EGK rendelete a halászati ágazatban végzett kutatás összehangolásáról és ösztönzéséről <sup>(5)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel e kérdést most már a halászati ágazatban az adatok gyűjtésére, kezelésére és felhasználására szolgáló közösségi keretrendszer létrehozásáról, valamint a közös halászati politika tekintetében a tudományos tanácsadás támogatásáról szóló 199/2008/EK tanácsi rendelet <sup>(6)</sup> szabályozza.

<sup>(2)</sup> HL L 5., 1983.1.7., 1. o.

<sup>(3)</sup> HL L 297., 1985.11.9., 1. o.

<sup>(4)</sup> HL L 363., 1985.12.31., 26. o.

<sup>(5)</sup> HL L 314., 1987.11.4., 17. o.

<sup>(6)</sup> HL L 60., 2008.3.5., 1. o.

<sup>(1)</sup> HL L 358., 2002.12.31., 59. o.

- A Tanács 1990. december 4-i 3571/90/EGK rendelete a közös halászati politikának a korábbi Német Demokratikus Köztársaság területén történő végrehajtására irányuló különféle intézkedések bevezetéséről <sup>(1)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel eredetileg a német újraegyesítést követő átmeneti időszakban való alkalmazásra szánták.
- A Tanács 1991. november 28-i 3499/91/EGK rendelete a földközi-tengeri halászati erőforrások védelmére és kezelésére vonatkozó kutatásokra és kísérleti projektekre vonatkozó közösségi keret létrehozásáról <sup>(2)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel e kérdést most már a földközi-tengeri halászati erőforrások fenntartható kiaknázásával kapcsolatos irányítási intézkedésekről, a 2847/93/EGK rendelet módosításáról és az 1626/94/EK rendelet hatályon kívül helyezéséről szóló, 2006. december 21-i 1967/2006/EK tanácsi rendelet <sup>(3)</sup> szabályozza.
- A Tanács 1994. május 30-i 1275/94/EK rendelete a Spanyolország és Portugália csatlakozási okmányának halászatról szóló fejezeteiben meghatározott rendszer kiigazításáról <sup>(4)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel eredetileg a Spanyolország Európai Közösséghez történő csatlakozását követő átmeneti időszakban való alkalmazásra szánták.
- A Tanács 1999. június 24-i 1448/1999/EK rendelete egyes földközi-tengeri halászati tevékenységek irányításáról szóló átmeneti intézkedések bevezetéséről és az 1626/94/EK rendelet módosításáról <sup>(5)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel e kérdést most már az 1967/2006/EK rendelet szabályozza.
- A Tanács 2001. február 14-i 300/2001/EK rendelete az Ír-tenger tekintetében (ICES VIIa körzet) a közönségestőkehal-állomány helyreállítását célzó, 2001-ben alkalmazandó intézkedések megállapításáról <sup>(6)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel időbeli hatályát egy olyan időszakra szándékozták kiterjeszteni, amely már elmúlt.
- A Tanács 2001. december 17-i 2561/2001/EK rendelete az 1999-ig a Marokkóval kötött halászati megállapodás által érintett halászhajók és halászok szerkezetváltásának támogatásáról <sup>(7)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel a hatálya alá tartozó, a nemzeti flották szerkezetátalakítására vonatkozó tervek már befejeződtek.
- A Tanács 2002. december 20-i 2341/2002/EK rendelete a bizonyos halállományokra és halállomány-csoportokra vonatkozó, halfogási korlátozások alá tartozó vizeken tartózkodó közösségi hajókon és a közösségi vizeken alkalmazandó halászati lehetőségeknek és kapcsolódó feltételeknek a 2003. évre történő meghatározásáról <sup>(8)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel célja a 2003. évben folytatott halászati tevékenységek irányítása volt.
- A Tanács 2002. december 20-i 2372/2002/EK rendelete a Prestige-ből származó olajszenyveződés által érintett spanyol halászat, kagyló- és rákhalászati iparág, valamint az akvakultúraágazat kártalanítására szolgáló egyedi intézkedések bevezetéséről <sup>(9)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel a hatálya alá tartozó kártalanítási program már befejeződött.
- A Tanács 2003. december 19-i 2287/2003/EK rendelete a bizonyos halállományokra és halállomány-csoportokra vonatkozó, halfogási korlátozások alá tartozó vizeken tartózkodó közösségi hajókon és a közösségi vizeken alkalmazandó halászati lehetőségeknek és kapcsolódó feltételeknek a 2004. évre történő meghatározásáról <sup>(10)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel célja a 2004. évben folytatott halászati tevékenységek irányítása volt.
- A Tanács 2005. december 22-i 52/2006/EK rendelete a bizonyos halállományokra és halállomány-csoportokra vonatkozó, a Balti-tengeren alkalmazandó halászati lehetőségeknek és kapcsolódó feltételeknek a 2006. évre történő meghatározásáról <sup>(11)</sup>. Az említett rendeletnek már nincs joghatása, mivel célja a 2006. évben folytatott halászati tevékenységek irányítása volt.
- (3) A jogbiztonság és az egyértelműség érdekében az elavult rendeleteket hatályon kívül kell helyezni,

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

### 1. cikk

#### Hatályon kívül helyezendő rendeletek

A 31/83/EGK, 3117/85/EGK, 3781/85/EGK, 3252/87/EGK, 3571/90/EGK, 3499/91/EGK, 1275/94/EK, 1448/1999/EK, 300/2001/EK, 2561/2001/EK, 2341/2002/EK, 2372/2002/EK, 2287/2003/EK és 52/2006/EK rendelet hatályát veszti.

<sup>(8)</sup> HL L 356., 2002.12.31., 12. o.

<sup>(9)</sup> HL L 358., 2002.12.31., 81. o.

<sup>(10)</sup> HL L 344., 2003.12.31., 1. o.

<sup>(11)</sup> HL L 16., 2006.1.20., 184. o.

<sup>(1)</sup> HL L 353., 1990.12.17., 10. o.

<sup>(2)</sup> HL L 331., 1991.12.3., 1. o.

<sup>(3)</sup> HL L 409., 2006.12.30., 11. o.

<sup>(4)</sup> HL L 140., 1994.6.3., 1. o.

<sup>(5)</sup> HL L 167., 1999.7.2., 7. o.

<sup>(6)</sup> HL L 44., 2001.2.15., 12. o.

<sup>(7)</sup> HL L 344., 2001.12.28., 17. o.

2. cikk

**Hatálybalépés**

Ez a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő hetedik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2009. május 25-én.

*a Tanács részéről*

*az elnök*

J. ŠEBESTA

---

**A BIZOTTSÁG 493/2009/EK RENDELETE****(2009. június 11.)****az egyes gyümölcs- és zöldségfélék behozatali árának meghatározására szolgáló behozatali átalányértékek megállapításáról**

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

mivel:

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

Az Uruguayi Forduló többoldalú kereskedelmi tárgyalásai eredményeinek megfelelően az 1580/2007/EK rendelet a mellékletében szereplő termékek és időszakok tekintetében meghatározza azokat a szempontokat, amelyek alapján a Bizottság rögzíti a harmadik országokból történő behozatalra vonatkozó átalányértékeket,

tekintettel a mezőgazdasági piacok közös szervezésének létrehozásáról, valamint egyes mezőgazdasági termékekre vonatkozó egyedi rendelkezésekről szóló, 2007. október 22-i 1234/2007/EK tanácsi rendeletre <sup>(1)</sup> (az egységes közös piac-szervezésről szóló rendelet),

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

**1. cikk**

tekintettel a gyümölcs- és zöldségágazatban a 2200/96/EK, a 2201/96/EK és az 1182/2007/EK tanácsi rendeletre vonatkozó végrehajtási szabályok megállapításáról szóló, 2007. december 21-i 1580/2007/EK bizottsági rendeletre <sup>(2)</sup> és különösen annak 138. cikke (1) bekezdésére,

Az 1580/2007/EK rendelet 138. cikkében említett behozatali átalányértékeket e rendelet melléklete határozza meg.

**2. cikk**

Ez a rendelet 2009. június 12-én lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 11-én.

a Bizottság részéről

Jean-Luc DEMARTY

mezőgazdasági és vidékfejlesztési főigazgató

<sup>(1)</sup> HL L 299., 2007.11.16., 1. o.

<sup>(2)</sup> HL L 350., 2007.12.31., 1. o.

## MELLÉKLET

## az egyes gyümölcs- és zöldségfélék behozatali árának meghatározására szolgáló behozatali átalányértékek

(EUR/100 kg)

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

<sup>(1)</sup> Az országoknak az 1833/2006/EK bizottsági rendeletben (HL L 354., 2006.12.14., 19. o.) meghatározott nomenklatúrája szerint. A „ZZ” jelentése „egyéb származás”.

## A BIZOTTSÁG 494/2009/EK RENDELETE

(2009. június 3.)

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

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

Csoport megvizsgálta az EFRAG véleményét, és a Bizottságot arról tájékoztatta, hogy az kiegyensúlyozott és objektív.

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletre <sup>(1)</sup> és különösen annak 3. cikke (1) bekezdésére,

mivel:

(1) Az 1126/2008/EK bizottsági rendelettel <sup>(2)</sup> elfogadásra kerültek egyes, 2008. október 15-én érvényben lévő nemzetközi standardok és értelmezések.

(2) A Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) 2008. január 10-én közzétette az IAS 27 *Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* nemzetközi számviteli standard módosításait (a továbbiakban: az IAS 27 módosításai). Az IAS 27 módosításai meghatározzák, hogy a gazdálkodó egységeknek mely körülmények között kell konszolidált pénzügyi kimutatást készíteniük, hogy az anyavállalatoknak miként kell elszámolniuk a leányvállalatokban meglévő tulajdoni részesedéseik változásait, és hogy miként határozzák meg a veszteségek ellenőrző és nem ellenőrző részesedésre eső részét.

(3) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) Szakértői Munkacsoportjával (TEG) folytatott konzultáció megerősítette, hogy az IAS 27 módosítása megfelel az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak. Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) véleményeinek objektivitását és semlegességét a Bizottság számára véleményező Standard Tanács Felülvizsgáló Csoport felállításáról szóló 2006. július 14-i 2006/505/EK bizottsági határozattal <sup>(3)</sup> összhangban a Standard Tanács Felülvizsgáló

(4) Az IAS 27 módosításainak elfogadása a nemzetközi számviteli standardok közötti összhang biztosítása érdekében maga után vonja az IFRS 1, IFRS 4 és IFRS 5 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, valamint az IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33 és IAS 39 standard és az Értelmezési Állandó Bizottság SIC-7 értelmezése módosítását.

(5) Az 1126/2008/EK rendeletet ezért ennek megfelelően módosítani kell.

(6) Az ebben a rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak a Számviteli Szabályozó Bizottság véleményével,

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

## 1. cikk

Az 1126/2008/EK rendelet melléklete a következőképpen módosul:

1. Az IAS 27 *Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* nemzetközi számviteli standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul.

2. Az IFRS 1, IFRS 4 és IFRS 5 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, valamint az IAS 1, IAS 7, IAS 14, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33 és IAS 39 standard és az Értelmezési Állandó Bizottság SIC 7 értelmezése az IAS 27 módosításainak megfelelően módosul.

## 2. cikk

Az IAS 27 módosításait az e rendelet mellékletében meghatározott formában minden társaságnak legkésőbb a 2009. június 30. után kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

<sup>(1)</sup> HL L 243., 2002.9.11., 1. o.

<sup>(2)</sup> HL L 320., 2008.11.29., 1. o.

<sup>(3)</sup> HL L 199., 2006.7.21., 33. o.

*3. cikk*

Ez a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő harmadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 3-án.

*a Bizottság részéről*

Charlie McCREEVY

*a Bizottság tagja*

---

## MELLÉKLET

## NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

|        |   |
|--------|---|
| IAS 27 | Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások |
|--------|---|

## IAS 27 NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARD KONSZOLIDÁLT ÉS EGYEDI PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK

*Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatások*

## HATÓKÖR

1. Ezt a standardot kell alkalmazni egy anyavállalat ellenőrzése alatt álló gazdálkodó egységek csoportja konszolidált pénzügyi kimutatásainak elkészítésére és prezentálására.
2. Ez a standard nem foglalkozik az üzleti kombinációk elszámolási módszereivel és azok konszolidációra gyakorolt hatásaival, beleértve az üzleti kombinációkból származó goodwillt is (lásd IFRS 3 *Üzleti kombinációk*).
3. Ezt a standardot kell alkalmazni továbbá a leányvállalatokban, a közös vezetésű gazdálkodó egységekben és a társult vállalkozásokban lévő befektetések elszámolására, amennyiben a gazdálkodó egység választja, vagy a helyi előírások kötelezővé teszik számára az egyedi pénzügyi kimutatások elkészítését.

## FOGALMAK

4. A következő kifejezések ebben a standardban a következőkben meghatározott értelemben használatosak:

*A konszolidált pénzügyi kimutatások egy csoport pénzügyi kimutatásai, amelyeket úgy prezentálnak, mintha azok egyetlen gazdasági egység pénzügyi kimutatásai lennének.*

*Az ellenőrzés képesség egy gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikájának irányítására, a tevékenységéből származó haszon megszerzése érdekében.*

*A csoport az anyavállalat és annak összes leányvállalata.*

*Nem ellenőrző részesedés a leányvállalatban lévő olyan saját tőke, amely sem közvetlenül, sem közvetve nem tulajdonítható az anyavállalatnak.*

*Az anyavállalat olyan gazdálkodó egység, amely egy vagy több leányvállalattal rendelkezik.*

*Az egyedi pénzügyi kimutatások az anyavállalat, a társult vállalkozás befektetője, vagy a közös vezetésű gazdálkodó egység tulajdonosa által prezentált olyan pénzügyi kimutatások, amelyekben a befektetéseket a közvetlen tőkeérdekeltség, és nem a befektetést befogadó kimutatott eredménye és nettó eszközei alapján számolják el.*

*A leányvállalat olyan gazdálkodó egység, beleértve a nem tőkeegyesítő társaságokat is, mint pl. a személyegyesítő társaságot, amelyet egy másik gazdálkodó egység (az anyavállalat) ellenőriz.*

5. Az anyavállalat vagy egy leányvállalata lehet egy társult vállalkozás befektetője vagy egy közös vezetésű gazdálkodó egység tulajdonosa. Ilyen esetekben az e standard alapján elkészített és bemutatott konszolidált pénzügyi kimutatásoknak az IAS 28 *Társult vállalkozásokban lévő befektetések*, valamint az IAS 31 *Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek standardok*nak is meg kell felelniük.
6. Az 5. bekezdésben meghatározott gazdálkodó egység esetében az egyedi pénzügyi kimutatások azok, amelyek az 5. bekezdésben hivatkozott pénzügyi kimutatásokon felül készítenek el és prezentálnak. Az egyedi pénzügyi kimutatásokat nem szükséges csatolni vagy mellékelni ezekhez a pénzügyi kimutatásokhoz.
7. A leányvállalattal, társult vállalkozással, vagy közös vezetésű gazdálkodó egységben lévő érdekeltséggel nem rendelkező gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai nem egyedi pénzügyi kimutatások.
8. A konszolidált pénzügyi kimutatások prezentálására vonatkozó kötelezettség alól a 10. bekezdés szerint felmentett anyavállalat az egyedi pénzügyi kimutatásokat egyedüli pénzügyi kimutatásaiként prezentálhatja.

## A KONSZOLIDÁLT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK PREZENTÁLÁSA

9. Az anyavállalatnak, a 10. bekezdésben meghatározott anyavállalat kivételével, olyan konszolidált pénzügyi kimutatásokat kell prezentálnia, amelyben a leányvállalatokban lévő befektetéseit ezen standard alapján konszolidálja.
10. Az anyavállalatnak akkor és csak akkor nem szükséges konszolidált pénzügyi kimutatásokat prezentálnia, ha:
  - (a) az anyavállalat maga egy másik gazdálkodó egység 100%-os leányvállalata vagy egy másik gazdálkodó egység részleges tulajdonában álló leányvállalat, és a többi tulajdonosát – beleértve azokat is, akik szavazati joggal nem rendelkeznek – értesítették arról, és azok nem támasztottak kifogást az ellen, hogy az anyavállalat nem prezentál konszolidált pénzügyi kimutatásokat;

- (b) az anyavállalat adósság- vagy tőkeinstrumentumai nincsenek nyilvános piaci forgalomban (belföldi vagy külföldi tőzsdén, vagy tőzsdén kívüli piacon, beleértve a belföldi és regionális piacokat is);
- (c) az anyavállalat nem nyújtotta be pénzügyi kimutatásait valamely tőzsde-felügyeleti vagy más szabályozó testületnek, bármely típusba tartozó instrumentumok nyilvános piacon történő kibocsátása céljából és jelenleg sincs folyamatban azok benyújtása; valamint
- (d) az anyavállalat legfőbb vagy valamely közbenső szintű anyavállalata készít nyilvánosan elérhető konszolidált pénzügyi kimutatásokat a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal összhangban.
11. Az az anyavállalat, amely a 10. bekezdés alapján úgy dönt, hogy nem prezentál konszolidált pénzügyi kimutatásokat, és csak egyedi pénzügyi kimutatásokat prezentál, eleget tesz a 38–43. bekezdéseknek.

#### A KONSZOLIDÁLT PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK HATÓKÖRE

- 12. A konszolidált pénzügyi kimutatásoknak az anyavállalat minden leányvállalatát tartalmazniuk kell<sup>(1)</sup>.**
13. Az ellenőrzés létezése feltételezhető, ha az anyavállalat tulajdonában van – közvetlenül vagy a leányvállalatokon keresztül közvetve – az adott gazdálkodó egység feletti szavazati jogok több mint fele, kivéve, ha bizonyos meghatározott körülmények között egyértelműen bizonyítható, hogy az ilyen tulajdonlás nem testesít meg ellenőrzést. Az ellenőrzés akkor is fennáll, ha az anyavállalat a gazdálkodó egység szavazati jogainak kevesebb mint felét birtokolja, amennyiben<sup>(2)</sup>:
- (a) más befektetőkkel kötött megállapodás a szavazati jogok több mint fele feletti rendelkezést biztosít;
  - (b) képes a gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikájának irányítására törvényi előírás vagy megállapodás révén;
  - (c) képes az igazgatóság vagy azzal egyenértékű irányító testület tagjainak többségének megválasztására vagy visszahívására, és a gazdálkodó egységet ezen igazgatóságon vagy testületen keresztül ellenőrzi; vagy
  - (d) képes az igazgatóság vagy egy azzal egyenértékű irányító testület ülésein a szavazatok többségével szavazni, és a gazdálkodó egység ellenőrzése ezen igazgatóságon vagy testületen keresztül történik.
14. A gazdálkodó egység birtokolhat olyan részvénywarrantokat, részvényvásárlási opciókat, törzsrészvényekre beváltható adósság- vagy tőkeinstrumentumokat, vagy más hasonló instrumentumokat, amelyek potenciálisan – ha lehívják vagy beváltják őket – szavazati jogot biztosítanak a gazdálkodó egységnek, vagy egy másik fél szavazati jogát csökkentik egy másik gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikáját illetően (potenciális szavazati jogok). Az aktuálisan lehívható vagy átváltható potenciális szavazati jogok létezését és hatását, beleértve a más gazdálkodó egységnél lévő potenciális szavazati jogokat is, figyelembe veszik annak megítélésekor, hogy az adott gazdálkodó egység képes-e egy másik gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikájának irányítására. A potenciális szavazati jogok aktuálisan akkor nem hívhatók le vagy nem válthatók át, ha pl. azok egy jövőbeni időpontig vagy egy jövőbeni esemény bekövetkezéséig nem hívhatók le vagy nem válthatók át.
15. Annak megítéléséhez, hogy a potenciális szavazati jogok hozzájárulnak-e az ellenőrzéshez, a gazdálkodó egység minden olyan tényt és körülményt megvizsgál (ideértve a potenciális szavazati jogok lehívási feltételeit és egyéb szerződéses megállapodásokat, akár egyenként, akár összefonva), amely hatással van a potenciális szavazati jogokra, kivéve a vezetésnek az ilyen jogok lehívására vagy átváltására vonatkozó szándékát és pénzügyi képességét.
16. A leányvállalatot nem hagyják ki a konszolidációból egyszerűen amiatt, mert a befektető egy kockázati tőke szervezet, befektetési alap, zártvégű alap vagy hasonló gazdálkodó egység.
17. A leányvállalatot akkor sem lehet kihagyni a konszolidációból, ha a tevékenysége eltér a csoport más tagjainak üzleti tevékenységétől. Az ilyen leányvállalatok konszolidálásával, és a leányvállalatok eltérő üzleti tevékenységeiről szóló további információk konszolidált pénzügyi kimutatásokban való közzétételével fontos információkat szolgáltatnak. Például az IFRS 8 Működési szegmensek standard által megkövetelt közzétételek segítik a csoporton belüli különböző üzleti tevékenységek jelentőségének megértését.

#### KONSZOLIDÁCIÓS ELJÁRÁSOK

18. A konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítésekor a gazdálkodó egység tételesen összesíti az anyavállalat és leányvállalatai pénzügyi kimutatásait úgy, hogy az eszközök, a kötelezettségek, a saját tőke, a bevételek és a ráfordítások hasonló tételeit összeadják. Annak érdekében, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatások a csoportról, mint egyetlen gazdasági egységről nyújtsanak pénzügyi információt, a következő lépéseket teszik:

<sup>(1)</sup> Ha egy akvizíciókor a leányvállalat megfelel az IFRS 5 *Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek* standard szerinti, értékesítésre tartottá minősítés feltételeinek, akkor azt azon standard szerint kell elszámolni.

<sup>(2)</sup> Lásd még a SIC-12 *Konszolidáció – speciális célú gazdálkodó egységek* értelmezést.

- (a) kiszűrik az anyavállalat minden egyes leányvállalatba történt befektetésének könyv szerinti értékét, valamint az anyavállalat részesedését az egyes leányvállalatok saját tőkéjében (lásd IFRS 3 standard, amely ismerteti az esetleg keletkező goodwill kezelését);
- (b) azonosítják a nem ellenőrző részesedéseket a konszolidált leányvállalatoknak a beszámolási időszakra vonatkozó eredményében; valamint
- (c) a konszolidált leányvállalatok nettó eszközeiben fennálló, nem ellenőrző részesedéseket az anyavállalat tulajdoni érdekeltségétől elkülönítve azonosítják. A nettó eszközökben fennálló nem ellenőrző részesedések magukban foglalják:
- (i) ezeknek a nem ellenőrző részesedéseknek az összegét az eredeti kombináció időpontjában, az IFRS 3 standardnak megfelelően kiszámítva; valamint
- (ii) a nem ellenőrző részesedések részarányát a saját tőke változásaiban, a kombináció időpontja óta.
19. Ha vannak potenciális szavazati jogok, az eredmény arányait, valamint az anyavállalatra és a nem ellenőrző részesedésekre felosztott saját tőke változásait a jelenlegi tulajdoni érdekeltségek alapján határozzák meg, és azok a potenciális szavazati jogok lehetséges lehívását vagy átváltását nem tükrözik.
- 20. A csoporton belüli egyenlegeket, ügyleteket, bevételeket és ráfordításokat teljes mértékben ki kell szűrni.**
21. A csoporton belüli egyenlegeket és ügyleteket – beleértve a bevételeket, a ráfordításokat és az osztalékokat – teljesen kiszűrik. A csoporton belüli ügyletekből származó, az eszközökben – pl. készletekben vagy befektetett eszközökben – megjelenített nyereségeket vagy veszteségeket teljesen kiszűrik. A csoporton belüli veszteségek értékvesztést jelezhetnek, amelyet meg kell jeleníteni a konszolidált pénzügyi kimutatásokban. A csoporton belüli ügyletekből keletkező nyereségek vagy veszteségek kiszűréséből származó átmeneti különbözetre az IAS 12 *Nyereségadó* standard alkalmazandó.
- 22. A konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítéséhez felhasznált anyavállalati és leányvállalati pénzügyi kimutatásokat ugyanarra az időpontra kell összeállítani. Ha az anyavállalat és egy leányvállalat beszámolási időszakának vége eltér, a leányvállalat konszolidációs célokra további pénzügyi kimutatásokat készít az anyavállalat pénzügyi kimutatásainak időpontjára, kivéve, ha ez kivitelezhetetlen.**
23. Amennyiben a 22. bekezdés szerint a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése során a leányvállalatnak az anyavállalatétól eltérő időponttal elkészített pénzügyi kimutatásait használják fel, az ezen időpont és az anyavállalat pénzügyi kimutatásainak időpontja közötti időszakra eső jelentős ügyletek és események hatásaira vonatkozóan el kell végezni a megfelelő módosításokat. A leányvállalat és az anyavállalat beszámolási időszakának vége közötti eltérés semmiképpen sem haladhatja meg a három hónapot. A beszámolási időszak hossza és a beszámolási időszakok végei közötti eltérés időszakra azonosnak kell, hogy legyen.
24. **A konszolidált pénzügyi kimutatásokat a hasonló körülmények közötti, hasonló ügyletekre és más eseményekre alkalmazott egységes számviteli politikák alapján kell elkészíteni.**
25. Ha a csoport egyik tagja a hasonló körülmények közötti, hasonló ügyletekre és más eseményekre a konszolidált pénzügyi kimutatásokban alkalmazottól eltérő számviteli politikákat alkalmaz, pénzügyi kimutatásait megfelelően módosítja a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítésekor.
26. A leányvállalat bevételeit és ráfordításait a konszolidált pénzügyi kimutatásokban az akvizíciónak az IFRS 3 standardban definiált időpontjától kezdve szerepeltetik. A leányvállalat bevételeinek és ráfordításainak az anyavállalat által az akvizíció időpontjára vonatkozó konszolidált pénzügyi kimutatásaiban kimutatott eszközök és kötelezettségek értékén kell alapulniuk. Például az átfogó jövedelemre vonatkozó konszolidált kimutatásban az akvizíció időpontja után elszámolt értékcsökkenési leírásnak a kapcsolódó értékcsökkenhető eszközök azon valós értékén kell alapulnia, amely az akvizíció időpontjára vonatkozó, konszolidált pénzügyi kimutatásokban jelenik meg. A leányvállalat bevételeit és ráfordításait a konszolidált pénzügyi kimutatásokban addig az időpontig szerepeltetik, amíg az anyavállalat ellenőrzése a leányvállalat felett meg nem szűnik.
- 27. A nem ellenőrző részesedéseket a pénzügyi helyzetre vonatkozó konszolidált kimutatásban a saját tőkén belül, az anyavállalat tulajdonosainak saját tőkéjétől elkülönítve kell prezentálni.**
28. Az eredményt és az egyéb átfogó jövedelem minden egyes összetevőjét az anyavállalat tulajdonosaihoz és a nem ellenőrző részesedésekhez kell hozzárendelni. A teljes átfogó jövedelmet akkor is hozzá kell rendelni az anyavállalat tulajdonosaihoz és a nem ellenőrző részesedésekhez, ha a nem ellenőrző részesedéseknél ez negatív egyenleget eredményez.
29. Ha egy leányvállalatnak vannak olyan halmozódó elsőbbségi részvényei, amelyeket saját tőkeként soroltak be és amelyek nem ellenőrző részesedések birtokában vannak, az anyavállalat függetlenül attól, hogy az osztalékot jóváhagyták-e, az ilyen részvényekre járó osztalékokkal való módosítást követően számítja ki a nettó eredményből rá eső részt.

30. **Egy leányvállalatban lévő anyavállalati tulajdoni érdekeltségben bekövetkezett változásokat, ha azok nem eredményezik az ellenőrzés megszűnését, tőke tranzakcióként számolják el (vagyis a tulajdonosokkal, azok tulajdonosi minőségében folytatott ügyletekként).**
31. Ilyen körülmények között az ellenőrző és a nem ellenőrző részesedések könyv szerinti értékét módosítani kell, hogy az tükrözze a leányvállalatban lévő relatív részesedéseiket. Bármely, a nem ellenőrző részesedések módosításának összege és a fizetett vagy kapott ellenérték valós értéke között fennálló különbséget közvetlenül a saját tőkében kell kimutatni, és az anyavállalat tulajdonosaihoz kell hozzárendelni.

#### AZ ELLENŐRZÉS ELVESZTÉSE

32. Egy anyavállalat elvesztheti az ellenőrzést a leányvállalat felett az abszolút vagy a relatív tulajdonlási szintek változásával vagy ilyenek nélkül. Ez bekövetkezhet például akkor, amikor a leányvállalat állami, bírósági, közigazgatási vagy hatósági ellenőrzés alá kerül. Bekövetkezhet továbbá szerződéses megállapodás eredményeként is.
33. Az anyavállalat két vagy több megállapodás (ügylet) révén is elvesztheti ellenőrzését a leányvállalat felett. Ugyanakkor néha a körülmények azt jelzik, hogy az összetett megállapodásokat egyetlen ügyletként kell elszámolni. Annak meghatározásakor, hogy vajon a megállapodásokat egyetlen ügyletként kell-e elszámolni, az anyavállalatnak a megállapodások összes feltételét és azok gazdasági hatásait figyelembe kell vennie. Az alábbiak közül egy vagy több jelzés lehet arra, hogy az anyavállalatnak az összetett megállapodásokat egyetlen ügyletként kell elszámolnia.
- (a) Azokat ugyanabban az időpontban vagy egymásra való tekintettel kötötték meg.
  - (b) Egyetlen ügyletet alkotnak, amelyet egy átfogó gazdasági hatás elérésére alakítottak ki.
  - (c) Egyik megállapodás bekövetkezése függ legalább egy másik megállapodás bekövetkezésétől.
  - (d) Az egyik megállapodás, önmagában vizsgálva, gazdaságilag nem indokolt, de gazdaságilag indokolt akkor, ha más megállapodásokkal együttesen vizsgálják. Erre példa, amikor a részvények egyik elidegenítését a piaci árfolyamnál alacsonyabban árazzák, és ezt ellensúlyozza egy ezt követő, a piaci árfolyam feletti másik elidegenítés.
34. **Ha az anyavállalat elveszti ellenőrzését a leányvállalat felett, akkor:**
- (a) **kivezeti a leányvállalat eszközeit (ideértve az esetleges goodwillt) és kötelezettségeit, annak az időpontnak a könyv szerinti értéke szerint, amikor az ellenőrzést elvesztette;**
  - (b) **kivezeti a korábbi leányvállalatban fennálló nem ellenőrző részesedéseknek azon időpontban fennálló könyv szerinti értékét, amikor az ellenőrzést elvesztette (ideértve a hozzájuk rendelhető egyéb átfogó jövedelem bármely összetevőjét);**
  - (c) **megjeleníti:**
    - (i) **az ellenőrzés elvesztését eredményező ügylet, esemény vagy körülmények révén kapott ellenérték – ha volt ilyen – valós értékét, valamint**
    - (ii) **ha az ügylet, amely az ellenőrzés elvesztését eredményezte, a leányvállalat részvényeinek felosztását vonja maga után a tulajdonosok számára, tulajdonosi minőségükben, akkor azt a felosztást;**
  - (d) **megjeleníti a korábbi leányvállalatban esetleg megtartott befektetést, annak az ellenőrzés elvesztésének időpontjában fennálló valós értékén;**
  - (e) **a 35. bekezdésben azonosított összegeket átsorolja az eredménybe, vagy közvetlenül a felhalmozott eredménybe, ha ezt más IFRS-ek megkövetelik; valamint**
  - (f) **az esetleges ebből eredő különbözetet nyereségként vagy veszteségként az anyavállalathoz hozzárendelhető eredményben jeleníti meg.**
35. Ha az anyavállalat elveszti ellenőrzését a leányvállalat felett, az anyavállalatnak minden, azzal a leányvállalattal kapcsolatban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt összeget ugyanazon az alapon kell elszámolnia, mint amit akkor írnának elő, ha az anyavállalat a kapcsolódó eszközöket és kötelezettségeket közvetlenül idegenítette volna el. Ezért ha a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget a kapcsolódó eszközök vagy kötelezettségek elidegenítésén keletkezett eredménybe sorolják át, az anyavállalat a nyereséget vagy veszteséget a saját tőkéből az eredménybe sorolja át (átsorolás miatti módosításként) akkor, amikor a leányvállalat felett elveszti ellenőrzését. Például, ha a leányvállalatnak vannak értékesíthető pénzügyi eszközei és az anyavállalat elveszti ellenőrzését a leányvállalat felett, akkor az anyavállalatnak az eredménybe kell átsorolnia az ilyen eszközökkel kapcsolatban korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget. Hasonló módon, ahogy a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt ártértékelési többletet az eszköz elidegenítésekor közvetlenül a felhalmozott eredménybe vezetnék át, az anyavállalat az ártértékelési többletet közvetlenül a felhalmozott eredménybe vezeti át, amikor a leányvállalat feletti ellenőrzését elveszti.

36. **A leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztésekor a korábbi leányvállalatban megtartott befektetést vagy a korábbi leányvállalat által fizetendő, illetve neki járó összegeket más IFRS-ekkel összehangban kell elszámolni, attól az időponttól kezdve, amikor az ellenőrzést elveszti.**
37. Az ellenőrzés elvesztésének időpontjában a korábbi leányvállalatban megtartott befektetés valós értékét egy pénzügyi eszköz kezdeti megjelenítéskori valós értékének, az IAS 39 *Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés* standarddal összehangban, vagy adott esetben egy társult vállalkozásban vagy közös vezetési gazdálkodó egységben lévő befektetés kezdeti megjelenítéskori bekerülési értékének kell tekinteni.

A LEÁNYVÁLLALATOKBAN, KÖZÖS VEZETÉSŰ GAZDÁLKODÓ EGYSÉGEKBEK ÉS TÁRSULT VÁLLALKOZÁSOKBAN LÉVŐ BEFEKTETÉSEK ELSZÁMOLÁSA AZ EGYEDI PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOKBAN

38. **Amikor a gazdálkodó egység egyedi pénzügyi kimutatást készít, akkor a leányvállalatokban, a közös vezetési gazdálkodó egységekben és a társult vállalkozásokban lévő befektetéseket a következő módon kell elszámolnia:**

(a) bekerülési értéken, vagy

(b) az IAS 39 szerint.

A gazdálkodó egységnek a befektetések egyes csoportjaira azonos elszámolást kell alkalmaznia. A bekerülési értéken elszámolt befektetéseket az IFRS 5 *Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek* standard szerint kell elszámolni, ha azokat az IFRS 5 standarddal összehangban értékesítésre tartottnak minősítették (vagy részei egy értékesítésre tartottnak minősített elidegenítési csoportnak). Az IAS 39 szerint elszámolt befektetések értékelése ilyen esetben nem változik.

- 38A. **A gazdálkodó egység egyedi pénzügyi kimutatásaiban az eredményben jeleníti meg a leányvállaltól, közös vezetési gazdálkodó egységtől vagy társult vállalkozástól származó osztalékot, ha osztalékhoz való jogát megállapították.**

- 38B. Ha egy anyavállalat a csoportja felépítését egy új gazdálkodó egység alapításával olyan módon szervezi át, hogy az az alábbi feltételeknek megfelelően:

(a) az új anyavállalat az eredeti anyavállalat meglévő tőkeinstrumentumaiért cserébe tőkeinstrumentumokat kibocsátva ellenőrzést szerez az eredeti anyavállalat fölött;

(b) az új és az eredeti csoport eszközei és kötelezettségei az átszervezést közvetlenül megelőzően és azt követően azonosak; valamint

(c) az eredeti anyavállalat tulajdonosai az átszervezést közvetlenül megelőzően és azt követően ugyanolyan abszolút és relatív részesedésekkel rendelkeznek az eredeti csoport és az új csoport nettó eszközeiben

és az új anyavállalat az egyedi pénzügyi kimutatásaiban az eredeti anyavállalatba történt befektetéseit a 38. bekezdés (a) pontjának megfelelően számolja el, akkor az új anyavállalat a bekerülési értéket az átszervezés időpontjára vonatkozó, az eredeti anyavállalat egyedi pénzügyi kimutatásaiban szereplő sajáttőke tételekben való részesedésének könyv szerinti értékén értékeli.

- 38C. Hasonlóan, egy gazdálkodó egység, amely nem anyavállalat, a 38B. bekezdés feltételeinek megfelelően alapíthat egy új gazdálkodó egységet, a saját anyavállalataként. A 38B. bekezdés előírásai egy ilyen átszervezésre is ugyanígy vonatkoznak. Ilyen esetekben az „eredeti anyavállalat” és az „eredeti csoport” kifejezéseken „eredeti gazdálkodó egység” értendő.

39. Ez a standard nem határozza meg, hogy mely gazdálkodó egységeknek kell nyilvánosan hozzáférhető egyedi pénzügyi kimutatásokat készíteniük. A 38. és a 40–43. bekezdések akkor alkalmazandók, amikor egy gazdálkodó egység a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok szerinti egyedi pénzügyi kimutatásokat készít. A gazdálkodó egység nyilvánosan elérhető konszolidált pénzügyi kimutatásokat is készít a 9. bekezdésben előírtak alapján, kivéve, ha a 10. bekezdésben foglalt mentesség alkalmazható.

40. **Azokat a közös vezetési gazdálkodó egységekben és társult vállalkozásokban lévő befektetéseket, amelyeket a konszolidált pénzügyi kimutatásokban az IAS 39 standard szerint számoltak el, a befektető egyedi pénzügyi kimutatásaiban is ugyanígy kell elszámolni.**

## KÖZZÉTÉTEL

41. A konszolidált pénzügyi kimutatásokban az alábbi információkat kell közzétenni:
- (a) az anyavállalat és a leányvállalat közötti kapcsolat jellegét, ha az anyavállalat közvetlenül, vagy leányvállalatokon keresztül közvetve nem rendelkezik a szavazati jogok több mint a felével;
  - (b) annak okait, hogy a befektetést befogadó szavazati vagy potenciális szavazati jogai több mint felének közvetlen, vagy leányvállalatokon keresztüli közvetett tulajdonlása miatt nem valósítja meg az ellenőrzést;
  - (c) a leányvállalat pénzügyi kimutatásai beszámolási időszakának végét, ha azokat a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítéséhez felhasználják, és azok az anyavállalatétól eltérő beszámolási fordulónapra vagy beszámolási időszakra vonatkoznak, valamint az eltérő fordulónap vagy beszámolási időszak alkalmazásának okát;
  - (d) a leányvállalatok azon képességére vonatkozó (pl. hitelszerződés vagy törvény alapján fennálló) jelentős korlátozásoknak a jellegét és mértékét, hogy forrásokat adjanak át az anyavállalatnak pénzeszközbeni osztalék vagy kölcsönök vagy előlegek visszafizetésének formájában;
  - (e) egy ütemtervet, amely megmutatja a leányvállalatbeli anyavállalati tulajdoni érdekeltség bármiféle olyan változásának hatásait, amely nem eredményezi az ellenőrzés elvesztését az anyavállalat tulajdonosainak tulajdonítható saját tőke felett; valamint
  - (f) ha egy leányvállalat felett az ellenőrzést elvesztik, az anyavállalatnak közzé kell tenni a 34. bekezdésnek megfelelően megjelenített nyereséget vagy veszteséget, ha volt ilyen, valamint:
    - (i) ennek a nyereségnek vagy veszteségnek azt a részét, amely a korábbi leányvállalatban esetleg megtartott befektetés megjelenítésének tulajdonítható, az ellenőrzés elvesztésének időpontjában fennálló valós értékén; valamint
    - (ii) az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásnak azt a tétel sorát (azokat a tétel sorait), amely(ek)ben a nyereség vagy veszteség elszámolása történt (ha azokat nem külön mutatják be az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban).
42. Ha egy olyan anyavállalatra vonatkozóan készítenek egyedi pénzügyi kimutatásokat, amely a 10. bekezdés alapján úgy dönt, hogy nem készít konszolidált pénzügyi kimutatásokat, az egyedi pénzügyi kimutatásokban közzé kell tenni:
- (a) azt a tényt, hogy a pénzügyi kimutatások egyedi pénzügyi kimutatások; hogy alkalmazták a konszolidáció alóli mentességet; azon gazdálkodó egység nevét és székhely vagy illetőség szerinti országát, amely nyilvános használatra készített a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardoknak megfelelő konszolidált pénzügyi kimutatásokat; és azt a címet, ahol ezek a konszolidált pénzügyi kimutatások elérhetők;
  - (b) a leányvállalatokban, közös vezetésű gazdálkodó egységekben vagy társult vállalkozásokban lévő jelentős befektetések felsorolását, feltüntetve a nevet, a székhely vagy illetőség szerinti országot, a tulajdoni hányadot, és ha az eltérő, a birtokolt szavazati jogok arányát; valamint
  - (c) a (b) pont alatt felsorolt befektetések elszámolására alkalmazott módszert.
43. Ha az anyavállalat (kivéve a 42. bekezdésben meghatározottat), a közös vezetésű gazdálkodó egység tulajdonosa vagy a társult vállalkozás befektetője egyedi pénzügyi kimutatásokat készít, ezen egyedi pénzügyi kimutatásokban közzé kell tenni:
- (a) azt a tényt, hogy a pénzügyi kimutatások egyedi pénzügyi kimutatások, és annak okát, hogy miért készítették el azokat, ha törvény azt nem írja elő;
  - (b) a leányvállalatokban, közös vezetésű gazdálkodó egységekben vagy társult vállalkozásokban lévő jelentős befektetések felsorolását, feltüntetve a nevet, a székhely vagy illetőség szerinti országot, a tulajdoni hányadot, és ha az eltérő, a birtokolt szavazati jogok arányát; valamint

(c) a (b) pont alatt felsorolt befektetések elszámolására alkalmazott módszert;

továbbá azonosítani kell e standard 9. bekezdése, vagy az IAS 28 és az IAS 31 standardok szerint elkészített azon pénzügyi kimutatásokat, amelyekhez az egyedi pénzügyi kimutatások kapcsolódnak.

#### HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

44. A gazdálkodó egységnek ezt a standardot a 2005. január 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás javasolt. Ha a gazdálkodó egység egy 2005. január 1-je előtt kezdődő időszakra alkalmazza ezt a standardot, közzé kell tennie ezt a ténytet.
45. A gazdálkodó egységnek az IAS 27 standard 2008-as, a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által tett, a 4., 18., 19., 26–37., valamint a 41.(e) és (f) bekezdésekben foglalt módosításait a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ugyanakkor a gazdálkodó egység nem alkalmazhatja ezeket a módosításokat a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra, kivéve, ha a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standardot is alkalmazza. Ha a gazdálkodó egység a módosításokat 2009. július 1-jén megelőzően alkalmazza, ezt a ténytet közzé kell tennie. A gazdálkodó egységnek a módosításokat visszamenőlegesen kell alkalmaznia, az alábbi kivételekkel:
- (a) a 28. bekezdés módosítása arról, hogy a teljes átfogó jövedelmet akkor is az anyavállalat tulajdonosaihoz és a nem ellenőrző részesedésekhez kell rendelni, ha a nem ellenőrző részesedéseknél ez negatív egyenleget eredményez. Ezért a gazdálkodó egység nem állapíthatja meg újra az eredmény hozzárendelését a módosítás alkalmazását megelőző beszámolási időszakokra.
- (b) a 30. és a 31. bekezdésekben foglalt, a leányvállalat feletti ellenőrzés megszerzése után a tulajdoni érdekeltségek változásainak elszámolásával kapcsolatos előírások. Ezért a 30. és a 31. bekezdésben foglalt előírások nem vonatkoznak azokra a változásokra, amelyek a módosításoknak a gazdálkodó egység által történő alkalmazását megelőzően következtek be.
- (c) a 34–37. bekezdésekben foglalt előírások a leányvállalat feletti ellenőrzése elvesztése esetén. A gazdálkodó egység nem állapíthatja meg újra egy korábbi leányvállalatban lévő befektetés könyv szerinti értékét, ha az ellenőrzést elvesztette, mielőtt a módosításokat alkalmazta. Emellett a gazdálkodó egység nem számíthatja ki újra a leányvállalat elvesztésével kapcsolatos, a módosítások alkalmazását megelőzően elszámolt nyereséget vagy veszteséget.
- 45A. A 2008 májusában közzétett IFRS-ek javításai módosították a 38. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezt a módosítást előrettekintően, a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia attól a naptól kezdve, amikor az IFRS 5 standardot először alkalmazta. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha egy gazdálkodó egység ezt a módosítást egy korábbi időszakra alkalmazza, ezt a ténytet közzé kell tennie.
- 45B. A leányvállalatokban, közös vezetésű gazdálkodó egységekben és társult vállalkozásokban fennálló befektetés bekerülési értéke (az IFRS 1 és az IAS 27 standard módosítása), amelyet 2008 májusában hirdettek ki, törölte a bekerülési érték módszerének 4. bekezdésben szereplő meghatározását, és beiktatta a 38A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat előrettekintően, 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha a gazdálkodó egység ezeket a módosításokat egy korábbi időszakra alkalmazza, ezt a ténytet közzé kell tennie, és egyúttal az IAS 18, az IAS 21 és az IAS 36 standard vonatkozó módosításait is alkalmaznia kell.
- 45C. A leányvállalatokban, közös vezetésű gazdálkodó egységekben és társult vállalkozásokban fennálló befektetés bekerülési értéke (az IFRS 1 és az IAS 27 standard módosítása), amelyet 2008 májusában hirdettek ki, beiktatta a 38B. és a 38C. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a bekezdéseket előrettekintően, 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokban történő átszervezésekre kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ezen felül a gazdálkodó egység választhatja a 38B. és 38C. bekezdések visszamenőleges hatállyal történő alkalmazását az azon bekezdések hatókörébe eső múltbeli átszervezésekre is. Ha azonban a gazdálkodó egység egy átszervezést a 38B. vagy 38C. bekezdésnek való megfelelés érdekében újra megállapít, akkor az összes ezt követő, ezen bekezdések hatókörébe eső átszervezést köteles újra megállapítani. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza ezeket a bekezdéseket, ezt a ténytet közzé kell tennie.

#### A (2003. ÉVI) IAS 27 VISSZAVONÁSA

46. Ez a standard hatályon kívül helyezi a (2003-ban módosított) IAS 27 *Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* standardot.

## Függelék

**Módosítások egyéb IFRS-ekhez**

Az ebben a függelékben szereplő módosítások a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandók. Ha egy gazdálkodó egység az IAS 27 standard módosításait egy korábbi időszakra alkalmazza, ezeket a módosításokat erre a korábbi időszakra alkalmazni kell. A módosított bekezdésekben a törölt szöveg áthúzott és az új szöveg aláhúzott.

- A1. A következő, 2009. július 1-jétől alkalmazandó nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokban a „kisebbségi részesedés”-re történő utalások a megadott bekezdésekben „nem ellenőrző részesedés”-re módosulnak:

| (1) IFRS    | (2) Bekezdés(ek)                 |
|-------------|----------------------------------|
| (3) IFRS 1  | (4) B2.(c)(i), B2.(g)(i), B2.(k) |
| (5) IFRS 4  | (6) 34.(c)                       |
| (7) IAS 1   | (8) 54.(q), 83.(a)(i), 83.(b)(i) |
| (9) IAS 7   | (10) 20.(b)                      |
| (11) IAS 14 | (12) 16.                         |
| (13) IAS 21 | (14) 41.                         |
| (15) IAS 32 | (16) AG29.                       |
| (17) IAS 33 | (18) A1.                         |

**IFRS 1 A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása**

- A2. Az IFRS 1 standard az alábbiak szerint módosul:

A 26. bekezdés a következők szerint módosul:

„26. Ez az IFRS tiltja más IFRS-ek bizonyos szempontjainak visszamenőleges alkalmazását a következőkre vonatkozóan:

...

- c) becslések (31–34. bekezdések);
- d) értékesítésre tartottnak minősített eszközök és megszünt tevékenységek (34A. és 34B. bekezdések); valamint
- e) a nem ellenőrző részesedések elszámolásának bizonyos szempontjai (34C. bekezdés).”

A 34B. bekezdés után egy új cím és egy 34C. bekezdés kerül hozzáadásra, a következők szerint:

**„Nem ellenőrző részesedések**

34C. Az első alkalmazónak a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard alábbi előírásait kell alkalmaznia, előrettekintően, az IFRS-ekre való áttérés időpontjától:

- a) a 28. bekezdés azon előírását, hogy a teljes átfogó jövedelmet akkor is hozzá kell rendelni az anyavállalat tulajdonosaihoz és a nem ellenőrző részesedésekhez, ha a nem ellenőrző részesedéseknél ez negatív egyenleget eredményez;
- b) a 30. és a 31. bekezdésekben foglalt, az anyavállalati tulajdoni érdekeltség olyan változásainak elszámolásával kapcsolatos előírások egy leányvállalat esetében, amelyek során az ellenőrzést nem veszítik el; valamint
- c) a 34–37. bekezdésekben foglalt előírások a leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztésének elszámolására, valamint az IFRS 5 8A. bekezdésének kapcsolódó előírásai. [Az éves javításokban bevezetett változás.]”

Ugyanakkor, ha az első alkalmazó úgy dönt, hogy a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standardot visszamenőlegesen alkalmazza a múltbeli üzleti kombinációkra, akkor a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standardot is alkalmaznia kell, azon IFRS B1. bekezdésének megfelelően.

A következő 47]. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „47]. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 26. és a 34C. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

#### **IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek**

A3. Az IFRS 5 standard az alábbiak szerint módosul:

A 33. bekezdés a következők szerint módosul:

- „33. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie:

a) ...

d) a folytatódó tevékenységekből és a megszünt tevékenységekből származó, az anyavállalat tulajdonosainak tulajdonítható jövedelmet. Ezeket a közzétételeket a gazdálkodó egység vagy a megjegyzésekben vagy az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban prezentálhatja.”

A következő 44B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „44B. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard a 33.(d) bekezdést adta hozzá. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezt a módosítást erre a korábbi időszakra alkalmazni kell. A módosítást visszamenőlegesen kell alkalmazni.”

#### **IAS 1 Pénzügyi kimutatások prezentálása**

A4. A (2007-ben módosított) IAS 1 standard 106. bekezdése a következők szerint módosul:

- „106. A gazdálkodó egységnek prezentálnia kell a saját tőkében bekövetkezett változások kimutatását, a kimutatásban feltüntetve:

a) az időszaki teljes átfogó jövedelmet, külön bemutatva az anyavállalat tulajdonosaira, valamint a nem ellenőrző részesedésekre eső összegeket;

b) a saját tőke valamennyi összetevőjére vonatkozóan a visszamenőleges alkalmazás vagy visszamenőleges újra-megállapítás hatásait, az IAS 8 standard alapján elszámolva; valamint

c) [törölve]

d) a saját tőke valamennyi összetevőjére vonatkozóan az időszak eleji és végi könyv szerinti értékek egyeztetését, külön bemutatva minden egyes változást, amely a következőkből származik:

i) eredményből;

ii) az egyéb átfogó jövedelem minden egyes összetevőjéből; valamint

iii) a tulajdonosokkal tulajdonosi minőségükben folytatott ügyletekből, külön-külön bemutatva a tulajdonosok általi hozzájárulásokat és a tulajdonosok részére tett kifizetéseket, és a leányvállalatokban lévő tulajdoni érdekeltségek olyan változásait, amelyek nem eredményezik az ellenőrzés elvesztését.”

A következő 139A. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „139A. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 106. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezt a módosítást erre a korábbi időszakra alkalmazni kell. A módosítást visszamenőlegesen kell alkalmazni.”

**IAS 7 Cash flow-k kimutatása**

A5. Az IAS 7 standard az alábbiak szerint módosul:

A 39. bekezdés feletti cím és a 39–42. bekezdések a következők szerint módosulnak:

**„Változások a leányvállalatokban és más vállalkozásokban lévő tulajdoni érdekeltségekben**

39. A leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzéséből vagy elvesztéséből származó összevont cash flow-kat elkülönítlen kell bemutatni és befektetési tevékenységekként kell besorolni.
40. A gazdálkodó egységnek – összevontan – közzé kell tennie, mind a leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzésének, mind pedig elvesztésének tekintetében, az időszakra nézve az alábbiak mindegyikét:
- a teljes fizetett vagy kapott ellenértéket;
  - az ellenérték pénzeszközökből és pénzeszköz-egyenértékesekből álló részét;
  - azon, a leányvállalatokban vagy más vállalkozásokban lévő pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek összegét, amelyekben az ellenőrzést megszerezték vagy elvesztették; valamint
  - azon, a leányvállalatokban vagy más vállalkozásokban lévő pénzeszközökön és pénzeszköz-egyenértékeseken kívüli eszközök és kötelezettségek összegét, amelyekben az ellenőrzést megszerezték vagy elvesztették, összegezve minden egyes nagyobb kategóriára.
41. A leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzésének vagy elvesztésének cash flow hatásait azért kell elkülönült, egyedi tételsorokként bemutatni, a megszerzett vagy elidegenített eszközök és kötelezettségek összegeinek elkülönült közzétételével együtt, mert ez segít az ilyen cash flow-k és az egyéb működési, befektetési és finanszírozási tevékenységek cash flow-inak megkülönböztetésében. Az ellenőrzés elvesztésének cash flow hatásait nem vonják le az ellenőrzés megszerzésével kapcsolatosakából.
42. A leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzéséért vagy elvesztéséért ellenértékként fizetett vagy kapott pénzeszközök összevont összegéről a cash flow-k kimutatása az ilyen ügyletek, események vagy a körülményekben bekövetkezett változások részeként megszerzett vagy elidegenített pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek nettósításával számol be.”

A következő 42A. és 42B. bekezdés kerül hozzáadásra:

„42A. A leányvállalatban lévő tulajdoni érdekeltségeknek az ellenőrzés elvesztését nem eredményező változásából keletkező cash flow-kat finanszírozási tevékenységekből eredő cash flow-kként kell besorolni.

42B. A leányvállalatban lévő tulajdoni érdekeltségeknek az ellenőrzés elvesztését nem eredményező változásait, mint például a leányvállalat tőkeinstrumentumainak későbbi megvásárlását vagy eladását az anyavállalat részéről tőketranzakciókként számolják el (lásd a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 *Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* standardot). Ennek megfelelően, az ebből eredő cash flow-kat ugyanúgy sorolják be mint a tulajdonosokkal folytatott, a 17. bekezdésben ismertetett más ügyleteket.”

A következő 54. bekezdés kerül hozzáadásra:

„54 A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 39–42. bekezdéseket, és a 42A. és 42B. bekezdések kerülnek hozzáadásra. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra. A módosításokat visszamenőlegesen kell alkalmazni.”

**IAS 21 Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai**

A6. Az IAS 21 standard az alábbiak szerint módosul:

A 48. bekezdés feletti cím módosul, és a 48A–48D. bekezdések hozzáadásra kerülnek, az alábbiak szerint:

**„Külföldi érdekeltség elidegenítése vagy részbeni elidegenítése**

48. ...

- 48A. A gazdálkodó egység külföldi érdekeltségben lévő teljes részesedésének elidegenítésén kívül a következőket számolják el elidegenítésként, még akkor is, ha a gazdálkodó egység megtart egy részesedést a korábbi leányvállalatban, társult vállalkozásban vagy közös vezetési gazdálkodó egységben:
- külföldi érdekeltséget tartalmazó leányvállalat ellenőrzésének elvesztése;
  - külföldi érdekeltséget tartalmazó társult vállalkozás feletti jelentős befolyás elvesztése; valamint
  - külföldi érdekeltséget tartalmazó közös vezetési gazdálkodó egység feletti közös ellenőrzés elvesztése.
- 48B. Egy külföldi érdekeltséget tartalmazó leányvállalat elidegenítésekor az ahhoz a külföldi érdekeltséghez kapcsolódó, a nem ellenőrző részesedésekhez rendelt átváltási különbözetek halmozott összegét ki kell vezetni, de nem vezethető át az eredménybe.
- 48C. Egy külföldi érdekeltséget tartalmazó leányvállalat részbeni elidegenítésekor a gazdálkodó egységnek újra hozzá kell rendelnie annak a külföldi érdekeltségnek a nem ellenőrző részesedéseivel az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt átváltási különbözetek halmozott összegének arányos részét. Külföldi érdekeltség minden más részbeni elidegenítésekor a gazdálkodó egységnek az eredménybe csak az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt átváltási különbözetek halmozott összegének arányos részét kell átvezetnie.
- 48D. Egy gazdálkodó egység külföldi érdekeltségben való részesedésének részbeni elidegenítése a gazdálkodó egység külföldi érdekeltségben lévő tulajdoni részesedésének bármely csökkenése, kivéve a 48A. bekezdésben foglalt csökkenéseket, amelyeket elidegenítésként számol el.”

A következő 60B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „60B. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standardban a 48A–48D. bekezdések kerülnek hozzáadásra. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

#### **IAS 28 Társult vállalkozásokban lévő befektetések**

A7 Az IAS 28 standard az alábbiak szerint módosul:

A 18. és 19. bekezdés szövege a következők szerint módosul:

- „18. A befektetőnek fel kell hagynia a tőkemódszer használatával attól az időponttól kezdve, amikor megszűnik jelentős befolyása a társult vállalkozás felett, és a befektetést attól az időponttól az IAS 39 standard szerint kell elszámolnia, feltéve hogy a társult vállalkozás nem válik leányvállalattá vagy közös vállalkozássá, az IAS 31 standardban meghatározottak szerint. A jelentős befolyás elvesztésekor a befektetőnek valós értéken kell értékelnie azt a befektetést, amelyet a befektető a korábbi vállalkozásban megtart. A befektetőnek az eredményben el kell számolnia a következők bármely különbségét:
- a megtartott befektetés valós értéke és a társult vállalkozásban lévő érdekeltségrész elidegenítéséből származó bevételek; valamint
  - a befektetés könyv szerinti értéke a jelentős befolyás elvesztésének időpontjában.
19. Amikor egy befektetés megszűnik társult vállalkozás lenni, és elszámolása az IAS 39 standardnak megfelelően történik, a befektetés valós értékét – amikor az megszűnik társult vállalkozásnak lenni – egy pénzügyi eszköz kezdeti megjelenítéskori valós értékének kell tekinteni, az IAS 39 standardnak megfelelően.”

A következő 19A. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „19A. Ha a befektető elveszti jelentős befolyását a társult vállalkozás felett, a befektetőnek minden, azzal a társult vállalkozással kapcsolatban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt összeget ugyanazon az alapon kell elszámolnia, mint amit akkor írnának elő, ha a társult vállalkozás a kapcsolódó eszközöket és kötelezettségeket közvetlenül idegenítette volna el. Ezért ha a társult vállalkozásnál a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget a kapcsolódó eszközök vagy kötelezettségek elidegenítésén keletkezett eredménybe sorolják át, a befektető a nyereséget vagy veszteséget a saját tőkéből az eredménybe sorolja át (átsorolás miatti módosításként), amikor a társult vállalkozás feletti jelentős befolyását elveszti. Például, ha a társult vállalkozásnak vannak értékesíthető pénzügyi eszközei és a befektető a társult vállalkozás feletti jelentős befolyását elveszti, a befektetőnek az eredménybe kell átsorolnia az ilyen eszközökkel kapcsolatban korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget. Ha a befektető tulajdoni részesedése csökken a társult vállalkozásban, de a befektetés továbbra is társult vállalkozás marad, a befektetőnek az eredménybe csak a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereség vagy veszteség arányos összegét kell átsorolnia.”

A következő 41B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „41B. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 18. és 19. bekezdéseket és a 19A. bekezdés kerül hozzáadásra. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

#### **IAS 31 Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek**

A8 Az IAS 31 standard az alábbiak szerint módosul:

A 45. bekezdés a következők szerint módosul:

- „45. Amikor a befektető közös vezetése megszűnik egy gazdálkodó egység felett, fennmaradó befektetését ettől az időponttól kezdve az IAS 39 standard szerint kell elszámolnia, feltéve, hogy a korábbi közös vezetési gazdálkodó egység nem válik leányvállalattá vagy társult vállalkozássá. Attól az időponttól kezdve, amikor a közös vezetési gazdálkodó egység a befektető leányvállalatává válik, a befektetőnek a részesedését a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standarddal és az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standarddal összhangban kell elszámolnia. Attól az időponttól kezdve, amikor a közös vezetési gazdálkodó egység a befektető társult vállalkozásává válik, a befektetőnek a részesedését az IAS 28 standarddal összhangban kell elszámolnia. A közös ellenőrzés elvesztésekor a befektetőnek valós értéken kell értékelnie azt a befektetést, amelyet a befektető a korábbi közös vezetési gazdálkodó egységben megtart. A befektetőnek az eredményben el kell számolnia a következők bármely különbségét:
- a) a megtartott befektetés valós értéke és a közös vezetési gazdálkodó egységben lévő érdekeltségrész elidegenítéséből származó bevételek; valamint
  - b) a befektetés könyv szerinti értéke a közös ellenőrzés elvesztésének időpontjában.”

A következő 45A. és 45B. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „45A. Amikor egy befektetés megszűnik közös vezetési gazdálkodó egység lenni, és elszámolása az IAS 39 standardnak megfelelően történik, a befektetés valós értékét – amikor az megszűnik közös vezetési gazdálkodó egységnek lenni – egy pénzügyi eszköz kezdeti megjelenítéskori valós értékének kell tekinteni, az IAS 39 standardnak megfelelően.
- 45B. Ha a befektető elveszti közös ellenőrzését egy gazdálkodó egység felett, a befektetőnek minden, azzal a közös vezetési gazdálkodó egységgel kapcsolatban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt összeget ugyanazon az alapon kell elszámolnia, mint amit akkor írnának elő, ha a közös vezetési gazdálkodó egység a kapcsolódó eszközöket és kötelezettségeket közvetlenül idegenítette volna el. Ezért ha a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget a kapcsolódó eszközök vagy kötelezettségek elidegenítésén keletkezett eredménybe sorolják át, a befektető a nyereséget vagy veszteséget a saját tőkéből az eredménybe sorolja át (átsorolás miatti módosításként), amikor a befektető a gazdálkodó egység feletti közös ellenőrzést elveszti. Például, ha a közös vezetési gazdálkodó egységnek vannak értékesíthető pénzügyi eszközei, és a befektető a gazdálkodó egység feletti közös ellenőrzést elveszti, a befektetőnek az eredménybe kell átsorolnia az ilyen eszközökkel kapcsolatban korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereséget vagy veszteséget. Ha a befektető tulajdoni részesedése csökken a közös vezetési gazdálkodó egységben, de a befektetés továbbra is közös vezetési gazdálkodó egység marad, a befektetőnek az eredménybe csak a korábban az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt nyereség vagy veszteség arányos összegét kell átsorolnia.”

A következő 58A. bekezdés kerül hozzáadásra:

- „58A. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 45. bekezdést és a 45A. és 45B. bekezdések kerülnek hozzáadásra. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

#### **IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés**

A9 Az IAS 39 standard az alábbiak szerint módosul:

A 102. bekezdés utolsó mondata a következők szerint módosul:

- „102. ... A fedezeti instrumentumon keletkező, a fedezeti ügylet hatékony részéhez kapcsolódó nyereséget vagy veszteséget, amelyet az egyéb átfogó jövedelemben számoltak el, a külföldi érdekeltség elidegenítésekor vagy részbeni elidegenítésekor a saját tőkéből az eredménybe kell átsorolni átsorolás miatti módosításként (lásd a (2007-ben módosított) IAS 1 standardot), az IAS 21 standard 48–49. bekezdéseivel összhangban.”

A következő 103E. bekezdés kerül hozzáadásra:

„103E. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 102. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezt a módosítást erre a korábbi időszakra alkalmazni kell.”

#### **SIC-7 Az euró bevezetése**

A10 A SIC-7 értelmezés az alábbiak szerint módosul:

A „Hivatkozások” részben felvételre kerül a „(2008-ban módosított) IAS 27 *Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatók*” standard.

A 4. bekezdés a következők szerint módosul:

„4. Ez konkrétan azt jelenti, hogy:

a) ...

b) a külföldi érdekeltségek pénzügyi kimutatásainak átszámításával kapcsolatos, az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt halmozott árfolyam-különbözeteket a saját tőkében kell felhalmozni, és csak a külföldi érdekeltségbe történt nettó befektetés elidegenítésekor vagy részbeni elidegenítésekor kell átsorolni a saját tőkéből az eredménybe; valamint ...”

A „Hatálybalépés napja” cím alatt egy új bekezdés kerül hozzáadásra, az IAS 1 standard módosításai hatálybalépésének napját ismertető bekezdés után:

„A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard módosította a 4.(b) bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot, akkor ezt a módosítást erre a korábbi időszakra alkalmazni kell.”

## A BIZOTTSÁG 495/2009/EK RENDELETE

(2009. június 3.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IFRS 3 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard tekintetében történő módosításáról

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletre <sup>(1)</sup> és különösen annak 3. cikke (1) bekezdésére,

mivel:

(1) Az 1126/2008/EK bizottsági rendelettel <sup>(2)</sup> elfogadásra kerültek egyes, 2008. október 15-én érvényben lévő nemzetközi standardok és értelmezések.

(2) 2008. január 10-én a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) közzétette a (módosított) IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standardot (a továbbiakban: a módosított IFRS 3). A módosított IFRS 3 meghatározza azokat az elveket és szabályokat, amelyeket az üzleti kombináció során a felvásárlónak alkalmaznia kell az akvizíciós művelet elszámolásához kapcsolódó elemek (azonosítható eszközök, átvállalt kötelezettségek, nem ellenőrző részesedések és goodwill) megjelenítéséhez és értékeléséhez. Meghatározza továbbá azt is, hogy az ilyen műveletek kapcsán mely információkat kell közzétenni.

(3) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) Szakértői Munkacsoportjával (TEG) folytatott konzultáció megerősítette, hogy a módosított IFRS 3 megfelel az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak. Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) véleményeinek objektivitását és semlegességét a Bizottság számára véleményező Standard Tanács Felülvizsgálati Csoport felállításáról szóló 2006. július 14-i 2006/505/EK bizottsági határozattal <sup>(3)</sup> összhangban a Standard Tanács Felülvizsgálati Csoport megvizsgálta az EFRAG véleményét, és a Bizottságot arról tájékoztatta, hogy az kiegyensúlyozott és objektív.

(4) A módosított IFRS 3 elfogadása a nemzetközi számviteli standardok közötti összhang biztosítása érdekében maga után vonja az IFRS 1, IFRS 2 és IFRS 7, valamint az IAS 12, IAS 16, IAS 28, IAS 32, IAS 33, IAS 34, IAS 36, IAS 37, IAS 38 és IAS 39 nemzetközi számviteli standard és a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság IFRIC 9 értelmezése módosítását.

(5) Az 1126/2008/EK rendeletet ezért ennek megfelelően módosítani kell.

(6) Az ebben a rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak a számviteli szabályozó bizottság véleményével,

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

## 1. cikk

Az 1126/2008/EK rendelet melléklete a következőképpen módosul:

1. Az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* nemzetközi pénzügyi beszámolási standard helyébe a módosított IFRS 3 lép az e rendelet mellékletében meghatározott formában;
2. Az IFRS 1, IFRS 2 és IFRS 7, valamint az IAS 12, IAS 16, IAS 28, IAS 32, IAS 33, IAS 34, IAS 36, IAS 37, IAS 38 és IAS 39 nemzetközi számviteli standard és a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság IFRIC 9 értelmezése az IFRS 3 e rendelet mellékletében meghatározott módosításával összhangban módosul.

## 2. cikk

A módosított IFRS 3 standardot az e rendelet mellékletében meghatározott formában minden társaságnak legkésőbb a 2009. június 30. után kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

<sup>(1)</sup> HL L 243., 2002.9.11., 1. o.

<sup>(2)</sup> HL L 320., 2008.11.29., 1. o.

<sup>(3)</sup> HL L 199., 2006.7.21., 33. o.

*3. cikk*

Ez a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő harmadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 3-án.

*a Bizottság részéről*

Charlie McCREEVY

*a Bizottság tagja*

---

## MELLÉKLET

## NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

|        |                    |
|--------|--------------------|
| IFRS 3 | Üzleti kombinációk |
|--------|--------------------|

## IFRS 3 NEMZETKÖZI PÉNZÜGYI BESZÁMOLÁSI STANDARD

## Üzleti kombinációk

## CÉL

1. A jelen IFRS célja a beszámolót készítő gazdálkodó egység által egy *üzleti kombinációról* és annak hatásairól a pénzügyi kimutatásaiban adott információk relevanciájának, megbízhatóságának és összehasonlíthatóságának javítása. Ennek biztosítására a jelen IFRS meghatározza az elveket és az előírásokat ahhoz, hogy a *felvásárló* hogyan:
  - a) jeleníti meg és értékeli pénzügyi kimutatásaiban a megszerzett *azonosítható eszközöket*, az átvállalt kötelezettségeket és a felvásároltnál fennálló bármilyen *nem ellenőrző részesedést*;
  - b) jeleníti meg és értékeli az üzleti kombináció során megszerzett *goodwillt* vagy az előnyös vételen elért nyereséget; valamint
  - c) határozza meg, hogy milyen információkat kell közzétennie ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználói értékelni tudják az üzleti kombináció jellegét és pénzügyi kihatásait.

## HATÓKÖR

2. A jelen IFRS az üzleti kombináció fogalmának megfelelő ügyletre vagy más eseményre alkalmazandó. A jelen IFRS nem vonatkozik:
  - a) közös vállalkozás létrehozására.
  - b) olyan eszköz vagy eszközcsoport akvizíciójára, amely nem alkot *üzleti tevékenységet*. Az ilyen esetekben a felvásárlónak azonosítania kell és meg kell jelenítenie a megszerzett egyedileg azonosítható eszközöket (ideértve azokat az eszközöket, amelyek megfelelnek az *immateriális javak* fogalmának és megjelenítési kritériumainak, az IAS 38 *Immateriális javak* standard szerint) és az átvállalt kötelezettségeket. A csoport bekerülési értékét az egyedileg azonosítható eszközök és kötelezettségek között azok megvásárlásának időpontjára vonatkozó, egymáshoz viszonyított *valós értéke* alapján kell felosztani. Egy ilyen ügylet vagy esemény nem keletkeztet goodwillt.
  - c) közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek kombinációjára (a B1–B4. bekezdések adják meg a kapcsolódó alkalmazási útmutatót).

## EGY ÜZLETI KOMBINÁCIÓ AZONOSÍTÁSA

3. **A gazdálkodó egységnek meg kell határoznia, hogy egy ügylet vagy más esemény üzleti tevékenység-e, a jelen IFRS-ben megadott definíció alkalmazásával, amely megköveteli, hogy a megszerzett eszközök és az átvállalt kötelezettségek üzleti tevékenységet alkossanak. Ha a megszerzett eszközök nem képeznek üzleti tevékenységet, a beszámolót készítő gazdálkodó egységnek az ügyletet vagy más eseményt egy eszköz megszerzéseként kell elszámolnia. A B5–B12. bekezdések adnak útmutatót az üzleti kombináció azonosításához és az üzleti tevékenység meghatározásához.**

## AZ AKVIZÍCIÓS MÓDSZER

4. **A gazdálkodó egységnek minden egyes üzleti kombinációt az akvizíciós módszerrel kell elszámolnia.**
5. Az akvizíciós módszer alkalmazása megköveteli:
  - a) a felvásárló azonosítását;
  - b) az akvizíció időpontjának meghatározását;
  - c) a felvásárolt *azonosítható eszközök*, az átvállalt kötelezettségek és a felvásároltnál fennálló bármilyen *nem ellenőrző részesedés* megjelenítését és értékelését; valamint
  - d) a goodwill vagy az előnyös vételen elért nyereség megjelenítését és értékelését.

## A felvásárló azonosítása

6. **Minden egyes üzleti kombinációnál, az egyesülő gazdálkodó egységek közül az egyiket felvásárlóként kell azonosítani.**
7. Az IAS 27 *Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* standardban adott útmutatót kell használni a felvásárló azonosítására, amely az a gazdálkodó egység, amely a *felvásárolt* felett ellenőrzést szerez. Ha egy üzleti kombinációra sor került, de az IAS 27 standardban lévő útmutatás nem jelzi egyértelműen, hogy az egyesülő gazdálkodó egységek közül melyik a felvásárló, a döntés meghozatala során a B14–B18. bekezdésekben foglalt tényezőket kell mérlegelni.

## Az akvizíció időpontjának meghatározása

8. **A felvásárlónak azonosítania kell az akvizíció időpontját, amely az az időpont, amikor a felvásárolt feletti ellenőrzést megszerzi.**

9. Az időpont, amikor a felvásárló a felvásárolt feletti ellenőrzést megszerzi, általában az az időpont, amikor a felvásárló jogi szempontból az ellenértéket átadja, a felvásárolt eszközeit megszerzi és kötelezettségeit átvállalja – a lezárás időpontja. A felvásárló azonban az ellenőrzést megszerezheti egy olyan időpontban, amely akár korábbi, akár későbbi, mint a lezárás időpontja. Például, az akvizíció időpontja megelőzi a lezárás időpontját, ha egy írásos megállapodás úgy rendelkezik, hogy a felvásárló a felvásárolt felett az ellenőrzést a lezárás időpontja előtti időpontban szerzi meg. A felvásárlónak minden releváns tényt és körülményt meg kell vizsgálnia az akvizíció időpontjának azonosításához.

**A megszerzett azonosítható eszközök, az átvállalt kötelezettségek és a felvásároltnál fennálló bármilyen nem ellenőrző részesedés megjelenítése és értékelése**

*Megjelenítési elv*

10. **Az akvizíció időpontjától a felvásárlónak meg kell jelenítenie – a goodwilltól elkülönítve – a megszerzett azonosítható eszközöket, az átvállalt kötelezettségeket és a felvásároltnál fennálló bármilyen nem ellenőrző részesedést. A megszerzett azonosítható eszközök és átvállalt kötelezettségek megjelenítésére a 11. és a 12. bekezdésben meghatározott feltételek vonatkoznak.**

*Megjelenítési feltételek*

11. Az akvizíciós módszer alkalmazásával a megszerzett eszközök és az átvállalt kötelezettségek akkor jeleníthetők meg, ha az akvizíció időpontjában megfelelnek *Keretelvek a pénzügyi kimutatások elkészítésére és bemutatására* eszköz- és kötelezettség-definícióinak. Például azok a költségek, amelyek felmerülését – a felvásárolt valamelyik tevékenységéből való kilépéssel vagy a felvásárolt alkalmazottait illetően a foglalkoztatás megszüntetésével vagy azok áthelyezésével kapcsolatos terveinek megvalósítása miatt – a felvásárló feltételezi, de nincs kötelme azok jövőbeli átvállalására, nem minősülnek kötelezettségeknek az akvizíció időpontjában. Ezért a felvásárló azokat a költségeket az akvizíciós módszer alkalmazásának részeként nem jeleníti meg. Ehelyett a felvásárló azokat a költségeket a kombináció utáni pénzügyi kimutatásaiban jeleníti meg, más IFRS-ekkel összhangban.
12. Ráadásul az akvizíciós módszer alkalmazásával a megszerzett eszközök és az átvállalt kötelezettségek akkor jeleníthetők meg, ha azokat a felvásárló és a felvásárolt (vagy annak korábbi *tulajdonosa*) közötti üzleti kombináció ügylete keretében cserélték el, és nem elkülönített ügyletek eredménye. A felvásárlónak az 51–53. bekezdésekben foglalt útmutatót kell alkalmaznia annak meghatározására, hogy mely megszerzett eszközök és átvállalt kötelezettségek képezik részét a felvásároltért lebonyolított cserének és melyek azok – ha vannak ilyenek – amelyek elkülönített ügyletek eredményét képezik, s amelyeket jellegüknek és a vonatkozó IFRS-eknek megfelelően kell elszámolni.
13. A megjelenítési elvnek és feltételeknek a felvásárló által történő alkalmazása eredményezheti azt, hogy megjelenítenek bizonyos eszközöket és kötelezettségeket, amelyeket a felvásárolt előzőleg nem mutatott ki eszközként és kötelezettségként pénzügyi kimutatásaiban. Például, a felvásárló megjeleníti a megszerzett azonosítható eszközöket, mint például azt a márkanévet, szabadalmat vagy ügyfélkapcsolatot, amelyet a felvásárolt nem mutatott ki eszközként pénzügyi kimutatásaiban, mert azokat belső forrásokból fejlesztették ki, a kapcsolódó költségeket pedig ráfordításként számolták el.
14. A B28–B40. bekezdések az operatív lízingek és az immateriális javak megjelenítéséhez adnak útmutatót. A 22–28. bekezdések meghatározzák az olyan azonosítható eszközök és kötelezettségek típusait; amelyek olyan tételeket tartalmaznak, amelyekre a jelen IFRS a megjelenítési elv és feltételek alól korlátozott kivételt biztosít.

*Az üzleti kombináció során megszerzett azonosítható eszközök és átvállalt kötelezettségek besorolása vagy megjelölése*

15. **Az akvizíció időpontjában a felvásárlónak a megszerzett azonosítható eszközöket és az átvállalt kötelezettségeket be kell sorolnia vagy meg kell jelölnie, mert az a későbbiek során más IFRS-ek alkalmazásához szükséges. A felvásárló ezeket a besorolásokat vagy megjelöléseket a szerződéses feltételek, a gazdasági feltételek, a működési vagy számviteli politikái és más, az akvizíció időpontjában fennálló releváns feltételek alapján végzi el.**
16. Bizonyos helyzetekben az IFRS-ek eltérő elszámolást írnak elő, attól függően, hogy a gazdálkodó egység egy adott eszközt vagy kötelezettséget miként sorol be vagy jelöl meg. A felvásárló által az akvizíció időpontjában fennálló releváns feltételek alapján elvégzendő besorolásokra vagy megjelölésekre példák lehetnek, az ezekre való korlátozás nélkül:
- a) konkrét pénzügyi eszközök és kötelezettségek besorolása az eredményen keresztül valós értéken pénzügyi eszközként vagy kötelezettségként, vagy értékesíthető vagy lejáratig tartott pénzügyi eszközként, az IAS 39 *Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés* standarddal összhangban;
- b) egy származékos instrumentum fedezeti instrumentumként való megjelölése, az IAS 39 standarddal összhangban; valamint
- c) annak mérlegelése, hogy egy beágyazott származékos terméket el kell-e különíteni az alapszerződéstől, az IAS 39 standarddal összhangban (ami „besorolás” kérdése, a jelen IFRS szóhasználatá szerinti).

17. A jelen IFRS a 15. bekezdésben foglalt elvvel kapcsolatban két kivételt tartalmaz:
- a lízingszerződés besorolása vagy operatív lízingként vagy pénzügyi lízingként, az IAS 17 *Lízingek* standarddal összhangban; valamint
  - egy szerződés besorolása biztosítási szerződésként, az IFRS 4 *Biztosítási szerződések* standarddal összhangban.

A felvásárlónak ezeket a szerződéseket a szerződéses feltételek és más, a szerződés hatálybalépésekor (vagy – amennyiben a szerződés feltételeit olyan módon változtatták meg, ami besorolását megváltoztatja – a módosítás időpontjában, amely lehet az akvizíció időpontja) fennálló tényezők alapján kell besorolnia.

*Értékelési elv*

18. **A felvásárlónak a megszerzett azonosítható eszközöket és az átvállalt kötelezettségeket az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékükön kell értékelnie.**
19. Minden egyes üzleti kombinációra a felvásárlónak értékelnie kell a felvásároltban fennálló bármilyen nem ellenőrző részesedést annak valós értékén, vagy a nem ellenőrző részesedésnek a felvásárolt azonosítható nettó eszközeiben lévő részesedésének arányában.
20. A B41–B45. bekezdések adnak útmutatót konkrét azonosítható eszközök és a felvásároltnál fennálló nem ellenőrző részesedés valós értékének értékeléséhez. A 24–31. bekezdések meghatározzák az olyan azonosítható eszközök és kötelezettségek típusait, amelyek tartalmazznak olyan tételeket, amelyekre a jelen IFRS az értékelési elv alól korlátozott kivételeket tartalmaz.

*Kivételek a megjelenítési vagy értékelési elv alól*

21. A jelen IFRS a megjelenítési és az értékelési elv alól korlátozott kivételeket tartalmaz. A 22–31. bekezdések pontosan meghatározzák azokat a konkrét tételeket, amelyekre a kivételeket tartalmazzák és ezeknek a kivételeknek a jellegét. A felvásárlónak ezeket a tételeket a 22–31. bekezdések előírásainak alkalmazásával kell elszámolnia, ami azt eredményezi, hogy bizonyos tételeket:
- vagy a 11. és 12. bekezdésekben foglalt megjelenítési feltételeken túlmenő feltételeket alkalmazva, vagy más IFRS-ek előírásait alkalmazva jelenítenek meg, aminek eredményei eltérőek lesznek a megjelenítési elv és feltételek alkalmazásától.
  - az akvizíció időpontjának valós értékétől eltérő összegben értékelnek.

*Kivétel a megjelenítési elv alól*

*Függő kötelezettségek*

22. Az IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések* standard a függő kötelezettséget úgy határozza meg, hogy az:
- egy olyan lehetséges kötelem, amely múltbeli eseményekből származik, és amelynek létezését csak egy vagy több, nem teljesen a gazdálkodó egység ellenőrzése alatt álló, bizonytalan jövőbeli esemény bekövetkezése vagy be nem következése fogja megerősíteni; vagy
  - egy meglévő kötelem, amely múltbeli eseményekből származik, de nem jelenítik meg, mert:
    - nem valószínű, hogy gazdasági hasznot megtestesítő erőforrások kiáramlása lesz szükséges a kötelem teljesítéséhez; vagy
    - a kötelem összege nem határozható meg kellő megbízhatósággal.

23. Az IAS 37 standard előírásai nem vonatkoznak annak meghatározására, hogy mely függő kötelezettségeket kell megjeleníteni az akvizíció időpontjától. Ehelyett a felvásárlónak az akvizíció időpontjától akkor kell kimutatnia egy üzleti kombináció során átvállalt függő kötelezettséget, ha az egy meglévő kötelem, amely múltbeli eseményekből származik, és valós értéke megbízhatóan meghatározható. Ezért, az IAS 37 standarddal ellentétben, a felvásárló egy üzleti kombináció során átvállalt függő kötelezettséget kimutatja az akvizíció időpontjától, még akkor is, ha nem valószínű, hogy gazdasági hasznot megtestesítő erőforrások kiáramlása lesz szükséges a kötelem teljesítéséhez. Az 56. bekezdés ad útmutatót a függő kötelezettségek későbbi elszámolásához.

*Kivételek mind a megjelenítési, mind az értékelési elv alól*

*Nyereségadók*

24. A felvásárlónak az üzleti kombináció során megszerzett eszközökből és átvállalt kötelezettségekből származó halasztott adókövetelést vagy kötelezettséget az IAS 12 *Nyereségadók* standarddal összhangban kell megjelenítenie és értékelnie.

25. A felvásárlónak a felvásároltnál az akvizíció időpontjában fennálló vagy az akvizíció eredményeként keletkező átmeneti különbözetek és elhatárolások lehetséges adóhatásait az IAS 12 standardnak megfelelően kell elszámolnia.

*Munkavállalói juttatások*

26. A felvásárlónak a felvásárolt munkavállalói juttatásokra vonatkozó megállapodásaival kapcsolatos kötelezettséget (vagy eszközt, ha van ilyen) az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standarddal összhangban kell megjelenítenie és értékelnie.

*Kártalanításra szánt eszközök*

27. Egy üzleti kombináció során az eladó szerződés alapján kártalaníthatja a felvásárlót egy konkrét eszköz vagy kötelezettség egészéhez vagy egy részéhez kapcsolódó függőség vagy bizonytalanság kimenetele miatt. Például az eladó kártalaníthatja a felvásárlót egy konkrét függőségből eredő kötelezettség meghatározott összege feletti veszteségek miatt; más szavakkal, az eladó garantálja, hogy a felvásárló kötelezettsége egy meghatározott összeget nem fog meghaladni. Ennek eredményeként a felvásárló egy kártalanításra szánt eszközt szerez meg. A felvásárlónak a kártalanított tétel megjelenítésével egyidejűleg egy kártalanításra szánt eszközt kell megjelenítenie, amelyet ugyanazon az alapon kell értékelnie, mint azt a kártalanított tételt, amelynél a behajthatatlan összegekre értékvesztés szükséges. Ezért ha a kártalanítás olyan eszközhöz vagy kötelezettséghez kapcsolódik, amelyet az akvizíció időpontjában jelenítenek meg és az akvizíció időpontjára vonatkozóan jelenítenek meg és valós értéken értékelnek, akkor a felvásárlónak a kártalanításra szánt eszközt az akvizíció időpontjában kell megjelenítenie, az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéken értékelve. Egy valós értéken értékelt kártalanításra szánt eszköznél a jövőbeli cash flow-kkal kapcsolatos bizonytalanság hatásai – az azok behajthatósága miatti megfontolásokból – szerepelnek a valós értéken történő értékelésben, és egy külön értékvesztésre nincs szükség (a B41. bekezdés ad kapcsolódó alkalmazási útmutatót).

28. Bizonyos körülmények között a kártalanításra szánt eszközök kapcsolódhatnak egy olyan eszközhöz vagy kötelezettséghez, amely kivételt képez a megjelenítési vagy az értékelési elv alól. Például, egy kártalanítás kapcsolódhat olyan függő kötelezettséghez, amelyet az akvizíció időpontjában azért nem jelenítenek meg, mert annak valós értéke abban az időpontban megbízhatóan nem értékelhető. Másfelől egy kártalanítás kapcsolódhat egy eszközhöz vagy egy kötelezettséghez, például egy olyanhoz, amely munkavállalói juttatáshoz kapcsolódik, amelyet más alapon értékelnek, mint az akvizíció időpontjára vonatkozó valós érték. Ilyen körülmények között a kártalanításra szánt eszközt olyan feltételezések felhasználásával kell megjeleníteni és értékelni, amelyek konzisztensek azon kártalanítási tétel értékeléséhez használtakkal, amely tétel a vezetésnek a kártalanításra szánt eszköz behajthatóságára vonatkozó értékelése és a kártalanítás tárgyát képező összegre vonatkozó szerződéses korlátozások alá esik. Az 57. bekezdés ad útmutatót a kártalanításra szánt eszköz későbbi elszámolásához.

*Kivételek az értékelési elv alól*

*Újra megszerzett jogok*

29. A felvásárlónak az immateriális eszközként kimutatott újra megszerzett jog értékét a kapcsolódó szerződés fennmaradó szerződéses időszaka alapján kell értékelnie, függetlenül attól, hogy a piaci résztvevők a valós értékének meghatározásakor mérlegelik-e a szerződés lehetséges megújítását. A B35. és a B36. bekezdések adnak kapcsolódó alkalmazási útmutatót.

*Részvény-alapú jutalom-kifizetések*

30. A felvásárlónak az olyan kötelezettséget vagy tőkeinstrumentumot, amely a felvásárolt részvény-alapú jutalom-kifizetéseknek a felvásárló részvény-alapú jutalom-kifizetéseivel történő felcseréléséhez kapcsolódik, az IFRS 2 *Részvény-alapú kifizetés* standarddal összhangban kell értékelnie. (A jelen IFRS ennek a módszernek az eredményére a jutalom „piaci alapú értéke” megnevezéssel hivatkozik.)

*Értékesítésre tartott eszközök*

31. A felvásárlónak a megszerzett befektetett eszközt (vagy elidegenítési csoportot), amelyet az akvizíció időpontjában értékesítésre tartottként sorolt be, az IFRS 5 *Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek* standarddal összhangban kell értékelnie valós értéken, levonva ebből az értékesítés költségeit, az említett IFRS 15–18. bekezdéseinek megfelelően.

**A goodwill vagy az előnyös vételen elért nyereség megjelenítése és értékelése**

32. **A felvásárlónak a goodwillt az akvizíció időpontjától kell megjelenítenie, az alábbi (a) (b)-t meghaladó részeként értékelve:**

**a) a következők együttes összege:**

**i) az átadott ellenérték, a jelen IFRS-nek megfelelően értékelve, amely általában az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéket követeli meg (lásd 37. bekezdés);**

**ii) a felvásároltnál fennálló bármilyen nem ellenőrző részesedés összege, a jelen IFRS-nek megfelelően értékelve; valamint**

iii) a szakaszokban megvalósuló üzleti kombinációban (lásd 41. és 42. bekezdés), a felvásárló által a felvásároltban korábban birtokolt tőkerészesedések az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke.

b) a megszerzett azonosítható eszközöknek és átvállalt kötelezettségeknek az akvizíció időpontjára vonatkozó nettó összege, a jelen IFRS-nek megfelelően értékelve.

33. Egy olyan üzleti kombinációban, amikor a felvásárló és a felvásárolt (vagy annak korábbi tulajdonosai) csak tőkerészesedéseket cserélnek egymás között, a felvásárolt tőkerészesedéseinek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke lehet, hogy megbízhatóbban értékelhető, mint a felvásárló tőkerészesedéseinek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke. Ha így van, akkor a felvásárlónak a goodwill összegét a felvásárolt tőkerészesedéseinek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékének felhasználásával kell meghatároznia, nem pedig az átadott tőkerészesedéseknek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke szerint. A goodwill összegének meghatározásához egy olyan üzleti kombináció során, ahol ellenérték átadására nem került sor, a felvásárlónak a felvásároltban lévő érdekeltsége az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékét egy értékelési technikát felhasználva kell meghatároznia, az átadott ellenérték akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke helyett (32.(a)(i) bekezdés). A B46–B49. bekezdések adnak kapcsolódó alkalmazási útmutatót.

#### *Előnyös vételek*

34. Esetenként előfordul, hogy a felvásárló előnyös vételt csinál, ami olyan üzleti kombinációt jelent, amelyben a 32.(b) bekezdésben foglalt összeg meghaladja a 32.(a) bekezdésben meghatározott összegek együttes összegét. Ha ez a többlet fennmarad a 36. bekezdésben foglalt előírások alkalmazását követően, a felvásárlónak az ebből eredő nyereséget az eredményben kell elszámolnia, az akvizíció időpontjában. A nyereséget a felvásárlóhoz kell rendelni.
35. Előnyös vételre kerülhet sor például egy olyan üzleti kombináció során, amely kényszerértékesítés, amelynek során az eladó kényszer hatása alatt cselekszik. Ugyanakkor a megjelenítési vagy értékelési kivételek a 22–31. bekezdésekben megtárgyalt egyes tételeknél szintén eredményezhetik nyereség elszámolását (vagy egy elszámolt nyereség összegének megváltozását) az előnyös vétel kapcsán.
36. Mielőtt egy előnyös vételen elért nyereséget megjelenítene, a felvásárlónak újra fel kell mérnie, hogy valamennyi megszerzett eszközt és átvállalt kötelezettséget helyesen azonosított-e, és ki kell mutatnia azokat a további eszközöket vagy kötelezettségeket, amelyeket ennek a felülvizsgálatnak a során azonosított. A felvásárlónak ezek után át kell tekintenie az azoknak az összegeknek az értékeléséhez felhasznált eljárásokat, amelyek megjelenítését a jelen IFRS az akvizíció időpontjára vonatkozóan megköveteli, a következők mindegyikére:

- a) a megszerzett azonosítható eszközök és átvállalt kötelezettségek;
- b) a felvásároltnál fennálló nem ellenőrző részesedés, ha van ilyen;
- c) a szakaszosan megvalósuló üzleti kombinációnál a felvásárló által a felvásároltban korábban birtokolt tőkerészesedés; valamint
- d) az átadott ellenérték.

Az áttekintés célja annak biztosítása, hogy az értékelések megfelelően tükrözzék az akvizíció időpontjában rendelkezésre álló összes információ mérlegelését.

#### *Átadott ellenérték*

37. Egy üzleti kombináció során átadott ellenértéket valós értéken kell értékelni, amelyet a felvásárló által átadott eszközök az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékeinek, a felvásárlónál felmerült, a felvásárolt korábbi tulajdonosaival szembeni kötelezettségek és a felvásárló által kibocsátott tőkerészesedések összegeként kell kiszámítani. (Ugyanakkor a felvásárolt munkavállalóinak birtokában lévőket felváltó, a felvásárló által adott részvényalapú jutalom-kifizetések bármely részét, amelyek részét képezik az üzleti kombináció során átadott ellenértéknek, nem valós értéken, hanem a 30. bekezdésnek megfelelően kell értékelni.) Az ellenérték lehetséges formáira példák lehetnek a pénzeszközök, egyéb eszközök, a felvásárló egy üzleti tevékenysége vagy leányvállalata, függő ellenérték, törzs- vagy elsőbbségi tőkeinstrumentumok, opciók, warrantok és egyesülések tagi érdekeltségei.
38. Az átadott ellenérték magában foglalhatja a felvásárló olyan eszközeit és kötelezettségeit, amelyek könyv szerinti értéke eltér az akvizíció időpontjában érvényes valós értéküktől (például nem monetáris eszközök vagy a felvásárló egy üzleti vállalkozása). Ha így van, akkor a felvásárlónak ismét értékelnie kell az átadott eszközöket és kötelezettségeket az akvizíció időpontjától érvényes valós értékükön, és az ebből eredő nyereségeket vagy veszteségeket, ha vannak ilyenek, el kell számolnia az eredményben. Néha azonban az átadott eszközök és kötelezettségek az egyesített gazdálkodó egységnél maradnak az üzleti kombinációt követően (például azért, mert az eszközöket és kötelezettségeket inkább a felvásároltnak adták át, nem pedig a korábbi tulajdonosainak), és a felvásárló ezért megtartja felettük az ellenőrzést. Egy ilyen helyzetben a felvásárlónak ezeket az eszközöket és kötelezettségeket azoknak az akvizíció időpontját közvetlenül megelőző könyv szerinti értékén kell értékelnie, és az eredményben nem számolhat el nyereséget vagy veszteséget olyan eszközökön vagy kötelezettségeken, amelyek felett mind az üzleti kombinációk előtt, mind azok után ellenőrzést gyakorol.

#### Függő ellenérték

39. Az ellenérték, amelyet a felvásárló a felvásároltért cserébe átad függő ellenértékre vonatkozó megállapodásból eredő eszközt vagy kötelezettséget tartalmaz (lásd 37. bekezdés). A felvásárlónak a függő ellenértéknek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékét a felvásároltért átadott ellenérték részeként kell megjelenítenie.
40. A felvásárlónak egy függő ellenérték fizetésére vonatkozó kötelezettségként vagy saját tőkeként kell besorolnia, a tőkeinstrumentumnak és a pénzügyi kötelezettségnek az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: Bemutató* standard 11. bekezdésében vagy más vonatkozó IFRS-ekben foglalt meghatározása alapján. A felvásárlónak eszközként kell besorolnia azt a jogot, hogy amennyiben meghatározott feltételek teljesülnek, a korábban átadott ellenértéket visszaadják neki. Az 58. bekezdés ad útmutatást a függő ellenérték későbbi elszámolásához.

#### Kiegészítő útmutatás az akvizíciós módszer használatához az üzleti kombinációk sajátos típusaira

##### *A szakaszokban megvalósuló üzleti kombináció*

41. A felvásárló néha úgy szerez ellenőrzést egy felvásárolt felett, hogy közvetlenül az akvizíció időpont előtt tőkerészesedéssel rendelkezett benne. Például 20X1. december 31-én „A” gazdálkodó egység 35 százalékos, nem ellenőrző tőkerészesedést birtokol „B” gazdálkodó egységben. Abban az időpontban „A” gazdálkodó egység további 40 százalékos részesedést vásárolt „B” gazdálkodó egységben, ami számára ellenőrzést biztosít „B” gazdálkodó egység felett. A jelen IFRS az ilyen ügyletre szakaszokban megvalósuló üzleti kombinációként hivatkozik, amelyet néha lépésenkénti akvizíciónak neveznek.
42. Egy szakaszokban megvalósuló üzleti kombináció során a felvásárlónak a felvásároltban korábban birtokolt tőkerészesedését az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéken újra kell értékelnie, és az ebből eredő nyereséget vagy veszteséget, ha van ilyen, az eredményben el kell számolnia. Az előző beszámolási időszakokban lehet, hogy a felvásárló a felvásároltban lévő tőkerészesedésének változásait az egyéb átfogó jövedelemben jelentette meg (például azért, mert a befektetést értékesíthetőként sorolták be). Ha így történt, az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt összeget ugyanazon az alapon kell elszámolni, mint amit akkor írnának elő, ha a felvásárló a korábban birtokolt tőkerészesedést közvetlenül elidegenítette volna.

##### *Ellenérték átadása nélkül elért üzleti kombináció*

43. A felvásárló a felvásárolt feletti ellenőrzést néha ellenérték átadása nélkül szerzi meg. Ezekre a kombinációkra vonatkozik az üzleti kombináció elszámolásának akvizíciós módszere. Ilyen körülmények lehetnek, ha:
- a) A felvásárolt a saját részvényeit elégséges számban visszavásárolja ahhoz, hogy egy meglévő befektető (a felvásárló) az ellenőrzést megszerezze.
  - b) Érvényüket veszítik azok a kisebbségi jogok, amelyek a felvásárlót visszatartották annak a felvásároltnak az ellenőrzésétől, amelyben a felvásárló többségi szavazati jogokkal rendelkezett.
  - c) A felvásárló és a felvásárolt csupán egy szerződéssel állapodnak meg üzleti tevékenységeik kombinációjáról. A felvásárló nem ad át ellenértéket a felvásárolt feletti ellenőrzésért cserébe, és sem az akvizíció időpontjában, sem azt megelőzően nem birtokol a felvásároltban tőkerészesedést. A csupán szerződéssel véghezvitt üzleti kombinációk példái között szerepel az, amikor két üzleti tevékenységet összevonnak utasítás keretében vagy kettős jegyzésű vállalatot szerveznek.
44. Egy csupán szerződéssel létrehozott üzleti kombináció során a felvásárlónak a felvásárolt nettó eszközeinek, a jelen IFRS-nek megfelelően megjelenített összegét a felvásárolt tulajdonosaihoz kell rendelnie. Más szavakkal, a felvásárlón kívüli felek által a felvásároltban birtokolt tőkerészesedések a felvásárló akvizíció utáni pénzügyi kimutatásaiban nem ellenőrző részesedést képviselnek, még akkor is, ha ennek eredményeként a felvásároltban lévő összes tőkerészesedést a nem ellenőrző részesedéshez rendelik.

#### Értékelési időszak

45. Ha egy üzleti kombináció kezdeti elszámolása nem teljes annak a beszámolási időszaknak a végén, amelynek során a kombináció történt, a felvásárlónak saját pénzügyi kimutatásaiban ideiglenes összegeket kell szerepeltetnie azokra a tételekre, amelyekre az elszámolás nem teljes. Az értékelési időszak folyamán a felvásárlónak visszamenőlegesen módosítania kell – az akvizíció időpontjára vonatkozóan – a megjelenített ideiglenes összegeket, hogy tükrözze az akvizíció időpontjában fennálló tényekre és körülményekre vonatkozó új információkat, amelyek – amennyiben ismertek lettek volna – hatással lettek volna az abban az időpontban megjelenített összegek értékelésére. Az értékelési időszak folyamán a felvásárlónak meg kell jelenítenie további eszközöket vagy kötelezettségeket is, ha az akvizíció időpontjában fennálló tényekre és körülményekre vonatkozó új információkat szerzett be, amelyek – amennyiben ismertek lettek volna – azoknak az eszközöknek és kötelezettségeknek abban az időpontban történő megjelenítését eredményezték volna. Az értékelési időszak véget ér, amint a felvásárló megkapja az akvizíció időpontjában fennálló tényekre és körülményekre vonatkozó, általa keresett információkat vagy megtudja, hogy további információ nem szerezhető be. Ugyanakkor az értékelési időszak nem haladhatja meg az akvizíció időpontjától számított egy évet.

46. Az értékelési időszak az akvizíció időpontját követő azon időszak, amelynek során a felvásárló az üzleti kombinációt illetően megjelenített ideiglenes összegeket módosíthatja. Az értékelési időszak ésszerű mértékű időt biztosít a szükséges információk megszerzésére a felvásárló számára ahhoz, hogy a jelen IFRS előírásainak megfelelően, az akvizíció időpontjára vonatkozóan azonosítsa és értékelje a következőket:
- a felvásárolt azonosítható eszközök, az átvállalt kötelezettségek és a felvásároltnál fennálló nem ellenőrző részesedések;
  - a felvásároltnak átadott ellenérték (vagy a goodwill értékelésében felhasznált más összeg);
  - a szakaszosan megvalósuló üzleti kombinációnál a felvásárló által a felvásároltban korábban birtokolt tőkerészesedés; valamint
  - egy előnyös vételből eredő goodwill vagy nyereség.
47. A felvásárlónak minden releváns tényezőt figyelembe kell vennie annak meghatározásakor, hogy az akvizíció időpontja után megszerzett információk nyomán módosítani kell-e a megjelenített ideiglenes összegeket, vagy, hogy az információ az akvizíció időpontja után bekövetkezett eseményekből származik. A releváns tényezők között szerepel a további információk megszerzésének időpontja és az, hogy a felvásárló azonosítani tudja-e az ideiglenes összegek megváltozásának okát. A röviddel az akvizíció időpontja után megszerzett információ valószínűbb, hogy az akvizíció időpontjában fennálló körülményeket tükrözi, mint az olyan információ, amelyet több hónappal később kaptak meg. Például egy eszköznek nem sokkal az akvizíció időpontja után történt értékesítése – kivéve, ha azonosítható egy olyan közbejött esemény, amely a valós értékét megváltoztatta – egy olyan összeg ellenében, amely jelentősen különbözik az arra az időpontra meghatározott ideiglenes valós értékétől, valószínűleg az ideiglenes összegben fennálló hibát jelez.
48. A felvásárló az azonosítható eszköz (kötelezettség) megjelenített ideiglenes összegének növelését (csökkenését) a goodwill csökkenésével (növelésével) jeleníti meg. Ugyanakkor az értékelési időszak folyamán megszerzett új információk néha egynél több eszköz vagy kötelezettség ideiglenes összegének módosítását eredményezhetik. Például, a felvásárló átvállalhatott egy kötelezettséget a felvásárolt egyik létesítményében bekövetkezett balesettel kapcsolatos károk megfizetésére, amelyek egy részére vagy egészére a felvásárolt felelősségbiztosítási kötvénye ad fedezetet. Ha a felvásárló az értékelési időszak folyamán új információkat szerez ennek a kötelezettségnek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékéről, a goodwillnek a kötelezettség megjelenített ideiglenes összege változásából eredő módosítását (teljes egészében vagy részben) a goodwill kapcsolódó, a biztosítóval szembeni igényre kimutatott ideiglenes összegének változásából eredő módosításával kell ellentételezni.
49. Az értékelési időszak folyamán a felvásárlónak az ideiglenes összegek módosítását úgy kell megjelenítenie, mintha az üzleti kombináció elszámolása az akvizíció időpontjában befejeződött volna. Ily módon a felvásárlónak a pénzügyi kimutatásokban az előző időszakokra bemutatott összehasonlító információkat szükség szerint felül kell vizsgálnia, ideértve a kezdeti elszámolás elkészítésekor megjelenített értékcsökkenés, az amortizáció vagy a jövedelemre gyakorolt más hatások megváltoztatását.
50. Miután az értékelési időszaknak vége, a felvásárló az üzleti kombináció elszámolását csak akkor vizsgálhatja felül, ha egy hibát javít ki, az IAS 8 *Számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák* standardnak megfelelően.

#### **Annak meghatározása, hogy mi képezi részét az üzleti kombináció ügyletének**

51. **A felvásárló és a felvásárolt között az üzleti kombinációra vonatkozó tárgyalások megkezdése előtt lehetett korábbi kapcsolat vagy másfajta megállapodás, vagy köthettek a tárgyalások folyamán az üzleti kombinációtól különálló megállapodást. Mindkét helyzetben a felvásárlónak azonosítania kell minden olyan összeget, amely nem része annak, amit a felvásárló és a felvásárolt (vagy annak korábbi tulajdonosai) az üzleti kombináció során elcserélt, vagyis azokat az összegeket, amelyek nem képezik részét a felvásároltra vonatkozó cserének. A felvásárlónak az akvizíciós módszer alkalmazásának részeként csak a felvásároltért átadott ellenértéket, valamint a felvásároltért csere keretében megszerzett eszközöket és átvállalt kötelezettségeket kell megjelenítenie. A különálló ügyleteket a vonatkozó IFRS-eknek megfelelően kell elszámolni.**
52. Egy olyan ügylet, amelyet a kombinációt megelőzően a felvásárló vagy annak nevében, vagy elsődlegesen a felvásárló vagy az egyesített gazdálkodó egység javára kötöttek meg, nem pedig elsődlegesen a felvásárolt (vagy korábbi tulajdonosainak) javára, valószínűleg különálló ügylet. A következők példák olyan különálló ügyletekre, amelyeket az akvizíciós módszer alkalmazásakor nem kell szerepeltetni:
- egy olyan ügylet, amely valójában a felvásárló és a felvásárolt között korábban fennálló kapcsolatokat rendez;
  - egy olyan ügylet, amely a felvásárolt munkavállalóinak vagy korábbi tulajdonosainak díjazása, jövőbeli szolgáltatásokért; valamint
  - egy olyan ügylet, amely megtéríti a felvásárolt, vagy korábbi tulajdonosai részére a felvásárlónak az akvizícióval kapcsolatos költségei kifizetését.

A B50–B62. bekezdések adnak kapcsolódó alkalmazási útmutatót.

*Akvízióval kapcsolatos költségek*

53. Az akvizícióval kapcsolatos költségek azok a költségek, amelyek a felvásárlónál az üzleti kombináció megvalósítása érdekében merülnek fel. Ezek a költségek magukban foglalják a közvetítői díjakat; a tanácsadói, a jogi, számviteli, értékelési és más szakértői vagy szaktanácsadói díjakat; az általános igazgatási költségeket, ideértve egy belső, akvizíciós részleg fenntartásának költségeit; valamint hitelviszonyt és tulajdonviszonyt megtestesítő értékpapírok bejegyzésének és kibocsátásának költségeit. A felvásárlónak az akvizícióval kapcsolatos költségeket ráfordításként kell elszámolnia abban az időszakban, amikor a költségek felmerültek és a szolgáltatásokat megkapták, egy kivétellel. A hitelviszonyt és a tulajdonviszonyt megtestesítő értékpapírok kibocsátásának költségeit az IAS 32 és az IAS 39 standardoknak megfelelően kell megjeleníteni.

**KÉSŐBBI ÉRTÉKELÉS ÉS ELSZÁMOLÁS**

54. **Általában a felvásárlónak a megszerzett eszközöket, az átvállalt vagy felmerült kötelezettségeket és az üzleti kombináció során kibocsátott tőkeinstrumentumokat, jellegüktől függően, az ilyen tételekre alkalmazandó IFRS-eknek megfelelően kell később elszámolnia. Ugyanakkor az alábbi megszerzett eszközök, átvállalt vagy felmerült kötelezettségek és az üzleti kombináció során kibocsátott tőkeinstrumentumok későbbi értékelésére és elszámolására a jelen IFRS ad útmutatást:**

- a) újra megszerzett jogok;
- b) az akvizíció időpontjában megjelenített függő kötelezettségek;
- c) kártalanításra szánt eszközök; valamint
- d) függő ellenérték.

**A B63. bekezdés ad kapcsolódó alkalmazási útmutatót.****Újra megszerzett jogok**

55. Egy újra megszerzett jogot, amelyet immateriális eszközként mutatnak ki, annak a szerződésnek a hátralévő szerződéses időtartama során kell amortizálni, amelyben a jogot megadták. A felvásárlónak, ha a későbbiekben az újra megszerzett jogot egy harmadik félnek eladja, az immateriális eszköz könyv szerinti értékét kell figyelembe venni, amikor az eladáson keletkezett nyereséget vagy veszteséget meghatározza.

**Függő kötelezettségek**

56. A kezdeti megjelenítés után, és mindaddig, amíg a kötelezettség rendezése, elengedése meg nem történik vagy az le nem jár, a felvásárlónak az üzleti kombinációban megjelenített függő kötelezettséget az alábbiak közül a magasabbik értéken kell értékelnie:

- a) az az összeg, amelyet az IAS 37 standard alapján kellene megjeleníteni, valamint
- b) a kezdetben kimutatott összeg, csökkentve az IAS 18 *Bevételek* standard alapján elszámolt halmozott amortizációval (amikor alkalmazandó).

Ez az előírás nem vonatkozik az IAS 39 standard alapján elszámolt szerződésekre.

**Kártalanításra szánt eszközök**

57. Minden egyes későbbi beszámolási időszak végén a felvásárlónak az akvizíció időpontjában kimutatott kártalanításra szánt eszközt értékelnie kell, ugyanazon az alapon, mint az azon kártalanított kötelezettséget vagy eszközt, amely összege bármilyen szerződéses korlátozás alá esik, valamint – a későbbiekben valós értékén nem értékelt kártalanításra szánt eszköz esetében – a vezetésnek a kártalanításra szánt eszköz behajthatóságára vonatkozó megítélése alá esik. A felvásárlónak a kártalanításra szánt eszközt csak akkor kell kivetnie, amikor az eszközt behajtja, eladja, vagy más módon veszíti el a hozzá fűződő jogot.

**Függő ellenérték**

58. A függő ellenérték valós értékében bekövetkezett egyes változások, amelyeket a felvásárló az akvizíció időpontja után jelenít meg, származhatnak olyan további információkból, amelyeket a felvásárló az akvizíció időpontjában fennálló tényekről és körülményekről azt az időpontot követően szerzett meg. Az ilyen változtatások az értékelési időszaki módosítások, a 45–49. bekezdéseknek megfelelően. Ugyanakkor az akvizíció időpontja után bekövetkezett eseményekből eredő változások, mint például egy eredménycél teljesítése, egy megadott részvényárfolyam elérése vagy egy kutatás-fejlesztési projektben egy mérföldkő elérése nem értékelési időszaki módosítások. A felvásárlónak azokat a változásokat kell elszámolnia a függő ellenérték valós értékében, amelyek nem értékelési időszaki módosítások, a következők szerint:

- a) a saját tőkeként besorolt függő ellenértéket nem szabad újraértékelni, és későbbi rendezését a saját tőkén belül kell elszámolni.

- b) a követelésként vagy kötelezettséggként besorolt függő ellenérték, amely:
- penzügyi instrumentum és az IAS 39 standard hatókörébe tartozik, valós értéken értékelendő, és az abból eredő nyereséget vagy veszteséget pedig vagy az eredményben vagy az egyéb átfogó jövedelemben kell elszámolni, annak az IFRS-nek megfelelően.
  - nem az IAS 39 standard hatókörébe tartozik, az IAS 37 standard vagy más, megfelelő IFRS-ekkel összhangban kell elszámolni.

#### KÖZZÉTÉTELEK

59. **A felvásárlónak olyan információkat kell közzétennie, amelyek lehetővé teszik a pénzügyi kimutatásait felhasználók számára azon üzleti kombinációk jellegének és pénzügyi hatásának az értékelését, amelyek:**
- az aktuális beszámolási időszakban jöttek létre; vagy
  - a beszámolási időszak végét követően, de még azelőtt jöttek létre, hogy a pénzügyi kimutatásokat közzétételre jóváhagyták.
60. Az 59. bekezdésben foglalt cél eléréséhez a felvásárlónak a B64–B66. bekezdésekben megadott információkat közzé kell tennie.
61. **A felvásárlónak olyan információkat kell közzétennie, amelyek lehetővé teszik a pénzügyi kimutatásait felhasználók számára, hogy az aktuális beszámolási időszakban és a megelőző időszakokban lebonyolított üzleti kombinációkra vonatkozóan az aktuális beszámolási időszakban megjelenített módosítások pénzügyi hatásait értékelni tudják.**
62. A 61. bekezdésben foglalt cél eléréséhez a felvásárlónak a B67. bekezdésben megadott információkat közzé kell tennie.
63. Amennyiben a jelen IFRS és a más IFRS-ek alapján közzeendő információk nem elegendők az 59. és a 61. bekezdésekben foglalt célok eléréséhez, a felvásárlónak az ezen célok eléréséhez szükséges bármilyen további információkat is közzé kell tennie.

#### HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

##### Hatálybalépés napja

64. A jelen IFRS-t a jövőre nézve kell alkalmazni azokra az üzleti kombinációkra, amelyeknél az akvizíció időpontja a 2009. július elsején vagy azt követően kezdődő első éves beszámolási időszak kezdőnapja vagy annál későbbi időpont. A korábbi alkalmazás megengedett. Ugyanakkor a jelen IFRS-t csak olyan éves beszámolási időszak elejétől szabad alkalmazni, mely 2007. június 30-án vagy azt követően kezdődik. Ha egy gazdálkodó egység ezt az IFRS-t 2009. július 1-je előtt alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie, és egyidejűleg alkalmaznia kell a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standardot.

##### Áttérés

65. Az olyan üzleti kombinációkból származó eszközöket és kötelezettségeket, amelyeknél az akvizíció időpontja megelőzte a jelen IFRS alkalmazását, nem kell módosítani a jelen IFRS alkalmazásakor.
66. Az olyan gazdálkodó egységnek, amilyen például egy egyesülés, amely még nem alkalmazta az IFRS 3 standardot, és egy vagy több üzleti kombinációt számolt el a vételi módszerrel, a B68. és a B69. bekezdésekben foglalt átmeneti rendelkezéseket kell alkalmaznia.

##### Nyereségadók

67. Azokra az üzleti kombinációkra, amelyeknél az akvizíció időpontja a jelen IFRS alkalmazása előtt volt, a felvásárlónak az IAS 12 standard – a jelen IFRS előtt módosított – 68. bekezdésében foglalt előírásokat kell alkalmaznia, a jövőre nézve. Ez azt jelenti, hogy a felvásárlónak az előző üzleti kombinációk elszámolását nem kell módosítania a megjelenített halasztott adókövetelésekben korábban megjelenített változások miatt. Ugyanakkor, attól az időponttól kezdődően, amikor a jelen IFRS-t alkalmazzák, a felvásárlónak meg kell jelenítenie – az eredmény módosításaként (vagy ha az IAS 12 standard megköveteli, az eredményen kívül) – a megjelenített halasztott adókövetelések változásait.

##### A (2004. ÉVI) IFRS 3 VISSZAVONÁSA

68. A jelen IFRS hatályon kívül helyezi a (2004-ben kibocsátott) IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standardot.

## A. Függelék

## Meghatározott fogalmak

Ez a függelék az IFRS szerves részét képezi.

|                                 |  |
|---------------------------------|--|
| <b>felvásárolt</b>              | Azon üzleti tevékenység vagy üzleti tevékenységek, amelyek felett a <b>felvásárló</b> megszerzi az ellenőrzést egy <b>üzleti kombináció</b> során.   |
| <b>felvásárló</b>               | Az a gazdálkodó egység, amely megszerzi az <b>ellenőrzést</b> a <b>felvásárolt</b> felett.   |
| <b>akvizíció időpontja</b>      | Az az időpont, amikor a <b>felvásárló</b> megszerzi az <b>ellenőrzést</b> a <b>felvásárolt</b> felett.   |
| <b>üzleti tevékenység</b>       | A tevékenységek és eszközök integrált összessége, melyek végzésének és kezelésének célja, hogy osztalékok, alacsonyabb költségek vagy más gazdasági hasznok formájában, közvetlenül a befektetők vagy más tulajdonosok, tagok vagy résztvevők számára megtérülést biztosítson.   |
| <b>üzleti kombináció</b>        | Olyan ügylet vagy más esemény, amelynek révén a <b>felvásárló</b> megszerzi egy vagy több <b>üzleti tevékenység</b> felett az ellenőrzést. Azok az ügyletek, amelyekre néha „igazi összeolvadások” vagy „egyenlők fúziója” megnevezéssel hivatkoznak, szintén <b>üzleti kombinációk</b> , abban az értelemben, ahogyan azt a jelen IFRS használja.   |
| <b>függő ellenérték</b>         | Rendszerint a <b>felvásárló</b> köteleme további eszközök vagy tőkerészesedések átadására a <b>felvásárolt</b> korábbi tulajdonosai részére – a <b>felvásárolt</b> feletti <b>ellenőrzés</b> érdekében történő csere részeként –, ha meghatározott jövőbeli események bekövetkeznek vagy feltételek teljesülnek. Ugyanakkor a függő ellenérték a <b>felvásárlónak</b> jogot adhat – amennyiben meghatározott feltételek teljesülnek – a korábban átadott ellenérték visszaszerzésére.  |
| <b>ellenőrzés</b>               | Képesség egy gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikájának irányítására, a tevékenységéből származó haszon megszerzése érdekében.   |
| <b>tőkerészesedések</b>         | A jelen IFRS alkalmazásában a <b>tőkerészesedések</b> kifejezés tágabb értelemben használatos, így jelenti a befektetői tulajdonban lévő <b>gazdálkodó egységek</b> tulajdonosi érdekeltségeit és az <b>egyesülések</b> tulajdonosi, <b>tagi</b> vagy résztvevői érdekeltségeit.   |
| <b>valós érték</b>              | Az az összeg, amelyért jól tájékozott, ügyleti szándékkal rendelkező felek között szokásos piaci feltételek szerint lebonyolított ügylet keretében egy eszközt el lehet cserélni vagy egy kötelezettséget rendezni lehet.  |
| <b>goodwill</b>                 | Egy olyan eszköz, amely egy <b>üzleti kombináció</b> során megszerzett, más eszközökből keletkező, egyenként nem azonosított és elkülönítve nem megjelenített, jövőbeli gazdasági hasznokat testesít meg.  |
| <b>azonosítható</b>             | Egy eszköz akkor <b>azonosítható</b> , ha: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) az elválasztható, azaz el lehet választani vagy ki lehet vonni a gazdálkodó egységből, és el lehet adni, át lehet adni, arra engedélyt lehet biztosítani, bérbe lehet adni vagy el lehet cserélni egyedileg vagy valamely kapcsolódó szerződéssel, azonosítható eszközzel, vagy kötelezettséggel, függetlenül attól, hogy ez a gazdálkodó egységnek szándékában áll-e, vagy sem; vagy</li> <li>b) szerződéses vagy egyéb törvényes jogokból keletkezik, függetlenül attól, hogy e jogok átruházhatóak-e vagy elválaszthatóak-e a gazdálkodó egységtől vagy más jogoktól és kötelektől.</li> </ul> |
| <b>immateriális eszköz</b>      | Azonosítható, fizikai megjelenéssel nem rendelkező, nem monetáris eszköz.  |
| <b>egyesülés</b>                | Olyan, nem befektetői tulajdonban lévő gazdálkodó egység, amely osztalékokat, alacsonyabb költségeket vagy más gazdasági hasznokat biztosít, közvetlenül a <b>tulajdonosai</b> , tagjai vagy résztvevői számára. Például egy önszegélyező biztosító társaság, egy hitelszövetkezet és egy szövetségi gazdálkodó egység mind egyesülések.   |
| <b>nem ellenőrző részesedés</b> | A leányvállalatban lévő, közvetlenül vagy közvetve nem az anyavállalatnak tulajdonítható saját tőke.   |
| <b>tulajdonosok</b>             | A jelen IFRS alkalmazásában a <b>tulajdonosok</b> kifejezés tágabb értelemben használatos, így jelenti a befektetői tulajdonban lévő gazdálkodó egységek <b>tőkerészesedéseinek</b> birtokosait és az <b>egyesülések</b> tulajdonosait vagy tagjait, vagy azok résztvevőit.  |

## B. Függelék

## Alkalmazási útmutató

Ez a függelék az IFRS szerves részét képezi.

## A KÖZÖS ELLENŐRZÉS ALATT ÁLLÓ GAZDÁLKODÓ EGYSÉGEK ÜZLETI KOMBINÁCIÓI (A 2.(C) BEKEZDÉS ALKALMAZÁSA)

- B1. A jelen IFRS nem vonatkozik a közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek üzleti kombinációjára. A közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek részvételével létrejött üzleti kombináció egy olyan üzleti kombináció, amelyben az egyesülő gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek mindegyike végső soron ugyanazon fél vagy felek ellenőrzése alatt áll az üzleti kombináció létrejötte előtt és után egyaránt, és az ellenőrzés nem csak átmeneti.
- B2. Magánszemélyek egy csoportja akkor ellenőriz egy gazdálkodó egységet, ha szerződéses megállapodások alapján közösen rendelkeznek az adott gazdálkodó egység pénzügyi és működési politikája irányításának képességével az annak tevékenységeiből származó hasznok megszerzésére. Ily módon egy üzleti kombináció nem tartozik a jelen IFRS hatálya alá, ha magánszemélyek azonos csoportja, szerződéses megállapodások alapján, végső soron, együttesen képes az egyesülő gazdálkodó egységek mindegyike pénzügyi és működési politikájának az irányítására az azok tevékenységéből származó hasznok megszerzése érdekében, és ez a végső közös képesség nem átmeneti.
- B3. A gazdálkodó egység állhat valamely magánszemély vagy egy szerződéses megállapodás alapján együtt eljáró magánszemélyek egy csoportjának ellenőrzése alatt, és előfordulhat, hogy ez a magánszemély vagy magánszemélyek csoportja nem tartozik az IFRS-ek pénzügyi beszámolási előírásainak hatálya alá. Ily módon nem szükséges, hogy az egyesülő gazdálkodó egységeket ugyanazon konszolidált pénzügyi kimutatásokba bevonják ahhoz, hogy az adott kombináció közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek részvételével létrejött üzleti kombinációnak minősüljön.
- B4. A nem ellenőrző részesedések mértéke az egyes egyesülő gazdálkodó egységekben az üzleti kombináció létrejötte előtt és után nem releváns annak meghatározásához, hogy a kombinációban közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek vesznek-e részt. Hasonlóképpen az a tény, hogy az egyesülő gazdálkodó egységek valamelyike egy olyan leányvállalat, amelyet nem vontak be a konszolidált pénzügyi kimutatásokba, nem releváns annak meghatározásához, hogy a kombinációban közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek vesznek-e részt.

## EGY ÜZLETI KOMBINÁCIÓ AZONOSÍTÁSA (A 3. BEKEZDÉS ALKALMAZÁSA)

- B5. A jelen IFRS az üzleti kombinációt olyan ügyletként vagy más eseményként határozta meg, amelynek révén a felvásárló egy vagy több üzleti tevékenység felett megszerzi az ellenőrzést. A felvásárló a felvásárolt feletti ellenőrzést többféleképpen szerezheti meg, például:
- pénzeszközök, pénzeszköz-egyenértékesek vagy más eszközök átadásával (ideértve az üzleti tevékenységet alkotó nettó eszközöket is);
  - kötelezettségek felmerülésével;
  - tőkerészesedések kibocsátásával;
  - egynél több típusú ellenérték nyújtásával; vagy
  - ellenérték átadása nélkül, ideértve, hogy csupán szerződés alapján (lásd 43. bekezdés).
- B6. Az üzleti kombináció számos különböző struktúrában létrejöhet eltérő jogi, adózási vagy egyéb megfontolásokból, amelyek magukban foglalják, az azokra való korlátozás nélkül, a következőket:
- egy vagy több üzleti tevékenység egy felvásárló leányvállalatává válik, vagy egy vagy több üzleti tevékenység nettó eszközei jogilag beolvadnak a felvásárlóba;
  - egy egyesülő gazdálkodó egység nettó eszközeit átadja, vagy tulajdonosai tőkerészesedéseiket átadják egy másik egyesülő gazdálkodó egységnek vagy annak tulajdonosainak;
  - valamennyi egyesülő gazdálkodó egység átadja nettó eszközeit – vagy ezen gazdálkodó egységeknek a tulajdonosai átadják tőkerészesedéseiket – egy újonnan létrehozott gazdálkodó egységnek (amit néha felgöngyölítési vagy összerakási ügyletnek neveznek); vagy
  - az egyesülő gazdálkodó egységek egyike korábbi tulajdonosainak egy csoportja megszerzi az ellenőrzést az egyesített gazdálkodó egység felett.

## AZ ÜZLETI TEVÉKENYSÉG MEGHATÁROZÁSA (A 3. BEKEZDÉS ALKALMAZÁSA)

- B7. Az üzleti tevékenység inputokból és az azokra az inputokra alkalmazott, outputok létrehozására való képességgel rendelkező folyamatokból áll. Bár az üzleti tevékenységeknek általában vannak outputjaik, ahhoz, hogy egy integrált együttes üzleti tevékenységnek minősüljön, outputok nem szükségesek. Az üzleti tevékenység három elemének meghatározása a következő:

- a) **Input:** Gazdasági erőforrás, amely outputokat hoz létre vagy képes azok létrehozására, amikor egy vagy több folyamatot alkalmaznak rá. Például a befektetett eszközök (ideértve az immateriális javakat vagy a befektetett eszközök használatának jogát), a szellemi tulajdon, a szükséges anyagokhoz való hozzáférés megszerzésének képessége, vagy a jogok és a munkavállalók.
- b) **Folyamat:** Bármely rendszer, szabvány, protokoll, konvenció vagy szabály, amely az inputra vagy inputokra alkalmazva outputokat hoz létre, vagy képes azok létrehozására. Például, a stratégiai menedzsment folyamatok, a működési folyamatok és az erőforrás-menedzsment folyamatai. Ezek a folyamatok jellemzően dokumentáltak, de a szervezett munkaerő, amely rendelkezik a szükséges képességekkel és tapasztalatokkal, a szabályokat és a konvenciókat betartja, biztosíthatja a szükséges folyamatokat, amelyek alkalmazhatók az inputokra, hogy outputokat hozzanak létre. (A számviteli, számlázási, bérszámfejtési és egyéb igazgatási rendszerek jellemzően nem outputok létrehozására használt folyamatok.)
- c) **Output:** Az inputok és az azokra az inputokra alkalmazott folyamatok eredménye, amelyek alkalmasak arra, hogy osztalékok, alacsonyabb költségek vagy más gazdasági hasznok formájában, közvetlenül a befektetők vagy más tulajdonosok, tagok vagy résztvevők számára hasznokat biztosítson.
- B8. A tevékenységek és eszközök integrált együttesének két lényeges elemmel kell rendelkeznie ahhoz, hogy a meghatározott célok érdekében végezzék és kezeljék azokat: inputokkal és az azokra az inputokra alkalmazott folyamatokkal, amelyeket együtt használnak vagy fognak használni outputok létrehozására. Ugyanakkor egy üzleti tevékenységnek nem kell minden olyan inputot és folyamatot tartalmaznia, amelyet az eladó annak az üzleti tevékenységnek a működtetése során használ, ha a piaci szereplők képesek arra, hogy az üzleti tevékenységet megszerezzék és továbbra is termeljenek outputokat – például oly módon, hogy az üzleti tevékenységet saját inputjaikkal és folyamataikkal integrálják.
- B9. Egy üzleti tevékenység elemeinek jellege iparáganként és a gazdálkodó egység működésének (tevékenységeinek) felépítésétől, ezen belül a gazdálkodó egység fejlettségi fokától függően változik. A már kialakult üzleti tevékenységeknél gyakran sok különféle típusú input, folyamat és output létezik, míg az új üzleti tevékenységeknek gyakran csak kevés az inputjuk, folyamatuk és néha csak egyetlen outputjuk (termékük) van. Csaknem az összes üzleti tevékenységnek vannak kötelezettségei is, de egy üzleti tevékenységnek nem feltétlenül vannak kötelezettségei.
- B10. A tevékenységek és eszközök integrált együttesének a fejlesztési szakaszban lehet, hogy nincsenek outputjai. Ha nincsenek, a felvásárlónak más tényezőket kell mérlegelnie annak meghatározására, hogy ez az együttes üzleti tevékenység-e. Ezek a tényezők magukban foglalják, az azokra való korlátozás nélkül, hogy vajon az együttes:
- megkezdte-e tervezett főbb tevékenységeit;
  - rendelkezik-e munkavállalókkal, szellemi tulajdonnal, valamint más inputokkal és az azokra az inputokra alkalmazható folyamatokkal;
  - jelenleg megvalósít-e outputok előállítására irányuló tervet; valamint
  - képes lesz-e arra, hogy szert tegyen olyan ügyfelekre, akik meg fogják vásárolni az outputokat?
- Nem szükséges, hogy ezeknek a tényezőknek mindegyike fennálljon a tevékenységek és eszközök egy konkrét, integrált együttesénél a fejlesztési szakaszban ahhoz, hogy az üzleti tevékenységnek minősüljön.
- B11. Annak eldöntését, hogy az eszközök és tevékenységek egy konkrét együttese üzleti tevékenység-e, arra kell alapozni, hogy képes-e arra egy piaci szereplő, hogy az integrált együttest üzleti tevékenységként végezze és kezelje. Ily módon, amikor azt értékelik, hogy egy konkrét együttes üzleti tevékenység-e, az nem releváns, hogy az eladó az együttest üzleti tevékenységként működtette-e, vagy hogy a felvásárló az együttest üzleti tevékenységként kívánja-e működtetni.
- B12. Eltérő bizonyíték hiányában, az eszközök és tevékenységek egy olyan konkrét együttesét, amelyben goodwill van jelen, üzleti tevékenységnek kell tekinteni. Ugyanakkor egy üzleti tevékenység nem feltétlenül rendelkezik goodwillel.
- A FELVÁSÁRLÓ AZONOSÍTÁSA (A 6. ÉS A 7. BEKEZDÉS ALKALMAZÁSA)
- B13. Az IAS 27 *Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* standardban adott útmutatót kell használni a felvásárló azonosítására, amely az a gazdálkodó egység, amely a felvásárló felett ellenőrzést szerez. Ha egy üzleti kombinációra sor került, de az IAS 27 standardban lévő útmutatás nem jelzi egyértelműen, hogy az egyesülő gazdálkodó egységek közül melyik a felvásárló, a döntés meghozatala során a B14–B18. bekezdésekben foglalt tényezőket kell mérlegelni.
- B14. Egy olyan üzleti kombináció során, amely elsődlegesen pénzeszközök vagy más eszközök átadásával vagy kötelezettségek átvállalásával jön létre, a felvásárló általában az a gazdálkodó egység, amely a pénzeszközöket vagy más eszközöket átadja, vagy amely a kötelezettségeket átvállalja.

- B15. Egy olyan üzleti kombináció során, amely elsődlegesen tőkerészesedések cseréjén keresztül valósul meg, a felvásárló általában a tőkerészesedéseket kibocsátó gazdálkodó egység. Ugyanakkor egyes üzleti kombinációkban, amelyeket általában „fordított akvizíciónak” neveznek, a felvásárolt a kibocsátó gazdálkodó egység. A B19–B27. bekezdések adnak útmutatást a fordított akvizíciók elszámolásához. Más releváns tényeket és körülményeket is mérlegelni kell a felvásárló azonosításához egy tőkerészesedések cseréjével megvalósuló üzleti kombináció során, ezen belül:
- a) *a relatív szavazati jogokat az egyesített gazdálkodó egységben az üzleti kombinációt követően*—A felvásárló rendszerint az az egyesülő gazdálkodó egység, amelynek a tulajdonosai – csoportként – a szavazati jogok legnagyobb részét tartják meg vagy kapják meg az egyesített gazdálkodó egységben. Annak meghatározásakor, hogy a tulajdonosok mely csoportja tartja meg vagy kapja meg a szavazati jogok legnagyobb részét, a gazdálkodó egységnek mérlegelnie kell bármely szokatlan vagy speciális szavazati megállapodást és opciót, warrantot vagy átváltható értékpapírt.
  - b) *az egyesített gazdálkodó egységben fennálló nagy kisebbségi szavazati részesedést, ha semmilyen más tulajdonos vagy szervezett tulajdonosi csoport nem rendelkezik jelentős szavazati részesedéssel*—A felvásárló rendszerint az az egyesülő gazdálkodó egység, amelynek egyetlen tulajdonosa vagy tulajdonosainak szervezett csoportja birtokolja a legnagyobb szavazati részesedést az egyesített gazdálkodó egységben.
  - c) *az egyesített gazdálkodó egység irányító testületének összetételét*—A felvásárló rendszerint az az egyesülő gazdálkodó egység, amelynek a tulajdonosai rendelkeznek azzal a képességgel, hogy az egyesített gazdálkodó egység irányító testülete tagjainak többségét megválasszák vagy kinevezik vagy visszahívják.
  - d) *az egyesített gazdálkodó egység felső vezetésének összetételét*—A felvásárló rendszerint az az egyesülő gazdálkodó egység, amelynek (előző) vezetése dominál az egyesített gazdálkodó egység vezetésében.
  - e) *a tőkerészesedések cseréjének feltételeit*—A felvásárló rendszerint az az egyesülő gazdálkodó egység, amely felárat fizet a másik egyesülő gazdálkodó egység vagy gazdálkodó egységek tőkerészesedéseinek kombináció előtti valós értékéhez képest.
- B16. A felvásárló rendszerint az az egyesülő gazdálkodó egység, amelynek viszonylagos mérete (például eszközökben, bevételekben vagy eredményben mérve) lényegesen nagyobb, mint a másik egyesülő gazdálkodó egysége vagy gazdálkodó egységeké.
- B17. Kettőnél több gazdálkodó egységet érintő üzleti kombináció során a felvásárló meghatározásának ki kell terjednie egyebek között annak mérlegelésére, hogy az egyesülő gazdálkodó egységek közül melyik kezdeményezte a kombinációt, valamint mekkora az egyesülő gazdálkodó egységek relatív mérete.
- B18. Az üzleti kombináció megvalósítására létrejött új gazdálkodó egység nem feltétlenül a felvásárló. Ha egy új gazdálkodó egységet hoznak létre az üzleti kombináció megvalósításához szükséges tőkeinstrumentumok kibocsátására, az egyik olyan egyesülő gazdálkodó egységet kell felvásárlóként azonosítani a B13–B17. bekezdésekben adott útmutatás alapján, amelyik már az üzleti kombináció előtt is létezett. Ezzel ellentétben egy új gazdálkodó egység, amely ellenértékként pénzeszközöket vagy más eszközöket ad át vagy kötelezettségeket vállal át, a felvásárló lehet.

#### FORDÍTOTT AKVIZÍCIÓK

- B19. Fordított akvizíció akkor történik, amikor az értékpapírokat kibocsátó gazdálkodó egységet (a jog szerinti felvásárlót) számviteli szempontból, a B13–B18. bekezdésekben foglalt útmutatás alapján felvásároltként azonosítják. Ahhoz, hogy az ügylet fordított akvizíciónak minősüljön, a számviteli szempontból felvásárlónak annak a gazdálkodó egységnek kell lennie, amelynek tőkerészesedéseit megszerzik (a jog szerinti felvásárolt). Például fordított akvizíciók néha akkor történnek, amikor egy zártkörűen működő gazdálkodó egység nyilvánosan működő gazdálkodó egységgé kíván válni, de a részvényeit nem kívánja névre szólóvá tenni. Ahhoz, hogy ezt véghez vigye, a zártkörűen működő gazdálkodó egység elintézi, hogy egy nyilvánosan működő gazdálkodó egység szerezzék meg a tőkerészesedéseit, a nyilvánosan működő gazdálkodó egység tőkerészesedéseit cserébe. Ebben a példában a **jog szerinti felvásárló** a nyilvánosan működő gazdálkodó egység, mivel az kibocsátott ki tőkerészesedéseket, a zártkörűen működő gazdálkodó egység pedig a **jog szerinti felvásárolt**, mivel annak tőkerészesedéseit szerezték meg. Ugyanakkor a B13–B18. bekezdésekben foglalt útmutatás alkalmazása az alábbi azonosítást eredményezi:
- a) a nyilvánosan működő gazdálkodó egység a **felvásárolt** számviteli szempontból (a számvitel szerinti felvásárolt); valamint
  - b) a zártkörűen működő gazdálkodó egység a **felvásárló** számviteli szempontból (a számvitel szerinti felvásárló).

Ahhoz, hogy az ügyletet fordított akvizícióként számolják el, a számvitel szerinti felvásároltnak meg kell felelnie az üzleti tevékenység definíciójának, és alkalmazandó a jelen IFRS összes megjelenítési és értékelési elve, ideértve a goodwill megjelenítésének előírásait.

### Az átadott ellenérték értékelése

- B20. Egy fordított akvizícióban a számvitel szerinti felvásárló rendszerint nem ad ellenértéket a felvásároltért. Ehelyett, rendszerint, a számvitel szerinti felvásárló saját részvényeit bocsátja ki saját részvényeit a számvitel szerinti felvásárló tulajdonosainak. Ennek megfelelően a számvitel szerinti felvásárló által a számvitel szerinti felvásároltban lévő részesedéséért átadott ellenérték az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke azoknak a tőkerészesedéseknek a számán alapul, amelyeket a jog szerinti leányvállalatnak ki kellett volna bocsátania ahhoz, hogy a jog szerinti anyavállalat tulajdonosai számára ugyanolyan százalékos mértékű tőkerészesedést biztosítsanak az egyesített gazdálkodó egységben, mint amekkorát a fordított akvizíció eredményez. A tőkerészesedések számának ilyen módon kiszámított valós értékét lehet a felvásároltért cserébe átadott ellenérték valós értékeként használni.

### A konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése és prezentálása

- B21. Egy fordított akvizíciót követően készített konszolidált pénzügyi kimutatásokat a jog szerinti anyavállalat (a számvitel szerinti felvásárolt) neve alatt kell kibocsátani, de a megjegyzésekben azt úgy kell bemutatni, hogy az a jog szerinti leányvállalat (a számvitel szerinti felvásárló) pénzügyi kimutatásainak folytatása, egy módosítással, mégpedig azzal, hogy a számvitel szerinti felvásárló minimális tőkéjét visszamenőlegesen módosítani kell, hogy a számvitel szerinti felvásárolt minimális tőkéjét tükrözze. Ez a módosítás azért szükséges, hogy az a jog szerinti anyavállalat (a számvitel szerinti felvásárolt) szavatoló tőkéjét tükrözze. Az ezekben a pénzügyi kimutatásokban prezentált összehasonlítható információkat is visszamenőlegesen módosítják, hogy azok a jog szerinti anyavállalat (a számvitel szerinti felvásárolt) minimális tőkéjét tükrözzék.
- B22. Mivel a konszolidált pénzügyi kimutatások – a tőkestruktúra kivételével – a jog szerinti leányvállalat pénzügyi kimutatásainak folytatását jelentik, a konszolidált pénzügyi kimutatások tükrözik:
- a jog szerinti leányvállalat (a számvitel szerinti felvásárló) eszközeit és kötelezettségeit, amelyeket azok kombinációt megelőző könyv szerinti értékén kell kimutatni és értékelni.
  - a jog szerinti anyavállalat (a számvitel szerinti felvásárolt) eszközeit és kötelezettségeit, amelyeket a jelen IFRS-nek megfelelően kell kimutatni és értékelni.
  - a jog szerinti leányvállalat (a számvitel szerinti felvásárló) felhalmozott eredményét és más, a saját tőkében szereplő egyenlegeit az üzleti kombinációt megelőzően.
  - a konszolidált pénzügyi kimutatásokban kibocsátott tőkerészesedésekként kimutatott összeget, amelyet úgy határoznak meg, hogy a jog szerinti leányvállalatnak (a számvitel szerinti felvásárlónak) közvetlenül az üzleti kombináció előtti, forgalomban lévő, kibocsátott tőkerészesedését hozzáadják a jog szerinti anyavállalat (a számvitel szerinti felvásárolt) valós értékéhez, amelyet a jelen IFRS-nek megfelelően kell meghatározni. Ugyanakkor, a saját tőke szerkezete (azaz a kibocsátott tőkerészesedések száma és típusa) a jog szerinti anyavállalat (a számvitel szerinti felvásárolt) saját tőkéjének szerkezetét tükrözi, beleértve a jog szerinti anyavállalat által a kombináció megvalósításához kibocsátott tőkerészesedéseket. Ennek megfelelően a jog szerinti leányvállalat (a számvitel szerinti felvásárló) saját tőkéjének szerkezetét újra megállapítják az akvizíciós megállapodásban rögzített cserearány használatával, hogy az tükrözze a jog szerinti anyavállalat (a számvitel szerinti felvásárolt) által a fordított akvizíció során kibocsátott részvények számát.
  - a nem ellenőrző részesedés arányát a jog szerinti leányvállalat (a számvitel szerinti felvásárló) kombináció előtti felhalmozott eredményének és más tőkerészesedéseknek a könyv szerinti értékében, amint azt a B23. és a B24. bekezdések kifejtik.

### Nem ellenőrző részesedés

- B23. A fordított akvizícióban a jog szerinti felvásárló (a számvitel szerinti felvásárló) tulajdonosai közül lehet, hogy egyesek nem cserélik be tőkerészesedéseiket a jog szerinti anyavállalat (a számvitel szerinti felvásárolt) tőkerészesedéseire. Ezeket a tulajdonosokat a fordított akvizíciót követően nem ellenőrző részesedésként kell kezelni a konszolidált pénzügyi kimutatásokban. Ennek oka, hogy a jog szerinti felvásárolt azon tulajdonosai, akik nem cserélik be tőkerészesedéseiket a jog szerinti felvásárló tőkerészesedéseire, csak a jog szerinti felvásárolt eredményeiből és nettó eszközeiből részesednek, az egyesített gazdálkodó egység eredményeiből és nettó eszközeiből nem. Ezzel egyidejűleg, bár a jog szerinti felvásárló számviteli szempontból a felvásárolt, a jog szerinti felvásárló tulajdonosai részesedéssel rendelkeznek az egyesített gazdálkodó egység eredményeiben és nettó eszközeiben.
- B24. A jog szerinti felvásárolt eszközeit és kötelezettségeit a konszolidált pénzügyi kimutatásokban azok kombináció előtti könyv szerinti értékén kell kimutatni és értékelni (lásd B22.(a) bekezdés). Ezért egy fordított akvizícióban a nem ellenőrző részesedés tükrözi a nem ellenőrző tulajdonosok arányos részesedését a jog szerinti felvásárolt nettó eszközeinek kombináció előtti könyv szerinti értékében, még akkor is, ha a nem ellenőrző részesedéseket más akvizíciókban az azok akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékén kell értékelni.

**Egy részvényre jutó eredmény**

- B25. Ahogy azt a B22.(d) bekezdés leírja, a fordított akvizíciót követően elkészített konszolidált pénzügyi kimutatásokban megjelenő saját tőke szerkezete a jog szerinti felvásárló (a számvitel szerinti felvásárolt) saját tőke szerkezetét tükrözi, beleértve a jog szerinti felvásárló által az üzleti kombináció megvalósításához kibocsátott tőkerészesedéseket.
- B26. A forgalomban lévő törzsrészvények súlyozott átlagos számának (az egy részvényre jutó eredmény kiszámításánál a nevező) kiszámításához, arra az időszakra vonatkozóan, amelyben a fordított akvizíció történik:
- az adott időszak elejétől az akvizíció időpontjáig forgalomban lévő törzsrészvények számát úgy kell kiszámítani, hogy a jog szerinti felvásárló (a számvitel szerinti felvásárolt) időszak során forgalomban lévő törzsrészvényeinek súlyozott átlagos számát az összeolvadásról szóló megállapodásban rögzített cserearányal meg kell szorozni; valamint
  - az akvizíció időpontjától az adott időszak végéig forgalomban lévő törzsrészvények száma a jog szerinti felvásárló (a számvitel szerinti felvásárolt) adott időszak alatt forgalomban lévő törzsrészvényeinek tényleges száma kell, hogy legyen.
- B27. Az egy részvényre jutó eredmény alapértékét a fordított akvizíciót követő konszolidált pénzügyi kimutatásokban, minden egyes, az akvizíció időpontját megelőző összehasonlító időszakra úgy kell kiszámítani, hogy:
- a jog szerinti felvásárolt törzsrészvényei birtokosainak tulajdonítható eredményét minden egyes ilyen időszakra elosztják
  - a jog szerinti felvásárolt forgalomban lévő törzsrészvényei addigi (múltbeli) súlyozott átlagos száma és az akvizíciós megállapodásban rögzített cserearány szorzatával.

**KONKRÉT MEGSZERZETT ESZKÖZÖK ÉS ÁTVÁLLALT KÖTELEZETTSÉGEK MEGJELENÍTÉSE (A 10–13. BEKEZDÉS ALKALMAZÁSA)****Operatív lízingek**

- B28. A felvásárlónak nem kell kimutatnia operatív lízinggel kapcsolatos eszközöket vagy kötelezettségeket, ha abban a felvásárolt a lízingbe vevő, kivéve a B29. és a B30. bekezdésben előírtakat.
- B29. A felvásárlónak meg kell határoznia, hogy minden egyes olyan operatív lízingnek a feltételei, amelyekben a felvásárolt lízingbe vevő, kedvezőek vagy kedvezőtlenek-e. A felvásárlónak egy immateriális eszközt kell kimutatnia, ha az operatív lízing feltételei a piaci feltételekhez képest kedvezőek, és kötelezettséget, ha a piaci feltételekhez képest a feltételek kedvezőtlenek. A B42. bekezdés ad útmutatást az olyan operatív lízingek alá tartozó eszközöknek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékének értékeléséről, amely lízingeknél a felvásárolt a lízingbe adó.
- B30. Egy azonosítható immateriális eszköz társítható egy operatív lízinghez, amit az bizonyíthat, hogy a piaci szereplők készek a lízingért díjat fizetni, még akkor is, ha azt a piaci feltételek szerint alakították ki. Például egy repülőtérrel a kapuk vagy egy elsőrangú bevásárlóközpontban kiskereskedelmi terület lízingelése biztosíthatja a belépést egy piacra vagy olyan jövőbeli gazdasági hasznokat, amelyek azonosítható immateriális javaknak minősülhetnek, például, amilyen az ügyfélkapcsolat. Ebben a helyzetben a felvásárlónak a társított, azonosítható immateriális eszköz(öket) a B31. bekezdésnek megfelelően kell megjelenítenie.

**Immateriális javak**

- B31. A felvásárlónak az üzleti kombináció során megszerzett azonosítható immateriális javakat a goodwilltől elkülönítve kell kimutatnia. Egy immateriális eszköz akkor azonosítható, ha vagy az elválaszthatósági kritériumnak vagy a szerződéses-jogi kritériumnak megfelel.
- B32. A szerződéses-jogi kritériumnak megfelelő immateriális eszköz azonosítható még akkor is, ha az eszköz nem átadható vagy a felvásárolttól vagy más jogoktól és kötelezettségektől nem elválasztható. Például:
- a felvásárolt gyártási létesítményt lízingel egy operatív lízing keretében, amelynek feltételei a piaci feltételekhez képest kedvezőek. A lízing feltételei kifejezetten megtiltják a lízing átadását (akár értékesítés, akár allízing formájában). Az az összeg, amennyivel a lízing feltételei az ugyanolyan vagy hasonló tételekre vonatkozó aktuális piaci ügyletek feltételeivel összehasonlítva kedvezőbbek, immateriális eszköz, amely megfelel a goodwilltől elkülönítve történő megjelenítés szerződéses-jogi kritériumának, annak ellenére, hogy a felvásárló a lízingszerződést nem értékesítheti vagy nem adhatja át más módon.
  - a felvásárolt tulajdonában és üzemeltetésében van egy atomerőmű. Az erőmű üzemeltetési engedélye immateriális eszköz, amely megfelel a goodwilltől elkülönítve történő megjelenítés szerződéses-jogi kritériumának, még akkor is, ha a felvásárló azt a megszerzett erőműtől elkülönítve nem értékesítheti vagy adhatja át. A felvásárló a működési engedély valós értékét és az erőmű valós értékét egyetlen eszközként mutathatja ki a pénzügyi beszámolás céljaira, amennyiben ezeknek az eszközöknek a hasznos élettartama hasonló.

- c) a felvásárolt tulajdonában van egy technológiai szabadalom. Ezt a szabadalmat licencre adta másoknak, azok kizárólagos használatára a belföldi piacon kívül, amiért cserébe azok jövőbeli külföldi bevételének megadott százalékát kapja meg. Mind a technológiai szabadalom, mind a kapcsolódó licenc-megállapodás megfelel a goodwilltől elkülönítve történő megjelenítés szerződéses-jogi kritériumának, még akkor is, ha a szabadalom és a kapcsolódó licenc-megállapodás egymástól elkülönítve történő értékesítése a gyakorlatban nem lenne megvalósítható.
- B33. Az elválaszthatósági kritérium azt jelenti, hogy a megszerzett immateriális eszközt el lehet választani vagy ki lehet vonni a felvásároltból, és el lehet adni, át lehet adni, arra engedélyt lehet biztosítani, bérbe lehet adni vagy el lehet cserélni, egyedileg vagy valamely kapcsolódó szerződéssel, azonosítható eszközzel vagy kötelezettséggel együtt. Az olyan immateriális eszköz, amelyet a felvásárló eladhat, licencre adhat vagy más módon elcserélhet más, értéket képviselő dologért, megfelel az elválaszthatósági kritériumnak, még akkor is, ha a felvásárlónak nem áll szándékában azt eladni, licencre adni vagy más módon elcserélni. A megszerzett immateriális eszköz akkor felel meg az elválaszthatósági kritériumnak, ha bizonyíték van arra, hogy léteznek ilyen típusú eszközre vagy egy hasonló típusú eszközre vonatkozó csereügyletek, még akkor is, ha ezek az ügyletek nem gyakoriak, és függetlenül attól, hogy a felvásárló ilyenekben részt vesz-e. Például, ügyfél- és előfizetői listákat gyakran adnak licencre, és így azok az elválaszthatósági kritériumnak megfelelnek. Még akkor is, ha a felvásárló úgy is véli, hogy ügyféllistái más ügyféllistáktól eltérő jellegzetességekkel rendelkeznek, az a tény, hogy ügyféllistákat gyakran adnak licencre, általában azt jelenti, hogy a megszerzett ügyféllista az elválaszthatósági kritériumnak megfelel. Ugyanakkor az üzleti kombináció során megszerzett ügyféllista az elválaszthatósági kritériumnak nem felel meg akkor, ha titoktartási feltételek vagy más megállapodások a gazdálkodó egység számára megtiltják az ügyfeleivel kapcsolatos információk eladását, bérbeadását vagy más módon történő cseréjét.
- B34. Az olyan immateriális eszköz, amely egyedileg nem elválasztható a felvásárolttól vagy az egyesített gazdálkodó egységtől, az elválaszthatósági kritériumnak akkor felel meg, ha egy kapcsolódó szerződéssel, azonosítható eszközzel vagy kötelezettséggel együtt elválasztható. Például:
- a) piaci szereplők elcserélnek betéti kötelezettségeket és a kapcsolódó betételhelyezői kapcsolatot képviselő immateriális javakat, megfigyelhető csereügyletek során. Ezért a felvásárlónak a betételhelyezői kapcsolatot képviselő immateriális eszközt a goodwilltől elkülönítve kell kimutatnia.
- b) a felvásárolt tulajdonában van egy bejegyzett védjegy, és egy dokumentált, de nem szabadalmaztatott műszaki szakértelem, amelyet a védjeggyel ellátott termék gyártására használnak. A védjegy tulajdonjogának átadásához a tulajdonostól megkövetelik, hogy minden egyéb szükséges dolgot is átadjon az új tulajdonosnak, hogy az új tulajdonos által gyártott termék vagy végzett szolgáltatás és a korábbi tulajdonos által előállított ne legyen megkülönböztethető. Mivel a nem szabadalmaztatott műszaki szakértelmet a felvásárolttól vagy az egyesített gazdálkodó egységtől el kell különíteni és el kell adni, ha a kapcsolódó védjegyet eladják, az az elválaszthatósági kritériumnak megfelel.
- Újra megszerzett jogok*
- B35. Egy üzleti kombináció részeként a felvásárló újra megszerezheti azt a jogot, amelyet korábban a felvásároltnak megadott, hogy a felvásárló egy vagy több kimutatott vagy nem kimutatott eszközét használja. Az ilyen jogokra példa lehet a felvásárló kereskedelmi nevének használata egy franchise-megállapodás keretében, vagy a felvásárló technológiájának használata egy technológia-licenc megállapodásban. Az újra megszerzett jog azonosítható immateriális eszköz, amelyet a felvásárló a goodwilltől elkülönítve jelenít meg. A 29. bekezdés ad útmutatást az újra megszerzett jog értékeléséhez és az 55. bekezdés ad útmutatást az újra megszerzett jog későbbi elszámolásához.
- B36. Ha az újra megszerzett jogot keletkeztető szerződés feltételei az ugyanolyan vagy hasonló tételekre vonatkozó aktuális piaci ügyletek feltételeihez képest kedvezőek vagy kedvezőtlenek, a felvásárlónak teljesítési nyereséget vagy veszteséget kell elszámolnia. A B52. bekezdés ad útmutatást a teljesítési nyereség vagy veszteség értékeléséhez.
- Összeszokott munkaerő és más, nem azonosítható tételek*
- B37. A felvásárló a goodwillbe foglalja bele a megszerzett, az akvizíció időpontjában nem azonosítható immateriális eszköz értékét. Például a felvásárló értéket tulajdoníthat az összeszokott munkaerő létezésének, ami azt jelenti, hogy a munkavállalók meglévő összessége a felvásárló számára lehetővé teszi a megszerzett üzleti tevékenység működtetését az akvizíció időpontjától fogva. Az összeszokott munkaerő nem a szakképzett munkaerő szellemi tőkéjét képviseli [nem a (gyakran szakosodott) tudást és tapasztalatot, amelyet a felvásárló munkavállalói munkavégzésükhöz hozzáadnak]. Mivel az összeszokott munkaerő nem egy azonosítható eszköz, amelyet a goodwilltől elkülönítve kell megjeleníteni, az annak tulajdonított értéket belefoglalják a goodwillbe.
- B38. A felvásárló a goodwillbe foglalja bele az akvizíció időpontjában eszköznek nem minősülő tételeknek tulajdonított értéket is. Például, a felvásárló értéket tulajdoníthat olyan potenciális szerződéseknek, amelyekről még az akvizíció időpontjában a felvásárolt jövőbeli új ügyfelekkel tárgyalásokat folytat. Mivel ezek a potenciális szerződések önmagukban nem eszközök az akvizíció időpontjában, a felvásárló ezeket nem jeleníti meg a goodwilltől elkülönítve. A felvásárló a későbbiekben nem sorolhatja át a goodwillből ezeknek a szerződéseknek az értékét olyan eseményekkor, amelyek az akvizíció időpontja után következnek be. Ugyanakkor, a felvásárlónak értékelnie kell a röviddel az akvizíció időpontja után bekövetkező eseményeket övező tényeket és körülményeket, annak meghatározásához, hogy létezett-e elkülönítve kimutatandó immateriális eszköz az akvizíció időpontjában.

- B39. A kezdeti megjelenítés után a felvásárló az üzleti kombináció során megszerzett immateriális javakat az IAS 38 *Immateriális javak* standard előírásainak megfelelően számolja el. Ugyanakkor, az IAS 38 standard 3. bekezdésében leírtak szerint, bizonyos megszerzett immateriális javaknak a kezdeti megjelenítés utáni elszámolását más IFRS-ek írják elő.
- B40. Az azonosíthatósági kritériumok határozzák meg, hogy egy immateriális eszközt a goodwilltől elkülönítve kell-e kimutatni. Ugyanakkor a kritériumok sem útmutatást nem adnak egy immateriális eszköz valós értékének meghatározásához, sem az immateriális eszköz valós értékének becsléséhez használt feltételezéseket nem korlátozzák. Például, a felvásárló figyelembe vesz a valós érték meghatározásához olyan feltételezéseket, amelyeket piaci szereplők is mérlegelnének, mint például a szerződések jövőbeli megújítására vonatkozó várakozásokat. Az nem szükséges, hogy maguk a megújítások megfeleljenek az azonosíthatósági kritériumnak. (Ugyanakkor lásd a 29. bekezdést, amely az üzleti kombináció során újra megszerzett, megjelenített jogok esetében kivételt állapít meg a valós értéken történő értékelés elve alól.) Az IAS 38 standard 36. és 37. bekezdései adnak útmutatást annak meghatározásához, hogy az immateriális javakat egyesíteni kell-e más immateriális vagy tárgyi eszközökkel egyetlen elszámolási egységbe.

#### KONKRÉT AZONOSÍTHATÓ ESZKÖZÖK ÉS A FELVÁSÁROLTNÁL FENNÁLLÓ NEM ELLENŐRZŐ RÉSZESEDÉS VALÓS ÉRTÉKÉNEK MEGHATÁROZÁSA (A 18. ÉS 19. BEKEZDÉSEK ALKALMAZÁSA)

##### **Bizonytalan cash flow-kkal járó eszközök (értékvesztések)**

- B41. A felvásárló nem mutathat ki külön értékvesztést az akvizíció időpontjára vonatkozóan az üzleti kombináció keretében megszerzett olyan eszközökre, amelyeket az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékükön értékelnek, mivel a jövőbeli cash flow-kkal kapcsolatos bizonytalanság hatásai szerepelnek a valós értéken történő értékelésben. Például, mivel a jelen IFRS megköveteli, hogy a felvásárló a megszerzett követeléseket, ideértve a hiteleket, azoknak az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékén értékelje, a felvásárló külön értékvesztést nem mutat ki azokra a szerződés szerinti cash flow-kra, amelyeket ebben az időpontban behajthatatlannak ítélnék meg.

##### **Operatív lízingek alá tartozó eszközök, amely lízingeknél a felvásárló a lízingbe adó**

- B42. Egy eszköz – mint például egy épület vagy egy szabadalom, amely olyan operatív lízing alá tartozik, amelyben a felvásárolt a lízingbe adó – az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékének meghatározásakor a felvásárlónak figyelembe kell vennie a lízing feltételeit. Más szavakkal, a felvásárló nem jelenít meg külön eszközt vagy kötelezettséget – akár kedvezőek, akár kedvezőtlenek az operatív lízing feltételei a piaci feltételekhez képest, amely összehasonlítást a B29. bekezdés megköveteli – az olyan lízingeknél, ahol a felvásárolt a lízingbe adó.

##### **Eszközök, amelyeket a felvásárló nem szándékozik használni, vagy más módon szándékozik használni, mint ahogy más piaci szereplők tennék**

- B43. Versenypolitikai vagy más okokból a felvásárlónak lehet, hogy az a szándéka, hogy a megszerzett eszközt – például egy kutatás-fejlesztési immateriális eszközt – nem fogja használni, vagy lehet olyan szándéka, hogy az eszközt más módon fogja használni, amint azt más piaci szereplők tennék. Mindazonáltal a felvásárlónak az eszközt olyan valós értéken kell értékelnie, amelyet a többi piaci szereplő által történő használatnak megfelelően határoznak meg.

##### **Nem ellenőrző részesedés egy felvásároltban**

- B44. A jelen IFRS megengedi a felvásárlónak, hogy a felvásároltban lévő nem ellenőrző részesedést annak az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékén értékelje. Néha a nem ellenőrző részesedésnek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékét a felvásárló a nem a felvásárló birtokában lévő részvények aktív piaci árfolyamainak alapján határozza meg. Más helyzetekben azonban a részvények aktív piaci árfolyama nem áll rendelkezésre. Ezekben a helyzetekben a felvásárló a nem ellenőrző részesedés valós értékét más értékelési technikák felhasználásával határozza meg.
- B45. A felvásárló felvásároltban lévő részesedésének valós értéke és a nem ellenőrző részesedés valós értéke részvényenkénti alapon különböző is lehet. A fő különbség valószínűleg egy ellenőrzési felár beépülése a felvásárló felvásároltban lévő részesedésének részvényenkénti valós értékébe, vagy fordítva, egy diszkont beépülése az ellenőrzés hiánya miatt (amit kisebbségi diszkontnak is neveznek) a nem ellenőrző részesedés részvényenkénti valós értékébe.

## A GOODWILL VAGY AZ ELŐNYÖS VÉTELEN ELÉRT NYERESÉG ÉRTÉKELÉSE

**Az akvizíció időpontjára vonatkozó valós érték meghatározása a felvásárló felvásároltban fennálló részesedésére, értékelési technikák felhasználásával (a 33. bekezdés alkalmazása)**

- B46. Egy olyan üzleti kombináció során, amely ellenérték átadása nélkül valósult meg, a felvásárlónak a goodwill vagy az előnyös vételem elért nyereség értékeléséhez a felvásároltban lévő részesedésének az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékével kell helyettesítenie az átadott ellenértéknek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékét (lásd 32–34. bekezdések). A felvásárló felvásároltban lévő részesedésének az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékét ilyenkor egy vagy több értékelési technikával kell meghatároznia, amelyeknek a körülményeknek meg kell felelniük és amelyekhez elegendő adat áll rendelkezésre. Ha egynél több értékelési technikát használ, akkor a felvásárlónak a technikák eredményeit értékelnie kell, mérlegelve a felhasznált inputok relevanciáját és megbízhatóságát, és a rendelkezésre álló adatok terjedelmét.

**Sajátos megfontolások az akvizíciós módszer egyesülések kombinációira való alkalmazásakor (a 33. bekezdés alkalmazása)**

- B47. Amikor két egyesülés egyesül, a felvásárolt saját tőkéjének vagy tagi részesedéseinek valós értéke (vagy a felvásárló valós értéke) lehet, hogy megbízhatóbban értékelhető, mint a felvásárló által átadott tagi részesedések valós értéke. Ha így van, akkor a 33. bekezdés megköveteli, hogy a felvásárló a goodwill összegét a felvásárolt tőkerészesedéseinek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékének felhasználásával határozza meg, nem pedig a felvásárló ellenértéként átadott tőkerészesedéseinek az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke felhasználásával. Emellett egyesülések kombinációja során a felvásárlónak a felvásárolt nettó eszközeit a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásában a saját tőkéhez történt közvetlen hozzáadásként kell kimutatnia, nem pedig a felhalmozott eredményhez való hozzáadásként, ami az akvizíciós módszer más típusú gazdálkodó egységek általi alkalmazásának módjával konzisztens.
- B48. Bár sok tekintetben hasonlóak más üzleti tevékenységekhez, az egyesülések eltérő jellegzetességekkel rendelkeznek, amelyek elsősorban abból adódnak, hogy tagjaik egyszerre ügyfelek és tulajdonosok. Az egyesülések tagjai általában arra számítanak, hogy tagságukért juttatásokban részesülnek, gyakran az árukért és szolgáltatásokért felszámított csökkentett díjak vagy sajátos jellegű osztalék (részesedés) formájában. A sajátos jellegű osztalékok (részesedések) egyes tagoknak felosztott aránya gyakran a tag által az egyesüléssel az év folyamán folytatott üzleti tevékenység nagyságán alapul.
- B49. Az egyesülés valós értéken történő értékelésének figyelembe kell vennie azokat a feltételezéseket, amelyeket a jövőbeli tagsági juttatásokkal kapcsolatban piaci szereplők tennének, valamint minden olyan egyéb feltételezést, amelyeket az egyesüléssel kapcsolatban piaci szereplők tennének. Például felhasználható egy becsült cash flow modell az egyesülés valós értékének meghatározásához. A modell inputjaiként használt cash flow-knak az egyesülés várható cash flow-in kell alapulniuk, amelyek valószínűleg tükrözik a tagsági juttatásokra vonatkozó csökkentéseket, mint például az árukért és szolgáltatásokért felszámított csökkentett díjakat.

**ANNAK MEGHATÁROZÁSA, HOGY MI KÉPEZI RÉSZÉT AZ ÜZLETI KOMBINÁCIÓ ÜGYLETÉNEK (AZ 51. ÉS AZ 52. BEKEZDÉS ALKALMAZÁSA)**

- B50. A felvásárlónak a következő – egymást kölcsönösen nem kizáró, de egyenként sem döntő – tényezőket kell figyelembe vennie annak meghatározásához, hogy egy ügylet a felvásároltra vonatkozó cserének része-e, vagy hogy az ügylet az üzleti kombinációtól elkülönül-e.
- a) **az ügylet létrejöttének okai**—Azoknak az okoknak a megértése, amelyek miatt a kombinációban részt vevő felek (a felvásárló és a felvásárolt és azok tulajdonosai, igazgatósági tagjai és vezetők, valamint ezek megbízottai) egy bizonyos ügyletet vagy megállapodást létrehoztak, bepillantást adhat abba, hogy az részt képezi-e az átadott ellenértéknek, valamint a megszerzett eszközöknek vagy átvállalt kötelezettségeknek. Például, ha egy ügyletet elsődlegesen a felvásárló vagy az egyesített gazdálkodó egység javára, nem pedig elsődlegesen a felvásárolt vagy annak korábbi, a kombináció előtti tulajdonosainak javára kötötték meg, akkor kevésbé valószínű, hogy az ügyleti árnak az a része (és a kapcsolódó eszközök és kötelezettségek) része a felvásároltra vonatkozó cserének. Ennek megfelelően a felvásárlónak ezt a részt az üzleti kombinációtól elkülönítve kell elszámolnia.
- b) **ki kezdeményezte az ügyletet**—Annak megértése, hogy ki kezdeményezte az ügyletet, szintén bepillantást enged abba, hogy az része-e a felvásároltra vonatkozó cserének. Például, lehet, hogy egy a felvásárolt által kezdeményezett ügylet vagy más esemény célja jövőbeli gazdasági hasznok biztosítása a felvásárló vagy az egyesített gazdálkodó egység számára, miközben a felvásárolt vagy annak korábbi, a kombináció előtti tulajdonosai kevésbé haszonhoz jutnak vagy egyáltalán nincs hasznuk belőle. Másfelől kevésbé valószínű, hogy a felvásárolt vagy korábbi tulajdonosai által kezdeményezett ügylet vagy megállapodás a felvásárló vagy az egyesített gazdálkodó egység javára kötött, és valószínűbb, hogy az az üzleti kombinációra vonatkozó ügylet része.

- c) **az ügylet időzítése**—Az ügylet időzítése is bepillantást engedhet abba, hogy az része-e a felvásároltra vonatkozó cserének. Például, a felvásárló és a felvásárolt közötti olyan ügylet, amely egy üzleti kombináció feltételeiről szóló tárgyalások során valósul meg, lehetséges, hogy az üzleti kombinációra való tekintettel jött létre, hogy a felvásárlónak vagy az egyesített gazdálkodó egységnek jövőbeli gazdasági hasznokat biztosítson. Ha így van, a felvásárolt vagy annak korábbi, az üzleti kombináció előtti tulajdonosai valószínűleg kevés vagy semmilyen haszonra nem tesznek szert az ügylet folytán, kivéve azokat a hasznokat, amelyekben az egyesített gazdálkodó egység részeként részesülnek.

**A felvásárló és a felvásárolt közötti előzőleg fennálló kapcsolat tényleges rendezése egy üzleti kombináció során (az 52.(a) bekezdés alkalmazása)**

- B51. Lehetséges, hogy a felvásárló és a felvásárolt olyan kapcsolatban van, amely fennállt már azelőtt, hogy az üzleti kombinációt fontolóra vették volna, amelyre itt „előzőleg fennálló kapcsolat”-ként történik hivatkozás. A felvásárló és a felvásárolt közötti előzőleg fennálló kapcsolat lehet szerződéses (például eladó és vevő, vagy a licenche adó és a licenche vevő) vagy nem szerződéses (például felperes és alperes).
- B52. Ha az üzleti kombináció valójában egy előzőleg fennálló kapcsolatot rendez, a felvásárló nyereséget vagy veszteséget számol el, amelynek értékelése a következőképpen történik:
- a) egy előzőleg fennálló nem szerződéses kapcsolatnál (amilyen egy peres ügy) a valós érték.
- b) egy előzőleg fennálló szerződéses kapcsolatnál a következő (i) és (ii) közül a kisebbik érték:
- i) az az összeg, amennyivel a szerződés kedvezőbb vagy kedvezőtlenebb a felvásárló szemszögéből, ha azt az ugyanolyan vagy hasonló tételekre vonatkozó aktuális piaci ügyletek feltételeihez viszonyítják. (Kedvezőtlen szerződés az a szerződés, amely az aktuális piaci feltételek szerint kedvezőtlen. Ez nem feltétlenül hátrányos szerződés, amelynek keretében a szerződés szerinti kötelek teljesítésének elkerülhetetlen költségei meghaladják az annak alapján várható gazdasági hasznokat.)
- ii) a szerződésben rögzített teljesítési előírások összege, annak a partnernek a javára, akinek számára a szerződés kedvezőtlen.

Ha (ii) kisebb, mint (i), a különbözetet az üzleti kombináció elszámolásának részeként kell figyelembe venni.

Az elszámolt nyereség vagy veszteség összege részben függhet attól, hogy a felvásárló előzőleg a kapcsolódó eszközt vagy kötelezettséget kimutatta-e, és a beszámoló szerinti nyereség vagy veszteség ezért különbözhet a fenti előírások alkalmazásával kiszámított összeztől.

- B53. Az előzőleg fennálló kapcsolat lehet olyan szerződés, amelyet a felvásárló újra megszerzett jogként jelenít meg. Ha a szerződés olyan feltételeket tartalmaz, amelyek az ugyanolyan vagy hasonló tételekre vonatkozó aktuális piaci ügyletek árazásával összehasonlítva kedvezőek vagy kedvezőtlenek, a felvásárló az üzleti kombinációtól elkülönítve nyereséget vagy veszteséget számol el a szerződés tényleges rendezésére, amelyet a B52. bekezdésnek megfelelően értékel.

**Munkavállalóknak vagy az eladó részvényeseknek járó függő kifizetésekre vonatkozó megállapodások (az 52.(b) bekezdés alkalmazása)**

- B54. Az, hogy a munkavállalóknak vagy az eladó részvényeseknek járó függő kifizetésekre vonatkozó megállapodások függő ellenértéket képviselnek-e az üzleti kombináció során vagy különálló ügyletek, a megállapodások jellegétől függ. A megállapodás jellegének értékelése során segítséget jelenthet azoknak az okoknak a megértése, hogy egy akvizíciós megállapodás miért tartalmaz a függő kifizetésekre vonatkozó rendelkezést, hogy ki kezdeményezte a megállapodást és a felek mikor kötötték meg a megállapodást.
- B55. Ha nem világos, hogy a munkavállalóknak vagy az eladó részvényeseknek járó kifizetésekre vonatkozó megállapodás része-e a felvásároltra vonatkozó cserének vagy pedig az üzleti kombinációtól független ügylet, a felvásárlónak a következő jelzéseket kell értékelnie:
- a) *Folytatódó foglalkoztatás*—A folytatódó foglalkoztatás feltételei azoknál az eladó részvényeseknél, akik kulcspozíciókban lévő munkavállalók lesznek, jelzés lehet a függő ellenértékre vonatkozó megállapodás tartalmára. A folytatódó foglalkoztatás releváns feltételei belefoglalhatók a foglalkoztatási megállapodásba, az akvizíciós megállapodásba vagy valamilyen más dokumentumba. Az olyan, függő ellenértékre vonatkozó megállapodás, amelyben a kifizetések automatikusan megszűnnek, ha a foglalkoztatás megszűnik, a kombináció utáni szolgáltatásokért adott javadalmazásnak minősül. Az olyan megállapodások, amelyek keretében a függő kifizetésekre a foglalkoztatás megszűnése nincs hatással, jelezhetik azt, hogy a függő kifizetések inkább kiegészítő ellenértéket, mint javadalmazást jelentenek.
- b) *Folytatódó foglalkoztatás időtartama*—Ha a megkövetelt foglalkoztatás időszaka a függő kifizetések időszakával egybeesik vagy annál hosszabb, ez a tény jelezheti azt, hogy a függő kifizetések lényegében javadalmazást jelentenek.
- c) *Javadalmazás szintje*—Az olyan helyzetek, amikor a függő kifizetéseken kívüli munkavállalói javadalmazás ésszerű szintet képvisel az egyesített gazdálkodó egység más kulcspozíciókban lévő munkavállalóival összehasonlítva, jelezhetik azt, hogy a függő kifizetések inkább kiegészítő ellenértéket, mint javadalmazást jelentenek.

- d) *Megnövelt kifizetések a munkavállalóknak*—Ha azok az eladó részvényesek, akik nem válnak munkavállalókká, részvényenkénti alapon számolva alacsonyabb függő kifizetéseket kapnak, mint azok az eladó részvényesek, akik az egyesített gazdálkodó egység munkavállalóivá válnak, akkor ez a tény azt jelezheti, hogy a munkavállalóvá váló eladó részvényeseknek járó függő kifizetések megnövelt összege javadalmazás.
- e) *A tulajdonolt részvények száma*—Az olyan eladó részvényesek tulajdonában lévő részvények relatív száma, akik kulcspozíciókban lévő munkavállalók maradnak, jelzés lehet a függő ellenértékre vonatkozó megállapodás tartalmára. Például, ha azok az eladó részvényesek, akiknek lényegében a felvásárolt összes részvénye a tulajdonában volt, továbbra is kulcspozíciókban lévő munkavállalók maradnak, ez a tény jelezheti azt, hogy a megállapodás, a tartalmát illetően, egy nyereségmegosztási megállapodás, amely a kombináció utáni szolgáltatokra szándékozik javadalmazást biztosítani. Másfelől amikor azoknak az eladó részvényeseknek, akik továbbra is kulcspozíciókban lévő munkavállalók, a felvásároltban lévő részvényeknek csak kis száma volt a tulajdonában, és valamennyi eladó részvényes ugyanakkora összegű függő ellenértéket kap, részvényenkénti alapon számolva, ez a tény jelezheti azt, hogy a függő kifizetések kiegészítő ellenértéket jelentenek. Azokat az akvizíció előtti tulajdoni érdekeltségeket is figyelembe kell venni, amelyek kulcspozíciókban lévő munkavállalókként megmaradó eladó részvényesek kapcsolt feleinek, például családtagjainak a birtokában voltak.
- f) *Kapcsolódás az értékeléshez*—Ha a kezdeti ellenérték, amelyet az akvizíció időpontjában adtak át, a felvásárolt értékelése során megállapított tartomány alsó szélén van és a függő képlet ehhez az értékelési megközelítéshez kapcsolódik, ez a tény utalhat arra, hogy a függő kifizetések kiegészítő ellenértéket képviselnek. Másfelől, ha a függő kifizetési képlet korábbi nyereségmegosztási megállapodásokkal konzisztens, ez a tény arra utalhat, hogy a megállapodás lényege javadalmazás biztosítása.
- g) *Képlet az ellenérték meghatározására*—A függő kifizetés meghatározására használt képlet segítséget nyújthat a megállapodás lényegének értékeléséhez. Például, ha egy függő kifizetést a nyereség többszöröse alapján határoztak meg, ez utalhat arra, hogy a kötelelem függő ellenérték az üzleti kombináció során, és hogy a képlet a szándékok szerint a felvásárolt valós értékének a megállapítására vagy igazolására irányul. Ezzel ellentétben az a függő kifizetés, amely a nyereség egy meghatározott százaléka, arra utalhat, hogy a munkavállalókkal szembeni kötelelem nyereségmegosztási megállapodás, a munkavállalók elvégzett szolgálataiért történő javadalmazásra.
- h) *Más megállapodások és problémák*—Az eladó részvényesekkel kötött más megállapodások feltételei (mint például a verseny kizárásáról szóló megállapodások, a végrehajtási szerződések, a tanácsadói szerződések és az ingatlanlízingről szóló megállapodások) és a függő kifizetések nyereségadójának kezelése jelezhetik azt, hogy a függő kifizetések valami másnak tulajdoníthatók, mint a felvásároltért adott ellenértéknek. Például, az akvizícióval összefüggésben a felvásárló köthet egy ingatlanlízing-megállapodást egy jelentős eladó részvényessel. Ha a lízingszerződésben megadott lízingdíjfizetések lényegesen a piaci szint alatt vannak, a lízingbeadónak (az eladó részvényesnek) járó függő kifizetések egy része vagy azok összessége, amelyeket egy, a függő kifizetésekről szóló külön megállapodás követel meg, lényegében lehet fizetség a lízingelt ingatlan használatáért, amelyet a felvásárlónak a kombináció utáni pénzügyi kimutatásaiban elkülönítve kell megjelenítenie. Ezzel szemben, ha a lízingszerződés olyan lízingdíjfizetéseket határoz meg, amelyek a lízingelt ingatlan piaci feltételeivel konzisztensek, akkor az eladó részvényesnek járó függő kifizetésekről szóló megállapodás lehet az üzleti kombinációval kapcsolatos függő ellenérték.

**A felvásárló részvény-alapú jutalom-kifizetéseinek elcserélése a felvásárolt munkavállalóinak birtokában lévő jutalmakra (az 52.(b) bekezdés alkalmazása)**

B56. A felvásárló saját részvény-alapú jutalom-kifizetéseire (helyettesítő jutalmak) cserélheti a felvásárolt munkavállalóinak birtokában lévő jutalmakat. Az üzleti kombinációval kapcsolatos részvényopciók vagy más részvény-alapú jutalom-kifizetések cseréjét a részvény-alapú jutalom-kifizetések módosításaiként számolják el, az IFRS 2 *Részvény-alapú kifizetés* standarddal összhangban. Ha a felvásárló köteles a felvásárolt jutalmait helyettesíteni, akkor a felvásárló helyettesítő jutalmainak piaci alapú értéke egészét vagy annak egy részét bele kell venni az üzleti kombináció során átadott ellenérték értékelésébe. A felvásárló akkor köteles a felvásárolt jutalmait helyettesíteni, ha a felvásárolt vagy annak munkavállalói rendelkeznek a helyettesítés kikényszerítésére való képességgel. Például, ennek az előírásnak az alkalmazása szempontjából a felvásárló köteles a felvásárolt jutalmait helyettesíteni, ha a helyettesítést megkövetelik:

- az akvizíciós megállapodás feltételei;
- a felvásárolt jutalmazási feltételei; vagy
- a vonatkozó törvények vagy szabályozások.

Egyes helyzetekben a felvásárolt jutalmak érvényüket veszthetik az üzleti kombináció következményeként. Ha a felvásárló ezeket a jutalmakat annak ellenére helyettesíti, hogy erre nem köteles, akkor a helyettesítő jutalmak piaci alapú értékének egészét javadalmazási költségként kell elszámolni az üzleti kombináció utáni pénzügyi kimutatásokban. Ez azt jelenti, hogy ezeknek a jutalmaknak a piaci alapú értékéből az üzleti kombináció során átadott ellenérték értékelésében semmit nem kell figyelembe venni.

- B57. A helyettesítő jutalom azon részének meghatározásához, amely a felvásároltért átadott ellenérték része és azon részének meghatározásához, amely a kombináció utáni szolgáltatást fizetett javadalmazás, a felvásárlónak mind a felvásárló által adott helyettesítő jutalmakat, mind pedig a felvásárolt jutalmait értékelnie kell, az akvizíció időpontjára vonatkozóan, az IFRS 2 standarddal összhangban. A helyettesítő jutalom piaci alapú értékének az a része, amely a felvásároltért átadott ellenérték részét képezi, egyenlő a felvásárolt jutalmának azzal a részével, amely a kombináció létrejötte előtti szolgáltatnak tulajdonítható.
- B58. A helyettesítő jutalomból a kombináció előtti szolgáltatnak tulajdonítható rész a felvásárolt által adott jutalom piaci alapú értéke, szorozva egy hányadossal, amelyet a megszolgálati időszak teljesített részének és a teljes megszolgálati időszak vagy a felvásárolt jutalmához kapcsolódó eredeti megszolgálati időszak közül a nagyobbik hányadosaként képeznek. A megszolgálati időszak az az időszak, amelynek folyamán a meghatározott megszolgálati feltételek mindegyikét teljesíteni akarják. A megszolgálati feltételeket az IFRS 2 standard határozza meg.
- B59. A nem megszolgált helyettesítő jutalomnak az a része, amely a kombináció utáni szolgáltatnak tulajdonítható, és ezért a kombináció utáni pénzügyi kimutatásokban javadalmazási költségként kell elszámolni, egyenlő a helyettesítő jutalom piaci alapú értékének összességével, csökkentve a kombináció előtti szolgáltatnak tulajdonítható összeggel. Ezért a felvásárló a helyettesítő jutalom piaci alapú értékének bármiféle többletét a felvásárolt által adott jutalom piaci alapú értékéhez képest a kombináció utáni szolgáltatnak tulajdonítja, és ezt a többletet javadalmazási költségként számolja el a kombináció utáni pénzügyi kimutatásokban. A felvásárló, ha a kombináció utáni szolgáltatást ír elő, a helyettesítő jutalom egy részét kombináció utáni szolgáltatnak kell tulajdonítania, függetlenül attól, hogy a munkavállalók a felvásárolt jutalmainak megszolgálatához megkövetelt teljes szolgáltatást teljesítették-e az akvizíció időpontja előtt.
- B60. A nem megszolgált helyettesítő jutalom azon részének, amely a kombináció előtti szolgáltatnak tulajdonítható, valamint azon részének, amely a kombináció utáni szolgáltatnak tulajdonítható, a várhatóan megszolgáltá váló helyettesítő jutalmak számára vonatkozó lehető legjobb becslést kell tükröznie. Például, ha a helyettesítő jutalomból a kombináció előtti szolgáltatnak tulajdonított rész piaci alapú értéke 100 CU, a felvásárló pedig arra számít, hogy a jutalomnak csak 95 százaléka válik megszolgáltá, az üzleti kombináció során átadott ellenértékben foglalt összeg 95 CU. A várhatóan megszolgáltá váló helyettesítő jutalmak becsült számának változásai azoknak az időszakoknak a javadalmazási költségében tükröződnek, amelyek során a változások vagy jogvesztések történnek—nem pedig az üzleti kombináció során átadott ellenérték módosításaként. Hasonlóképpen az egyéb eseményeket – mint például a jutalmak végső kimenetelének a teljesítési feltételekkel rendelkező módosításait vagy végső kimenetelét –, amelyek az akvizíció időpontja után következnek be, az IFRS 2 standarddal összhangban kell elszámolni, amikor a javadalmazási költséget meghatározzák arra az időszakra, amikor az esemény felmerül.
- B61. A kombináció előtti és a kombináció utáni szolgáltatnak tulajdonítható helyettesítő jutalom részeinek meghatározásával kapcsolatos előírásoktól függetlenül alkalmazandók, hogy a helyettesítő jutalmat kötelezettségként vagy tőkeinstrumentumként sorolták-e be, az IFRS 2 rendelkezéseinek megfelelően. A kötelezettségként besorolt jutalmak piaci értékében az akvizíció időpontja után történt összes változást és az ehhez kapcsolódó nyereségadóra gyakorolt hatásokat a felvásárlónak a kombináció utáni pénzügyi kimutatásaiban abban az időszakban (azokban az időszakokban) kell megjeleníteni, amely(ek)ben a változások történtek.
- B62. A részvény-alapú kifizetéseket helyettesítő jutalmaknak a nyereségadóra gyakorolt hatásait az IAS 12 *Nyereségadók* standard rendelkezéseinek megfelelően kell megjeleníteni.

EGYÉB IFRS-EK, AMELYEK ÚTMUTATÁST ADNAK A KÉSŐBBI ÉRTÉKELÉSHEZ ÉS ELSZÁMOLÁSHOZ (AZ 54. BEKEZDÉS ALKALMAZÁSA)

- B63. Példák olyan IFRS-ekre, amelyek egy üzleti kombináció során megszerzett eszközök és átvállalt vagy felmerült kötelezettségek későbbi értékeléséhez és elszámolásához adnak útmutatást:
- Az IAS 38 standard meghatározza az üzleti kombináció során megszerzett azonosítható immateriális javak elszámolását. A felvásárló a goodwillt az akvizíció időpontjára vonatkozóan kimutatott, a felhalmozott értékvesztés miatti veszteségekkel csökkentett összegben értékeli. Az IAS 36 *Eszközök értékvesztése* standard meghatározza az értékvesztés miatti veszteségek elszámolását.
  - Az IFRS 4 *Biztosítási szerződések* standard ad útmutatást az üzleti kombináció során megszerzett biztosítási szerződés későbbi elszámolásához.
  - Az IAS 12 standard meghatározza az üzleti kombináció során megszerzett halasztott adókövetelések (ideértve a nem megjelenített halasztott adóköveteléseket) és kötelezettségek későbbi elszámolását.
  - Az IFRS 2 standard ad útmutatást a felvásárló által kiadott, helyettesítő részvény-alapú jutalom-kifizetések azon részének későbbi értékeléséhez és elszámolásához, amely a munkavállalók jövőbeli szolgáltatásainak tulajdonítható.
  - A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standard ad útmutatást az anyavállalat leányvállalatban lévő tulajdoni érdekeltségében bekövetkező változások elszámolásával kapcsolatban, az ellenőrzés megszerzése után.

## KÖZZÉTÉTELEK (AZ 59. ÉS A 61. BEKEZDÉSEK ALKALMAZÁSA)

B64. Az 59. bekezdésben szereplő cél eléréséhez a felvásárlónak közzé kell tennie az alábbi információkat a beszámolási időszakban lebonyolított minden egyes üzleti kombinációra vonatkozóan:

- a) a felvásárolt nevét és leírását.
- b) az akvizíció időpontját.
- c) a megszerzett, szavazati joggal rendelkező tőkereszesedések százalékos arányát.
- d) az üzleti kombináció elsődleges okait, és egy leírást arról, hogy a felvásárló miként szerezte meg az ellenőrzést a felvásárolt felett
- e) a kimutatott goodwillt alkotó tényezők, mint például a felvásárló és a felvásárolt egyesülő tevékenységeiből várt szinergiák, immateriális javak, amelyek nem felelnek az elkülönített megjelenítés feltételeinek és más tényezők kvalitatív leírását.
- f) az átadott teljes ellenérték akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékét és az ellenérték minden egyes olyan fő csoportjának az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékét, mint például:
  - i) pénzeszközök;
  - ii) más tárgyi vagy immateriális eszközök, ideértve a felvásárló üzleti tevékenységét vagy leányvállalatát;
  - iii) felvállalt kötelezettségek, például a függő ellenértékre vonatkozó kötelezettség; valamint
  - iv) a felvásárló tőkereszesedései, ideértve a kibocsátott vagy kibocsátandó instrumentumok vagy részesedések számát és az ilyen instrumentumok vagy részesedések valós értékének meghatározására használt módszert.
- g) a függő ellenértékre vonatkozó megállapodásoknál és kártalanításra szánt eszközöknél:
  - i) az akvizíció időpontjára vonatkozóan megjelenített összeget;
  - ii) a megállapodás ismertetését és a kifizetendő összeg meghatározásának alapját; valamint
  - iii) becslést a kimenetek tartományáról (diszkontálás nélkül), vagy ha ilyen tartományra becslés nem adható, akkor ezt a tényt és azokat az okokat, amelyek miatt tartomány becslésre nincs lehetőség. Ha a kifizetendő maximális összeg nincs korlátozva, a felvásárlónak ezt a tényt közzé kell tennie.
- h) a megszerzett követeléseknél:
  - i) a követelések valós értékét;
  - ii) a követelések bruttó, szerződés szerinti összegét; valamint
  - iii) az akvizíció időpontjára vonatkozó legjobb becslést arra, hogy a szerződéses cash flow-kból várhatóan mennyi lesz a nem behajtott.

A közzétételeket a követelések olyan fő csoportjai szerint kell megadni, mint a hitelek, a közvetlen pénzügyi lízingek és a követelések más csoportjai.
- i) a megszerzett eszközök és átvállalt kötelezettségek minden egyes fő csoportjára az akvizíció időpontjára vonatkozóan kimutatott összegeket.
- j) minden egyes, a 23. bekezdéssel összhangban megjelenített függő kötelezettségre az IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések* standard 85. bekezdésében megkövetelt információ. Ha a függő kötelezettséget azért nem mutatták ki, mert valós értéke megbízhatóan nem értékelhető, a felvásárlónak közzé kell tennie:
  - i) az IAS 37 standard 86. bekezdésében megkövetelt információkat; valamint
  - ii) annak okait, hogy a kötelezettség miért nem értékelhető megbízhatóan.
- k) a goodwill azon teljes összegét, amely adózási célokra várhatóan levonható.
- l) azoknál az ügyleteknél, amelyeket az üzleti kombináció során az eszközök megszerzésétől és a kötelezettségek átvállalásától elkülönítve jelenítenek meg, az 51. bekezdéssel összhangban:
  - i) minden egyes ügylet leírását;
  - ii) azt, hogy a felvásárló miként számolta el az egyes ügyleteket;
  - iii) az egyes ügyleteknél megjelenített összegeket és azt a tételsort a pénzügyi kimutatásokban, amelyben az egyes eszközöket megjelenítették; valamint
  - iv) ha az ügylet egy előzőleg fennálló kapcsolat tényleges rendezése, a rendezési összeg meghatározásához használt módszert.

- m) az elkülönítve megjelenített ügyletek az (l) szerint megkövetelt közzétételének tartalmaznia kell az akvizícióval kapcsolatos költségek összegét és elkülönítve ezekből a költségekből a ráfordításként elszámolt összeget, valamint azokat a tételeket vagy tételeket az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban, ahol ezeket a ráfordításokat elszámolták. A ráfordításként el nem számolt kibocsátási költségek összegét és azt, hogy azokat hogyan jelenítették meg, szintén közzé kell tenni.
- n) egy előnyös vétel esetén (lásd 34–36. bekezdések):
- a 34. bekezdés alapján elszámolt bármely nyereség összegét, valamint az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás azon tételét, amelyben a nyereséget elszámolták; valamint
  - azoknak az okoknak a leírását, amelyek miatt az ügylet nyereséget eredményezett.
- o) minden olyan üzleti kombinációnál, amelyben a felvásárló a felvásárolt tőkerészesedéseinek kevesebb mint 100 százalékát birtokolja az akvizíció időpontjában:
- a felvásároltban fennálló nem ellenőrző részesedés összegét, az akvizíció időpontjára vonatkozóan megjelenítve, és az értékelés alapját erre az összegre; valamint
  - minden egyes, a felvásároltban fennálló, valós értéken értékelt nem ellenőrző részesedésnél az értékelési technikákat és a modell fő inputjait ennek az értéknek a meghatározásához.
- p) a szakaszokban megvalósuló üzleti kombináció esetében:
- a közvetlenül az akvizíció időpontja előtt a felvásárló birtokában lévő, a felvásároltban fennálló tőkerészesedés akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékét; valamint
  - bármely, a felvásárló által az üzleti kombinációt megelőzően a felvásároltban birtokolt tőkerészesedés valós értékre történő újraértékelésének eredményeként megjelenített nyereséget vagy veszteséget (lásd 42. bekezdés) és azt a tételeket az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban, amelyben ezt a nyereséget vagy veszteséget elszámolták.
- q) a következő információkat:
- a felvásárolt bevételének és eredményének összegét az akvizíció időpontja óta, ami a beszámolási időszakra szóló, az átfogó jövedelemre vonatkozó konszolidált kimutatásban szerepel; valamint
  - az egyesített gazdálkodó egység bevételét és eredményét az aktuális beszámolási időszakra, úgy, mintha valamennyi, az év során lebonyolított üzleti kombináció akvizíciójának időpontja az éves beszámolási időszak kezdőnapja lett volna.
- Ha az ebben az albekezdésben megkövetelt információk bármelyikének közzététele kivitelezhetetlen, a felvásárlónak ezt a tényt közzé kell tennie, és meg kell magyaráznia, miért kivitelezhetetlen a közzététel. A jelen IFRS a „kivitelezhetetlen” kifejezést az IAS 8 *Számviteli politika, számviteli becslések változásai és hibák* standarddal azonos értelemben használja.
- B65. A beszámolási időszakban történt olyan, egyedileg nem lényeges üzleti kombinációkra, amelyek együttesen lényegesek, a felvásárlónak összességében kell közzétennie a B64.(e)–(q) bekezdésekben megkövetelt információkat.
- B66. Ha az üzleti kombináció akvizíciójának időpontja a beszámolási időszak vége után van, de azelőtt, hogy a pénzügyi kimutatásokat közzétételre jóváhagyták, a felvásárlónak a B64. bekezdésben megkövetelt információkat közzé kell tennie, kivéve ha az üzleti kombináció kezdeti elszámolása nem teljes abban az időpontban, amikor a pénzügyi kimutatásokat közzétételre jóváhagyták. Ebben a helyzetben a felvásárlónak ismertetnie kell, mely közzétételeket nem tudták elvégezni, és hogy milyen okai vannak annak, hogy azok nem végezhetők el.
- B67. A 61. bekezdésben szereplő cél eléréséhez a felvásárlónak közzé kell tennie az alábbi információkat minden egyes lényeges üzleti kombinációra vagy összességében az egyedileg nem lényeges, együttesen lényeges üzleti kombinációkra vonatkozóan:
- ha az üzleti kombináció kezdeti elszámolása nem teljes (lásd 45. bekezdés) bizonyos eszközök, kötelezettségek, nem ellenőrző részesedések vagy az ellenérték tételei tekintetében, és a pénzügyi kimutatásokban az üzleti kombinációt illetően megjelenített összegeket ily módon ideiglenesen határozták meg:
    - azokat az okokat, amelyek miatt az üzleti kombináció kezdeti elszámolása nem teljes;
    - azokat az eszközöket, kötelezettségeket, tőkerészesedéseket vagy az ellenérték tételeit, amelyek tekintetében a kezdeti elszámolás nem teljes; valamint
    - a beszámolási időszakban a 49. bekezdéssel összhangban megjelenített bármely, az értékelési időszakban történő módosítás jellegét és összegét.

- b) minden egyes, az akvizíció időpontját követő beszámolási időszakra, mindaddig, amíg a gazdálkodó egység a függő ellenérték eszközre való jogot nem érvényesíti, el nem adja vagy más módon el nem veszíti, vagy ameddig a gazdálkodó egység a függő ellenértékre vonatkozó kötelezettséget nem rendezi, vagy a kötelezettséget el nem engedik vagy le nem jár:
- i) a megjelenített összegekben bekövetkezett változásokat, ideértve a rendezésből keletkező különbözeteket;
  - ii) a kimenetek tartományában bekövetkezett változásokat (diszkontálás nélkül) és az ilyen változások okait; valamint
  - iii) azokat az értékelési technikákat és a modell főbb inputjait, amelyeket a függő ellenérték értékeléséhez felhasználtak.
- c) az üzleti kombináció során kimutatott függő kötelezettségekre a felvásárlónak közzé kell tennie az IAS 37 standard 84. és 85. bekezdéseiben megkövetelt információkat a céltartalékok minden egyes csoportjára.
- d) a beszámolási időszak elején és végén fennálló goodwill összegének egyeztetését, külön-külön bemutatva:
- i) a bruttó összeget, valamint a halmozott értékvesztés miatti veszteségeket a beszámolási időszak elején.
  - ii) a beszámolási időszak során megjelenített további goodwillt, kivéve az olyan elidegenítési csoport részét képező goodwillt, amely az akvizíciókor megfelel az értékesítésre tartott minősítésnek az IFRS 5 *Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek* standarddal összhangban;
  - iii) a halasztott adókövetelések későbbi megjelenítése miatti, a beszámolási időszakban történt módosításokat, a 67. bekezdéssel összhangban;
  - iv) az IFRS 5 standarddal összhangban értékesítésre tartottnak minősített elidegenítési csoport részét képező goodwillt, valamint a beszámolási időszakban kivezetett olyan goodwillt, amely korábban nem tartozott egy értékesítésre tartottnak minősített elidegenítési csoportba sem.
  - v) a beszámolási időszak alatt az IAS 36 standarddal összhangban elszámolt értékvesztés miatti veszteségeket. (Az IAS 36 standard ezen előírásán felül megköveteli az információk közzétételét a goodwill megtérülő értékéről és értékvesztéséről is.)
  - vi) a beszámolási időszak alatt az IAS 21 *Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai* standard alapján keletkező nettó árfolyam-különbözeteket.
  - vii) a beszámolási időszak alatt a könyv szerinti értékben bekövetkezett bármely egyéb változást.
  - viii) a bruttó összeget, valamint a halmozott értékvesztés miatti veszteségeket a beszámolási időszak végén.
- e) az aktuális beszámolási időszakban elszámolt minden olyan nyereség vagy veszteség összegét és annak magyarázatát, amely egyszerre:
- i) kapcsolódik az aktuális vagy korábbi beszámolási időszak során lebonyolított üzleti kombináció során megszerzett azonosítható eszközökhöz, vagy átvállalt kötelezettségekhez; valamint
  - ii) olyan nagyságú, jellegű vagy gyakoriságú, hogy a közzététel releváns az egyesített gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak a megértéséhez.

ÁTMENETI RENDELKEZÉSEK CSAK EGYESÜLÉSEKET ÉRINTŐ VAGY CSUPÁN SZERZŐDÉSEN ALAPULÓ ÜZLETI KOMBINÁCIÓKRA (A 66. BEKEZDÉS ALKALMAZÁSA)

- B68. A 64. bekezdés úgy rendelkezik, hogy a jelen IFRS-t a jövőre nézve kell alkalmazni azokra az üzleti kombinációkra, amelyeknél az akvizíció időpontja a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő első éves beszámolási időszak kezdőnapja vagy annál későbbi időpont. A korábbi alkalmazás megengedett. Ugyanakkor a gazdálkodó egységnek a jelen IFRS-t csak olyan éves beszámolási időszak elejétől szabad alkalmaznia, amely 2007. június 30-án vagy azt követően kezdődik. Ha egy gazdálkodó egység a jelen IFRS-t annak hatálybalépésének napja előtt alkalmazza, a gazdálkodó egységnek ezt a tényt közzé kell tennie, és egyidejűleg alkalmaznia kell a (2008-ban a Nemzetközi Számvetési Standard Testület által módosított) IAS 27 standardot.
- B69. Az az előírás, hogy a jelen IFRS-t a jövőre nézve kell alkalmazni, a következő hatással jár egy csak egyesületeket érintő vagy csupán szerződésen alapuló üzleti kombináció számára, ha az akvizíció időpontja ennél az üzleti kombinációnál a jelen IFRS alkalmazása előtt van:
- a) *Besorolás*—A gazdálkodó egységnek a korábbi üzleti kombinációt a gazdálkodó egységnek az ilyen kombinációkra alkalmazott korábbi számviteli politikáinak megfelelően kell besorolnia.
  - b) *Korábban kimutatott goodwill*—Az első olyan éves időszak elején, amikor a jelen IFRS-t alkalmazzák, a korábbi üzleti kombinációból keletkezett goodwill könyv szerinti értékének az abban az időpontban érvényes könyv szerinti értéknek kell lennie, a gazdálkodó egység korábbi számviteli politikáival összhangban. Ennek az összegnek a meghatározásakor a gazdálkodó egységnek az ezen goodwill felhalmozott amortizációjának könyv szerinti értékét és a goodwill ennek megfelelő csökkenését ki kell szűrnie. Más módosítás nem végezhető el a goodwill könyv szerinti értékét illetően.

- c) *Korábban a saját tőkéből történő levonásként kimutatott goodwill*—A gazdálkodó egység korábbi számviteli politikái vezethettek olyan eredményre, hogy a korábbi üzleti kombinációból keletkezett goodwillt a saját tőkéből történő levonásként jelenítik meg. Ebben a helyzetben a gazdálkodó egységnek ezt a goodwillt nem szabad eszközként megjelenítenie az első olyan éves időszak elején, amikor a jelen IFRS-t alkalmazza. Továbbá, a gazdálkodó egység nem számolhatja el az eredményben ennek a goodwillnek semmilyen részét, sem azon üzleti tevékenység egészének vagy egy részének elidegenítésekor, amelyre az adott goodwill vonatkozik, sem amikor azon pénztermelő egység, amelyre a goodwill vonatkozik, értékvesztetté válik.
- d) *A goodwill későbbi elszámolása*—Az első olyan éves időszak elejétől fogva, amikor a jelen IFRS-t alkalmazzák, a gazdálkodó egységnek a korábbi üzleti kombinációból keletkezett goodwill amortizálását meg kell szüntetnie, és a goodwillre, az IAS 36 standardnak megfelelően, értékvesztési tesztet kell végezni.
- e) *Korábban kimutatott negatív goodwill*—Az a gazdálkodó egység, amely a korábbi üzleti kombinációt a vételi módszer alkalmazásával számolta el, lehet, hogy egy halasztott bevételt jelenített meg, a felvásárolt azonosítható eszközei és kötelezettségei nettó valós értékében lévő részesedése és ezen részesedés bekerülési értéke közötti pozitív különbség miatt (amit néha negatív goodwillnek hívnak). Ha így van, a gazdálkodó egységnek a halasztott bevétel könyv szerinti értékét ki kell vezetnie annak az első éves időszaknak az elején, amikor a jelen IFRS-t alkalmazzák, a felhalmozott eredmény nyitó egyenlegében elvégzett megfelelő módosítással.
-

## C. Függelék

**Módosítások egyéb IFRS-ekhez**

A jelen függelékben szereplő módosítások a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandók. Ha egy gazdálkodó egység a jelen standardot egy korábbi időszakra alkalmazza, ezeket a módosításokat alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.

**IFRS 1 A NEMZETKÖZI PÉNZÜGYI BESZÁMOLÁSI STANDARDOK ELSŐ ALKALMAZÁSA**

C1. Az IFRS 1 standard az alábbiak szerint módosul:

A 14. bekezdés a következők szerint módosul:

„14. Az alábbi felmentések közül egyesek a valós értékre hivatkoznak: A valós értékek a jelen IFRS-sel összhangban történő meghatározásakor a gazdálkodó egységnek a valós értékre az A. Függelékben szereplő definíciót, valamint a kérdéses eszköz vagy kötelezettség valós értékének meghatározására vonatkozóan más IFRS-ekben foglalt konkrétabb útmutatást kell alkalmaznia. Ezeknek a valós értékeknek a meghatározásuk időpontjában létező feltételeket kell tükrözniük.”

A következő 47I. bekezdés kerül hozzáadásra:

„47I. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard módosította a 14., a B1., a B2.(f) és a B2.(g) bekezdéseket. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

A B. Függelékben a B1., a B2.(f) és a B2.(g) bekezdések a következők szerint módosulnak:

„B1. Az első alkalommal alkalmazó választhatja, hogy nem alkalmazza visszamenőlegesen az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standardot múltbeli üzleti kombinációkra (olyan üzleti kombinációkra, amelyekre az IFRS-ekre való áttérés időpontja előtt került sor). Azonban, ha az első alkalmazó az IFRS 3 standardnak való megfelelés céljából bármely üzleti kombinációt újra megállapítja, valamennyi későbbi üzleti kombinációt újra meg kell állapítania, és alkalmaznia kell a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IAS 27 standardot is, ugyanattól az időponttól kezdődően. Például, ha egy első alkalmazó azt választja, hogy újra megállapít egy 20X6. június 30-án megtörtént üzleti kombinációt, akkor a 20X6. június 30-a és az IFRS-ekre való áttérés időpontja között megtörtént valamennyi üzleti kombinációt újra meg kell állapítania, és a (2008-ban módosított) IAS 27 standardot is alkalmaznia kell 20X6. június 30-tól.

B2.(f) Ha egy múltbeli üzleti kombináció során megszerzett eszközt vagy átvállalt kötelezettséget a korábbi számviteli szabályozás szerint nem mutattak ki, annak nem nulla lesz a vélelmezett bekerülési értéke a pénzügyi helyzetre vonatkozó nyitó IFRS-kimutatásban. A felvásárlónak helyett azt azon az alapon kell megjelenítenie és értékelnie a pénzügyi helyzetre vonatkozó konszolidált kimutatásában, amelyet az IFRS-ek a felvásárolt pénzügyi helyzetére vonatkozó kimutatásában megkövetelnének. Például: ha a felvásárló a korábbi számviteli szabályozás szerint nem aktiválta a múltbeli üzleti kombináció során megszerzett pénzügyi lízingeket, akkor ezeket a lízingeket úgy kell aktiválnia a konszolidált pénzügyi kimutatásaiban, ahogyan azt az IAS 17 *Lízingek* standard előírja a felvásároltnak a pénzügyi helyzetére vonatkozó IFRS-kimutatásában. Hasonlóképpen, ha a felvásárló a korábbi számviteli szabályozás szerint nem mutatott ki egy olyan függő kötelezettséget, amely az IFRS-ekre való áttérés időpontjában még fennáll, akkor a felvásárlónak ezt a függő kötelezettséget erre az időpontra vonatkozóan ki kell mutatnia, kivéve ha az IAS 37 standard megtiltja annak kimutatását a felvásárolt pénzügyi kimutatásaiban. Viszont ...

B2.(g) A pénzügyi helyzetre vonatkozó nyitó IFRS-kimutatásban a goodwill könyv szerinti értékének a korábbi számviteli elveknek megfelelő könyv szerinti értékének kell lennie az IFRS-ekre való áttérés időpontjában, a következő két módosítással:

i) ...

ii) [törölve]

iii) Függetlenül attól ...”

**IFRS 2 RÉSZVÉNY-ALAPÚ KIFIZETÉS**

C2. Az IFRS 2 standard az alábbiak szerint módosul:

Az 5. bekezdés a következők szerint módosul:

„5. A 2. bekezdésben foglaltak alapján a jelen IFRS ... Hasonlóképpen, a *részvény-alapú kifizetési megállapodások* az üzleti kombináció vagy más tőke-átalakítás miatti elengedését, helyettesítését vagy más módosítását a jelen IFRS-nek megfelelően kell elszámolni. Az IFRS 3 standard ad útmutatást ahhoz, hogy egy üzleti kombináció során kibocsátott tőkeinstrumentumok részét képezik-e a felvásárolt feletti ellenőrzés megszerzéséért átadott (és ezért az IFRS 3 standard hatókörébe tartozó) ellenértéknek vagy a folytatódó szolgálat miatt a kombináció utáni időszakban (és ezért a jelen IFRS 3 hatókörébe tartozóan) kell azokat megjeleníteni.”

A következő 61. bekezdés kerül hozzáadásra:

„61. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard módosította az 5. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosítást a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezt a módosítást is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

#### IFRS 7 PÉNZÜGYI INSTRUMENTUMOK: KÖZZÉTÉTELEK

C3. Az IFRS 7 standard az alábbiak szerint módosul:

A 3.(c) bekezdés törlésre kerül.

A következő 44B. bekezdés kerül hozzáadásra:

„44B. A (2008-ban módosított) IFRS 3 standard törölte a 3.(c) bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosítást a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezt a módosítást is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

#### IAS 12 NYERESÉGADÓK

C4. Az IAS 12 standard az alábbiak szerint módosul:

A „Cél” szakasz harmadik bekezdése a következők szerint módosul:

##### „Cél

A jelen standard ... Hasonlóképpen, a halasztott adókövetelések és kötelezettségek kimutatása egy üzleti kombináció során hatással van az ezen üzleti kombináció során keletkezett goodwill vagy az előnyös vételből származó nyereség elszámolt összegére.”

A 18., 19., 21–22. és 26. bekezdések a következők szerint módosulnak:

„18. Átmeneti különbözetek akkor is felmerülhetnek, ha:

a) az üzleti kombináció során megszerzett azonosítható eszközöket és átvállalt kötelezettségeket azok valós értékén mutatják ki, az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standardnak megfelelően, de adózási szempontból ezzel egyenértékű módosításra nem kerül sor (lásd a 19. bekezdést);

b) ...

##### *Üzleti kombinációk*

19. Korlátozott kivételekkel, egy üzleti kombináció során megszerzett azonosítható eszközöket és átvállalt kötelezettségeket az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékükön mutatják ki. Átmeneti különbözet ...

##### *Goodwill*

21. Az üzleti kombináció során keletkező goodwillt az alábbi (a) (b)-t meghaladó részeként értékelik:

a) a következők együttes összege:

i) az átutalt ellenérték, az IFRS 3 standardnak megfelelően értékelve, amely általában az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéket követeli meg;

ii) a felvásároltnál fennálló nem ellenőrző részesedések összege, az IFRS 3 standardnak megfelelően megjelenítve; valamint

iii) egy szakaszokban megvalósuló üzleti kombinációban a felvásárló által a felvásároltban korábban birtokolt tőkerészesedés akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke.

b) a megszerzett azonosítható eszközöknek és átvállalt kötelezettségeknek az akvizíció időpontjára vonatkozó nettó összege, az IFRS 3 standardnak megfelelően értékelve.

Sok adóhatóság ...

- 21A. Az olyan halasztott adókötelezettségekben bekövetkező későbbi csökkenések, amelyeket nem jelentettek meg, mivel a goodwill kezdeti megjelenítéséből származnak, szintén úgy tekintendők, mintha a goodwill kezdeti megjelenítéséből származnának, és így azokat a 15.(a) bekezdés alapján nem jelenítik meg. Például, ha egy üzleti kombináció során egy gazdálkodó egység 100 CU goodwillt jelenít meg, amelynek adóalapja nulla, a 15.(a) bekezdés a gazdálkodó egység számára megtiltja az ebből eredő halasztott adókötelezettség kimutatását. Amennyiben a gazdálkodó egység később 20 CU értékvesztés miatti veszteséget számol el az adott goodwillre, a goodwillre vonatkozó adóköteles átmeneti különbözet 100 CU-ról 80 CU-ra csökken, aminek eredményeként csökken a meg nem jelentett halasztott adókötelezettség értéke. A meg nem jelentett halasztott adókötelezettség értékében bekövetkezett csökkenés szintén úgy tekintendő, mint ami a goodwill kezdeti megjelenítéséhez tartozik, és ezért annak megjelenítése a 15.(a) bekezdés szerint tilos.
- 21B. Ugyanakkor, kimutatják a goodwillhez kapcsolódó adóköteles átmeneti különbözetre vonatkozó halasztott adókötelezettségeket, amennyiben azok nem a goodwill kezdeti megjelenítéséből származnak. Például, ha egy üzleti kombináció során a gazdálkodó egység 100 CU goodwillt mutat ki, amely adózási célokra évi 20 százalékos mértékben csökkenthető az akvizíció évével kezdődően, a goodwill adóalapja a kezdeti megjelenítéskor 100 CU, az akvizíció évének végén pedig 80 CU. Ha a goodwill könyv szerinti értéke az akvizíció évének végén változatlanul 100 CU marad, ennek az évnek a végén 20 CU adóköteles átmeneti különbözet keletkezik. Mivel ...

*Egy eszköz vagy kötelezettség kezdeti megjelenítése*

22. Egy eszköz vagy kötelezettség kezdeti megjelenítésekor átmeneti különbözet keletkezhet, például akkor, ha az eszköz bekerülési értékének egésze vagy egy része nem vonható le adózási szempontból. Az ilyen átmeneti különbözet elszámolási módja annak az ügyletnek a jellegétől függ, amely az eszköz vagy kötelezettség kezdeti megjelenítéséhez vezet.
- a) egy üzleti kombináció során a gazdálkodó egység bármely halasztott adókötelezettséget vagy -követelést megjelenít, és ez hatással van a goodwill vagy az előnyös vételből eredő nyereség megjelenített összegére (lásd a 19. bekezdést);
- b) ...
26. A következők példák levonható átmeneti különbözetre, amelyek halasztott adóköveteléseket eredményeznek:
- a) ...
- c) korlátozott kivételekkel, a gazdálkodó egység az üzleti kombináció során megszerzett azonosítható eszközöket és átvállalt kötelezettségeket az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értékükön jeleníti meg. Amikor egy átvállalt kötelezettséget mutatnak ki az akvizíció időpontjában, de a kapcsolódó költségeket az adóköteles nyereség meghatározásakor csak egy későbbi időszakban vonják le, levonható átmeneti különbözet keletkezik, amely halasztott adókövetelést eredményez. Halasztott adókövetelés akkor is keletkezik, ha egy megszerzett azonosítható eszköz valós értéke kisebb, mint annak adóalapja. Mindkét esetben az ebből eredő halasztott adókövetelés hatással van a goodwillre (lásd a 66. bekezdést); valamint
- d) ...”

A 31. bekezdés után egy új cím és egy 32A. bekezdés kerül hozzáadásra, a következők szerint:

„32. [Törölve]

*Goodwill*

- 32A. Ha az üzleti kombináció során keletkezett goodwill könyv szerinti értéke kisebb, mint annak adóalapja, a különbözet halasztott adókövetelést keletkeztet. A goodwill kezdeti megjelenítéséből keletkezett halasztott adókövetelést az üzleti kombináció elszámolásának részeként kell megjeleníteni, amennyiben valószínű, hogy lesz adóköteles nyereség, amellyel szemben a levonható átmeneti különbözet felhasználható.”

A 66–68. bekezdések a következők szerint módosulnak:

**„Üzleti kombinációból származó halasztott adó**

66. Mint a 19. és a 26.(c) bekezdések azt elmagyarázzák, egy üzleti kombináció során keletkezhetnek átmeneti különbözetelek. Az IFRS 3 standarddal összhangban a gazdálkodó egység a keletkezett halasztott adóköveteléseket (amennyiben azok a 24. bekezdésben foglalt megjelenítési kritériumoknak megfelelnek) vagy a halasztott adókötelezettségeket az akvizíció időpontjában azonosítható eszközökként és kötelezettségekként mutatja ki. Ebből következően ezek a halasztott adókövetelések és halasztott adókötelezettségek hatással vannak a gazdálkodó egység által kimutatott goodwill vagy előnyös vételből eredő nyereség összegére. A 15.(a) bekezdéssel összhangban azonban a gazdálkodó egység nem jeleníti meg azokat a halasztott adókötelezettségeket, amelyek a goodwill kezdeti megjelenítéséből keletkeznek.

67. Az üzleti kombináció eredményeként változhat a felvásárló akvizíció előtti halasztott adókövetelésének realizálási valószínűsége. Lehet, hogy a felvásárló valószínűnek tartja, hogy a saját, az üzleti kombináció előtt ki nem mutatott, halasztott adókövetelése megtérül. Például, lehet, hogy a felvásárló fel tudja használni fel nem használt negatív adóalapját a felvásárolt jövőbeli adóköteles nyereségével szemben. Másfelől az üzleti kombináció eredményeként lehetséges, hogy a jövőbeli adóköteles nyereség miatt többé nem valószínű a halasztott adókövetelés megtérülése. Az ilyen esetekben a felvásárló az üzleti kombináció időszakában a halasztott adókövetelésben változást mutat ki, de azt nem veszi bele az üzleti kombináció elszámolásába, annak részeként. Ezért a felvásárló azt nem veszi figyelembe az üzleti kombinációban megjelenített goodwill vagy az előnyös vételből származó nyereség meghatározásához.
68. A felvásárló negatív nyereségadó-alapjának elhatárolásából vagy más halasztott adókövetelésekből származó potenciális adóelőny lehet, hogy nem felel meg az elkülönítve történő megjelenítés kritériumainak, amikor az üzleti kombináció kezdeti elszámolása történik, de a későbbiekben lehet, hogy realizálhatóvá válik.

A gazdálkodó egységnek az olyan megszerzett halasztott adóelőnyt, amelyet az üzleti kombináció után realizál, a következőképpen kell megjelenítenie:

- a) Az értékelési időszakon belül megjelenített olyan megszerzett halasztott adóelőnyöket, amelyeket az akvizíció időpontjában fennálló tényekre és körülményekre vonatkozó új információk eredményeztek, az ehhez az akvizícióhoz kapcsolódó goodwill könyv szerinti értékének csökkentésére kell felhasználni. Ha a goodwill könyv szerinti értéke nulla, a fennmaradó halasztott adóelőnyöket az eredményben kell elszámolni.
- b) Minden egyéb realizált, megszerzett halasztott adóelőnyt az eredményben kell megjeleníteni (vagy, ha a jelen standard azt úgy követeli meg, az eredményen kívül)."

A 68. bekezdés utáni példa törlésre kerül.

A 81. bekezdés a következők szerint módosul:

**„81. A következőket szintén elkülönítve kell közzétenni:**

- a) ...
- h) megszünt tevékenységek tekintetében a következőkre vonatkozó adóráfordítást:
- i) a megszüntetésen képződött nyereség vagy veszteség; valamint
- ii) a megszünt tevékenységek szokásos tevékenységéből származó, adott időszaki eredmény, minden egyes korábban bemutatott időszakra vonatkozó összehasonlító összeggel együtt;
- i) a gazdálkodó egység tulajdonosainak járó olyan osztalékok adózási következményeinek összegét, amelyeket azt megelőzően javasoltak vagy jelentettek be, mielőtt a pénzügyi kimutatásokat közzétételre jóváhagyták volna, de amelyeket a pénzügyi kimutatásokban kötelezettségként nem jelenítettek meg;
- j) ha az üzleti kombináció, amelyben a gazdálkodó egység a felvásárló, változást okoz az akvizíció előtti halasztott adóköveteléseként kimutatott összegben (lásd a 67. bekezdést), ennek a változásnak az összegét; valamint
- k) ha az üzleti kombináció során megszerzett, halasztott adóelőnyöket az akvizíció időpontjában nem jelenítik meg, de az akvizíció időpontja után megjelenítik (lásd a 68. bekezdést), egy leírást a halasztott adóelőnyök kimutatását kiváltó eseményről vagy a körülmények megváltozásáról."

A következő 93–95. bekezdések kerülnek hozzáadásra:

**„93. A 68. bekezdést a jövőre nézve kell alkalmazni a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard hatálybalépésének napjától az üzleti kombinációkban megszerzett halasztott adókövetelések megjelenítésére.**

94. Ezért a gazdálkodó egységeknek a korábbi üzleti kombinációk elszámolását nem kell módosítaniuk, ha az adóelőnyök az akvizíció időpontjában nem elégtettek ki az elkülönítve történő megjelenítés kritériumait, és azokat az akvizíció időpontja után jelenítik meg, kivéve ha az előnyöket az értékelési időszakon belül mutatják ki és azok az akvizíció időpontjában fennálló tényekről és körülményekről szóló új információkból származnak. Az egyéb megjelenített adóelőnyöket az eredményben kell megjeleníteni (vagy, ha a jelen standard azt úgy követeli meg, az eredményen kívül).

95. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard módosította a 21. és a 67. bekezdéseket, és hozzáadta a 32A. és 81.(j) és (k) bekezdéseket. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra."

## IAS 16 INGATLANOK, GÉPEK ÉS BERENDEZÉSEK

C5. Az IAS 16 standardban a 44. bekezdés az alábbiak szerint módosul:

„44. A gazdálkodó egység az ingatlanok, gépek és berendezések valamely tételére vonatkozó kezdeti megjelenített összeget az eszköz jelentős részeire felosztja, és ezeket a részeket elkülönítve értékcsökkenti. Például, helyénvaló lehet egy repülőgép géptestét és motorjait elkülönítve értékcsökkenteni, függetlenül attól, hogy saját tulajdonban van, vagy pénzügyi lízing alá tartozik. Hasonlóképpen ha egy gazdálkodó egység egy olyan operatív lízing alá tartozó ingatlant, gépet és berendezést szerez meg, amelyben ő a lízingbeadó, helyénvaló lehet ennek a tételnek a bekerülési értékében szereplő, a piaci feltételekhez képest kedvező vagy kedvezőtlen lízingfeltételeknek tulajdonítható összegeket elkülönítve értékcsökkenteni.”

A következő 81C. bekezdés kerül hozzáadásra:

„81C. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standard módosította a 44. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosítást a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezt a módosítást is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

## IAS 28 TÁRSULT VÁLLALKOZÁSOKBAN LÉVŐ BEFEKTETÉSEK

C6. Az IAS 28 standardban a 23. bekezdés az alábbiak szerint módosul:

„23. A társult vállalkozásban lévő befektetést attól az időponttól kell a tőkemódszer alapján elszámolni, amikor az társult vállalkozássá válik. A befektetés megszerzésekor a befektetés bekerülési értéke, valamint a társult vállalkozás azonosítható eszközeinek és kötelezettségeinek nettó valós értékéből a befektetőre jutó rész közötti bármely különbözetet a következőképpen számolják el:

a) a társult vállalkozásra vonatkozó goodwillt a befektetés könyv szerinti értéke tartalmazza. Ezen goodwill amortizációja nem megengedett.

b) a társult vállalkozás azonosítható eszközeinek és kötelezettségeinek a nettó valós értékéből a befektetőre jutó, a befektetés bekerülési értékét meghaladó része jövedelemként szerepel annak meghatározásánál, hogy a társult vállalkozás eredményéből mennyi a befektetőre eső rész abban az időszakban, amelyekben a befektetést megszerezték.

Megfelelő ...”

## IAS 32 PÉNZÜGYI INSTRUMENTUMOK: BEMUTATÁS

C7. Az IAS 32 standard az alábbiak szerint módosul:

A 4.(c) bekezdés törlésre kerül.

A következő 97B. bekezdés kerül hozzáadásra:

„97B. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard törölte a 4.(c) bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosítást a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezt a módosítást is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”

## IAS 33 EGY RÉSZVÉNYRE JUTÓ EREDMÉNY

C8. Az IAS 33 standardban a 22. bekezdés az alábbiak szerint módosul:

„22. Az üzleti kombináció során átadott ellenérték részét képező kibocsátott törzsrésvényeket az akvizíció időpontjától veszik figyelembe a részvények súlyozott átlagos darabszámában. Ez azért van így, mert a felvásárló a felvásárolt eredményeit ezen időponttól kezdődően foglalja bele a saját, átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásába.”

## IAS 34 ÉVKÖZI PÉNZÜGYI BESZÁMOLÁS

C9. Az IAS 34 standard az alábbiak szerint módosul:

A 16.(i) bekezdés a következők szerint módosul:

„i) az évközi időszak alatt a gazdálkodó egység szerkezetében bekövetkezett változások hatásait – ideértve az üzleti kombinációkat, a leányvállalatok és a hosszú távú befektetések feletti ellenőrzés megszerzését és elvesztését, az átszervezéseket és a megszűnt tevékenységeket. Az üzleti kombinációk esetében a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie azokat az információkat, amelyeket az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standard előír; valamint”

A következő 48. bekezdés kerül hozzáadásra:

**„48. A (2008-ban a Nemzetközi Számvetési Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard módosította a 16.(i) bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosítást a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezt a módosítást is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”**

IAS 36 ESZKÖZÖK ÉRTÉKVESZTÉSE

C10. Az IAS 36 standard az alábbiak szerint módosul:

A 6. bekezdésben törlésre kerül a megállapodás időpontjának definíciója.

A 65. bekezdés a következők szerint módosul:

„65. A 66–108. bekezdések és a C. Függelék adják meg az előírásokat az olyan pénztermelő egység azonosítására, amelyhez az eszköz tartozik, valamint a pénztermelő egységek és a goodwill könyv szerinti értékének meghatározására és értékvesztés miatti veszteségeinek megjelenítésére.”

A 81. és 85. bekezdés a következők szerint módosul:

„81. Az üzleti kombinációban megjelenített goodwill olyan eszköz, amely egy üzleti kombináció során megszerzett – egyenként nem azonosított és elkülönítve nem megjelenített – más eszközökből származó, jövőbeli gazdasági hasznokat testesít meg. A goodwill nem termel más eszközöktől vagy eszközcsoportoktól függetlenül cash flow-kat, és gyakran hozzájárul több pénztermelő egység cash flow-ához. A goodwillt néha nem lehet különálló pénztermelő egységekhez hozzárendelni, hanem csak pénztermelő egységek csoportjaihoz. Ennek eredményeképpen a gazdálkodó egységen belüli azon legalacsonyabb szint, amelyen a goodwill belső vezetési célokra megfigyelésre kerül, néha számos olyan pénztermelő egységet tartalmaz, amelyekre a goodwill vonatkozik, de amelyekhez azt nem lehet hozzárendelni. A 83–99. bekezdésekben és a C. Függelékben a hozzárendelt goodwillt tartalmazó pénztermelő egységekre történő hivatkozások alatt a hozzárendelt goodwillt tartalmazó pénztermelő egység-csoportok is értendők.

85. Az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standardnak megfelelően, amennyiben az üzleti kombináció kezdeti elszámolása csak ideiglenesen állapítható meg azon időszak végéig, amelyben a kombináció létrejön, a felvásárló:

- a) a kombinációt ezen ideiglenes értékek felhasználásával számolja el; valamint
- b) ezeknek az ideiglenes értékeknek a kezdeti elszámolás lezárásából származó bármely módosítását megjeleníti az értékelési időszakon belül, amely időszak nem haladhatja meg az akvizíció időpontjától számított tizenkét hónapot.

Ilyen körülmények között lehetővé válhat az is, hogy a kombinációban megjelenített goodwill kezdeti hozzárendelését nem lehetséges befejezni annak az éves időszaknak a vége előtt, amelyben a kombináció megvalósult. Amikor ez az eset áll fenn, a gazdálkodó egység közzéteszi a 133. bekezdésben előírt információkat.”

A 90. bekezdés után a cím és a 91–95. bekezdések törlésre kerülnek.

A 138. bekezdés törlésre kerül.

A 139. bekezdés a következők szerint módosul:

**„139. A gazdálkodó egységnek a jelen standardot kell alkalmaznia:**

a) ...”

A következő 140B. bekezdés kerül hozzáadásra:

**„140B. A (2008-ban a Nemzetközi Számvetési Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard módosította a 65., a 81., a 85. és a 139. bekezdéseket; törölte a 91–95. és a 138. bekezdéseket, és hozzáadta a C. Függelékét. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”**

Egy új függelék (C. Függelék) hozzáadására került sor, az alábbiak szerint. Ez magában foglalja a törölt 91–95. bekezdések előírásait.

„C. Függelék

Ez a függelék a standard szerves részét képezi.

**Goodwillel és nem ellenőrző részesedéssel rendelkező pénztermelő egységek értékvesztési tesztelése**

C1. A (2008-ban a Nemzetközi Számvetési Standard Testület által módosított) IFRS 3 standardnak megfelelően a felvásárló a goodwillt az akvizíció időpontjára vonatkozóan értékeli és jeleníti meg, az alábbi (a) (b)-t meghaladó részeként értékelve:

- a) a következők együttes összege:
  - ii) az átadott ellenérték, az IFRS 3 standardnak megfelelően értékelve, amely általában az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéket követeli meg;
  - iii) a felvásároltnál fennálló bármilyen nem ellenőrző részesedés összege, az IFRS 3 standardnak megfelelően értékelve; valamint
  - iiii) a szakaszokban megvalósuló üzleti kombinációban a felvásárló által a felvásároltban korábban birtokolt tőkerészesedés akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke.
- b) a megszerzett azonosítható eszközöknek és átvállalt kötelezettségeknek az akvizíció időpontjára vonatkozó nettó összege, az IFRS 3 standardnak megfelelően értékelve.

#### A goodwill hozzárendelése

- C2. A jelen standard 80. bekezdése megköveteli, hogy az üzleti kombináció során megszerzett goodwillt hozzárendeljék a felvásárló minden egyes olyan pénztermelő egységéhez vagy pénztermelő egységeinek azon csoportjaihoz, amelyek várhatóan hasznot húznak a kombináció szinergiáiból, függetlenül attól, hogy a felvásárolt egyéb eszközeit vagy kötelezettségeit ezen egységekhez vagy egységek csoportjaihoz rendelték-e. Lehetséges, hogy az üzleti kombinációból származó szinergiák némelyikét olyan pénztermelő egységhez rendelik hozzá, amelyben a nem ellenőrző részesedés nem rendelkezik érdekeltséggel.

#### Az értékvesztés tesztelése

- C3. Az értékvesztés tesztelése a pénztermelő egységek megtérülő összegének és a pénztermelő egység könyv szerinti értékének az összehasonlítását jelenti.
- C4. Ha a gazdálkodó egység a nem ellenőrző részesedéseket a leányvállalat akvizíció időpontjára vonatkozó nettó azonosítható eszközeiben fennálló arányos részesedéseként, nem pedig valós értéken értékeli, akkor a nem ellenőrző részesedéshez hozzárendelhető goodwillt a kapcsolódó pénztermelő egység megtérülő összege tartalmazza, de az anyavállalat konszolidált pénzügyi kimutatásaiban nem jelenítik meg. Ennek következtében a gazdálkodó egységnek a pénztermelő egységhez hozzárendelt goodwillt könyv szerinti értékét fel kell bruttóztatnia, hogy az tartalmazza a nem ellenőrző részesedésnek tulajdonítható goodwillt. Ezt a módosított könyv szerinti értéket aztán összehasonlítják a pénztermelő egység megtérülő összegével, hogy meghatározzák, vajon van-e értékvesztés a pénztermelő egységnél.

#### Az értékvesztés miatti veszteség felosztása

- C5. A 104. bekezdés megköveteli, hogy az azonosított, értékvesztés miatti veszteséget először úgy kell felosztani, hogy csökkenjen az egységhez hozzárendelt goodwillt könyv szerinti értéke, és aztán az egység egyéb eszközeire arányosan, az egységben lévő minden egyes eszköz könyv szerinti értéke alapján.
- C6. Ha a leányvállalat vagy a leányvállalat egy része, amelyben van nem ellenőrző részesedés, maga is pénztermelő egység, az értékvesztés miatti veszteséget az anyavállalat és a nem ellenőrző részesedés között ugyanazon az alapon osztják fel, mint ahogyan az eredményt felosztják.
- C7. Ha a leányvállalat vagy a leányvállalat egy része, amelyben van nem ellenőrző részesedés, egy nagyobb pénztermelő egység része, akkor a goodwillt értékvesztése miatti veszteségeket felosztják a pénztermelő egység azon részei, amelyekben van nem ellenőrző részesedés, és azon részei között, amelyekben nincs. Az értékvesztés miatti veszteségeket a pénztermelő egység részei között a következő alapon kell felosztani:
- a) amennyiben az értékvesztés miatti veszteség a pénztermelő egységben lévő goodwillhez kapcsolódik, a részek goodwilljének az értékvesztés előtti, relatív könyv szerinti értéke alapján; valamint
  - b) amennyiben az értékvesztés miatti veszteség a pénztermelő egységben lévő azonosítható eszközökhöz kapcsolódik, a részek nettó azonosítható eszközeinek az értékvesztés előtti, relatív könyv szerinti értéke alapján. Bármely ilyen értékvesztést minden egység részeinek eszközeire arányosan, az abban a részben szereplő eszköz könyv szerinti értéke alapján osztanak fel.

Azoknál a részeknél, amelyekben van nem ellenőrző részesedés, az értékvesztés miatti veszteséget az anyavállalat és a nem ellenőrző részesedés között ugyanazon az alapon osztják fel, mint ahogyan az eredményt felosztják.

- C8. Ha egy nem ellenőrző részesedésnek tulajdonítható értékvesztés miatti veszteség az anyavállalat konszolidált pénzügyi kimutatásaiban nem megjelenített goodwillhez kapcsolódik (lásd a C4. bekezdést), ezt az értékvesztést a goodwillt értékvesztése miatti veszteségeként nem jelenítik meg. Az ilyen esetekben csak az anyavállalathoz hozzárendelt goodwillhez kapcsolódó értékvesztés miatti veszteséget jelenítik meg a goodwillt értékvesztése miatti veszteségeként.

C9. A 7. illusztratív példa egy nem teljes egészében tulajdonolt, goodwilllel rendelkező pénztermelő egység értékvesztési tesztelését mutatja be.”

#### IAS 37 CÉLTARTALÉKOK, FÜGGŐ KÖTELEZETTSÉGEK ÉS FÜGGŐ KÖVETELÉSEK

C11. Az IAS 37 standardban az 5. bekezdés az alábbiak szerint módosul:

„5. Amennyiben a céltartalék, függő kötelezettség vagy függő követelés egy bizonyos típusát egy másik standard tárgyalja, úgy a gazdálkodó egységnek a jelen standard helyett azt a standardot kell alkalmaznia. Például, a céltartalékok bizonyos típusait taglalják a következőkre vonatkozó standardok:

a) beruházási szerződések (lásd IAS 11 *Beruházási szerződések* standard);

...”

#### IAS 38 IMMATERIÁLIS JAVAK

C12. Az IAS 38 standard az alábbiak szerint módosul:

A 8. bekezdésben törlésre kerül a megállapodás időpontjának definíciója.

A 11., a 12., a 25. és a 33–35. bekezdések a következők szerint módosulnak:

„11. Az immateriális eszköz definíciója megköveteli, hogy az immateriális eszköz azonosítható legyen, azért, hogy a goodwilltől meg lehessen különböztetni. Az üzleti kombinációban megjelenített goodwill olyan eszköz, amely az üzleti kombináció során megszerzett – egyenként nem azonosított és elkülönítve nem megjelenített – más eszközökből keletkező jövőbeli gazdasági hasznokat testesít meg. A jövőbeni gazdasági hasznok származhatnak a megszerzett azonosítható eszközök közötti szinergiából, vagy olyan eszközökből, amelyek egyedileg nem felelnek meg a pénzügyi kimutatásokban való megjelenítés feltételeinek.

**12. Egy eszköz akkor azonosítható, ha:**

**a) az elválasztható, azaz el lehet választani vagy ki lehet vonni a gazdálkodó egységből, és el lehet adni, át lehet adni, arra engedélyt lehet biztosítani, bérbe lehet adni vagy el lehet cserélni egyedileg vagy valamely kapcsolódó szerződéssel, azonosítható eszközzel vagy kötelezettséggel együtt, tekintet nélkül arra, hogy ez a gazdálkodó egységnek szándékában áll-e vagy sem; vagy**

**b) szerződéses vagy egyéb törvényes jogokból keletkezik, tekintet nélkül arra, hogy e jogok átruházhatóak-e vagy elválaszthatóak-e a gazdálkodó egységtől vagy más jogoktól és kötelektől.**

25. Általános esetben a felvásároltnak az immateriális eszközért elkülönítve kifizetett ár tükrözi annak a valószínűségére vonatkozó várakozásokat, hogy az eszközben megtestesülő várható jövőbeli gazdasági hasznok be fognak folyni a gazdálkodó egységhez. Más szavakkal, a gazdálkodó egység arra számít, hogy gazdasági hasznok beáramlására kerül sor, még akkor is, ha bizonytalan a beáramlás időzítése vagy összege. Ily módon a 21.(a) bekezdésben meghatározott »valószínűségi« megjelenítési kritérium mindig teljesültnek tekintendő az elkülönítve megszerzett immateriális javak esetében.

33. Az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standardnak megfelelően, amennyiben egy immateriális eszközt egy üzleti kombináció során szereznek meg, az adott immateriális eszköz bekerülési értéke annak az akvizíció időpontjára vonatkozó valós értéke. Az immateriális eszköz valós értéke tükrözni fogja az annak valószínűségével kapcsolatos várakozásokat, hogy az eszközben megtestesülő várható jövőbeli gazdasági hasznok befolyanak a gazdálkodó egységhez. Más szavakkal, a gazdálkodó egység arra számít, hogy gazdasági hasznok beáramlására kerül sor, még akkor is, ha bizonytalan a beáramlás időzítése vagy összege. Ezért a 21.(a) bekezdésben meghatározott »valószínűségi« megjelenítési kritérium mindig teljesültnek tekintendő az üzleti kombinációkban megszerzett immateriális javak esetében. Ha egy üzleti kombináció során megszerzett eszköz elválasztható, vagy szerződéses vagy más törvényes jogokból származik, elegendő információ áll rendelkezésre az eszköz valós értékének megbízható értékeléséhez. Ily módon a 21.(b) bekezdésben meghatározott megbízható értékelési kritérium mindig teljesültnek tekintendő az üzleti kombinációkban megszerzett immateriális javak esetében.

34. A jelen standardnak és a (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standardnak megfelelően az akvizíció időpontjában a felvásárló a goodwilltől elkülönítve jeleníti meg a felvásárolt egy immateriális eszközét, függetlenül attól, hogy az eszközt a felvásárló az üzleti kombinációt megelőzően megjelenítette-e. Ez azt jelenti, hogy a felvásárló a goodwilltől elkülönítve eszközként akkor jeleníti meg a felvásárolt folyamatban lévő kutatási-fejlesztési projektjét, ha a projekt megfelel az immateriális eszköz fogalmának. A felvásárolt folyamatban lévő kutatási-fejlesztési projektje akkor felel meg az immateriális eszköz fogalmának, ha:

- a) megfelel az eszközök fogalmának; valamint
- b) azonosítható, vagyis elválasztható, vagy szerződéses vagy más törvényes jogokból keletkezik.

**Az üzleti kombináció során megszerzett immateriális eszköz valós értékének meghatározása**

35. Ha az üzleti kombináció során megszerzett immateriális eszköz elválasztható, vagy szerződéses vagy más törvényes jogokból származik, elegendő információ áll rendelkezésre az eszköz valós értékének megbízható értékeléséhez. Amikor az immateriális eszköz valós értékének meghatározásához használt becsléseknél a különböző valószínűségű lehetséges kimeneteknek egy tartománya van, akkor ez a bizonytalanság az eszköz valós értékének meghatározásába kerül be.”

A 38. bekezdés törlésre kerül.

A 68. bekezdés a következők szerint módosul:

**„68. Egy immateriális tételre fordított kiadást annak felmerülésekor ráfordításként kell elszámolni, kivéve ha:**

- a) az olyan immateriális eszköz bekerülési értékének részét képezi, amely megfelel a megjelenítési kritériumoknak (lásd 18–67. bekezdések); vagy
- b) a tételt egy üzleti kombináció során szerezték meg, és azt nem lehet immateriális eszközként megjeleníteni. Ha ez a helyzet, akkor az akvizíció időpontjában goodwillként megjelenített összeg részét képezi (lásd IFRS 3 standard).”

A 94. bekezdés a következők szerint módosul:

**„94. A szerződéses vagy más törvényes jogokból származó immateriális eszköz hasznos élettartama nem haladhatja meg a szerződéses vagy más törvényes jogok időtartamát, de lehet annál rövidebb, attól függően, hogy a gazdálkodó egység a várakozásai szerint milyen hosszú időtartamon keresztül kívánja az adott eszközt használni. Amennyiben a szerződéses vagy más törvényes jogok egy meghatározott időtartamra szólnak, amely megújítható, az immateriális eszköz hasznos élettartama csak akkor tartalmazhatja a megújítási időszak(ka)t, ha bizonyíték támasztja alá, hogy a gazdálkodó egység általi, jelentős költség nélküli megújítást. Egy immateriális eszközként megjelenített, újra megszerzett jog hasznos élettartama annak a szerződésnek a hátralévő szerződéses időtartamával egyezik meg, amelyben a jogot megadták, és nem tartalmazhat megújítási időszakokat.”**

A következő 115A. bekezdés kerül hozzáadásra:

**„115A. Az üzleti kombináció során újra megszerzett jog esetében akkor, ha a jogot a későbbiekben újból kiadják (értékesítik) egy harmadik félnek, a kapcsolódó könyv szerinti értéket kell használni (ha van ilyen) az újbóli kiadáson keletkező nyereség vagy veszteség meghatározásakor.”**

A 129. bekezdés törlésre kerül.

A 130. bekezdés a következők szerint módosul:

**„130. A gazdálkodó egységnek a jelen standardot kell alkalmaznia:**

- a) ...”

A következő 130C. bekezdés kerül hozzáadásra:

**„130C. A (2008-ban a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard módosította a 12., a 33–35., a 68., a 94. és a 130. bekezdéseket, törölte a 38. és a 129. bekezdéseket, valamint hozzáadta a 115A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosításokat a jövőre nézve, a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ezért a korábbi üzleti kombinációkban immateriális javakként és goodwillként megjelenített összegeket nem kell módosítani. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”**

**IAS 39 PÉNZÜGYI INSTRUMENTUMOK: MEGJELENÍTÉS ÉS ÉRTÉKELÉS**

C13. Az IAS39 standard az alábbiak szerint módosul:

A 2.(f) bekezdés törlésre kerül.

A következő 103D. bekezdés kerül hozzáadásra:

**„103D. A (2008-ban a Nemzetközi Számveteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standardból törölte a 2.(f) bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezen módosítást a 2009. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a (2008-ban módosított) IFRS 3 standardot, akkor ezt a módosítást is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.”**

#### IFRIC 9 BEÁGYAZOTT SZÁRMAZÉKOS TERMÉKEK ÚJBÓLI FELMÉRÉSE

C14. Az IFRIC 9 értelmezés 5. bekezdéséhez a következő lábjegyzet kerül be:

„5. Ez az értelmezés nem foglalkozik sem az olyan szerződések valamilyen üzleti kombináció során történő akvizíciójával, amelyek beágyazott származékos termékeket tartalmaznak, sem e szerződéseknek az akvizíció időpontjában történő lehetséges újbóli felmérésével (\*).

(\*) a (2008-ban a Nemzetközi Számveteli Standard Testület által módosított) IFRS 3 standard foglalkozik a beágyazott származékos termékeket tartalmazó szerződések üzleti kombináció során történő megszerzésével.”

**A BIZOTTSÁG 496/2009/EK RENDELETE****(2009. június 11.)****a Libériával szembeni további korlátozó intézkedésekről szóló 872/2004/EK tanácsi rendelet módosításáról**

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel a Libériával szembeni további korlátozó intézkedésekről szóló 872/2004/EK tanácsi rendeletre <sup>(1)</sup> és különösen annak 11. cikke a) pontjára,

mivel:

- (1) A 872/2004/EK rendelet I. melléklete felsorolja azokat a természetes és jogi személyeket, testületeket és szervezeteket, amelyeknek tekintetében a rendelet értelmében a pénzeszközöket és gazdasági erőforrásokat be kell fagyasztani.

- (2) Az Egyesült Nemzetek Biztonsági Tanácsának Szankcióbizottsága 2009. május 12-én úgy határozott, hogy módosítja az egyik olyan személyre vonatkozó azonosító információkat, akire a pénzeszközök és gazdasági erőforrások befagyasztása vonatkozik. Az I. mellékletet tehát ennek megfelelően módosítani kell.

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

**1. cikk**

A 872/2004/EK rendelet I. melléklete e rendelet mellékletének megfelelően módosul.

**2. cikk**Ez a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő harmadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 11-én.

*a Bizottság részéről*

Eneko LANDÁBURU

*külkapcsolatokért felelős főigazgató*

<sup>(1)</sup> HL L 162., 2004.4.30., 32. o.

## MELLÉKLET

A 872/2004/EK tanácsi rendelet I. melléklete a következőképpen módosul:

Az „Edwin M., **Snowe** jr. Állampolgársága: libériai. Útleve száma: a) OR/0056672-01, b) D/005072, c) D-00172 (ECOWAS-DPL útlevel, érvényes 2008.8.7.–2010.7.6.). Egyéb információ: a Liberian Petroleum and Refining Corporation (LPRC) ügyvezető igazgatója. A 6. cikk b) pontjában említett meghatározás időpontja: 2004.9.10.” bejegyzés helyébe a következő szöveg lép:

„Edwin M., **Snowe** jr. Lakcíme: Elwa Road, Monrovia, Libéria. Születési ideje: 1970.2.11. Születési helye: Mano River, Grand Cape Mount, Libéria. Állampolgársága: libériai. Útleve száma: a) OR/0056672-01, b) D/005072, c) D005640 (diplomataútlevel) d) D-00172 (ECOWAS-DPL útlevel, érvényes 2008.8.7.–2010.7.6.). Egyéb információ: a Liberian Petroleum and Refining Corporation (LPRC) ügyvezető igazgatója. A 6. cikk b) pontjában említett meghatározás időpontja: 2004.9.10.”.

---

## II

(Az EK-Szerződés/Euratom-Szerződés alapján elfogadott jogi aktusok, amelyek közzététele nem kötelező)

## HATÁROZATOK

## TANÁCS

## A TANÁCS HATÁROZATA

(2009. május 25.)

**a közös halászati politika területét érintő, a 83/515/EGK irányelv és tizenegy elavult határozat hatályon kívül helyezéséről**

(2009/447/EK)

AZ EURÓPAI UNIÓ TANÁCSA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre és különösen annak 37. cikkére, 300. cikke (2) bekezdésére és 300. cikke (3) bekezdésének első albekezdésére,

tekintettel az 1985. évi csatlakozási okmányra és különösen annak 167. cikke (3) bekezdésére és 354. cikke (3) bekezdésére,

tekintettel a Bizottság javaslatára,

tekintettel az Európai Parlament véleményére,

mivel:

(1) A közösségi jog átláthatósága alapvetően fontos elemét képezi a jobb jogalkotási stratégiának, amelynek végrehajtása a közösségi intézményekben folyamatban van. Ebben az összefüggésben a hatályos szabályozásból helyénvaló eltávolítani azokat a jogszabályokat, amelyeknek tényleges joghatásuk már nincsen.

(2) A közös halászati politika területét érintő alábbi irányelv és határozatok – jóllehet még hatályban vannak – elavulttá váltak:

— A Tanács 1983. október 4-i 83/515/EGK irányelve a halászati ágazat kapacitáskiigazítására irányuló

egy intézkedéséről<sup>(1)</sup>. Az említett irányelvnek már nincs joghatása, mivel az adott kérdést szabályozó rendelkezéseket most már az 1198/2006/EK tanácsi rendelet<sup>(2)</sup> tartalmazza.

— A Tanács 1989. november 27-i 89/631/EGK határozata a halászati erőforrások védelmére és kezelésére vonatkozó közösségi rendszernek való megfelelés érdekében az egyes tagállamok által viselt költségekhez nyújtott közösségi hozzájárulásról<sup>(3)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel az a tagállamok által 1991. január 1. és 1995. december 31. között kifizetett támogatható kiadásokra vonatkozik.

— A Tanács 1994. február 21-i 94/117/EK határozata a halászati termékek görögországi forgalmazásával foglalkozó egyes kisvállalkozások minimális szerkezeti és felszerelési követelményeinek megállapításáról<sup>(4)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel már nem áll fenn az a ténybeli helyzet, amelyre vonatkozott.

— A Tanács 1994. június 2-i 94/317/EK határozata a Spanyol Királyságnak a Dél-afrikai Köztársasággal kötött kölcsönös halászati kapcsolatokról szóló megállapodása 1995. március 7-ig történő meghosszabbítására vonatkozó felhatalmazásáról<sup>(5)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel alkalmazásának tervezett időszaka már lejárt.

<sup>(1)</sup> HL L 290., 1983.10.22., 15. o.

<sup>(2)</sup> HL L 223., 2006.8.15., 1. o.

<sup>(3)</sup> HL L 364., 1989.12.14., 64. o.

<sup>(4)</sup> HL L 54., 1994.2.25., 28. o.

<sup>(5)</sup> HL L 142., 1994.6.7., 30. o.

- A Tanács 1994. június 2-i 94/318/EK határozata a Portugál Köztársaságnak a Dél-afrikai Köztársasággal kötött kölcsönös halászati kapcsolatokról szóló megállapodása 1995. március 7-ig történő meghosszabbítására vonatkozó felhatalmazásáról <sup>(1)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel alkalmazásának tervezett időszaka már lejárt.
- A Tanács 1999. június 7-i 1999/386/EK határozata a Nemzetközi Delfinvédelmi Programról szóló megállapodás Európai Közösség általi ideiglenes alkalmazásáról <sup>(2)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel olyan átmeneti időszakra vonatkozik, amely már lejárt.
- A Tanács 2001. február 26-i 2001/179/EK határozata a Bissau-Guinea javára a halászati ágazatban nyújtott pénzügyi támogatás feltételeinek meghatározásáról <sup>(3)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel alkalmazásának tervezett időszaka már lejárt.
- A Tanács 2001. május 14-i 2001/382/EK határozata a hosszú távon vándorló halfajokra vonatkozó egyes gazdálkodási intézkedések végrehajtásának bizonyos kiadásaihoz nyújtandó közösségi pénzügyi hozzájárulásról <sup>(4)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel a hatálya alá tartozó időszak már lejárt.
- A Tanács 2001. május 28-i 2001/431/EK határozata a közös halászati politika keretében alkalmazandó ellenőrzési, felügyeleti és megfigyelési rendszerek végrehajtása során a tagállamoknál felmerült bizonyos kiadásokhoz nyújtandó közösségi pénzügyi hozzájárulásról <sup>(5)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel a tagállamok által 2001. január 1. és 2003. december 31. között kifizetett támogatható kiadásokra vonatkozik, illetve mivel ténylegesen megvalósult az a helyzet, amelynek érdekében a határozatot elfogadták. Ezenkívül a 2004. évtől felmerült tagállami kiadások fedezése érdekében elfogadták a 2004/465/EK tanácsi határozatot <sup>(6)</sup>.
- A Tanács 2004. szeptember 24-i 2004/662/EK határozata a Spanyol Királyságnak a Dél-afrikai Köztársasággal kötött kölcsönös halászati kapcsolatokról szóló megállapodása hatályának 2005. március 7-ig történő meghosszabbítására vonatkozó felhatalmazásáról <sup>(7)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel a hatálya alá tartozó átmeneti időszak már lejárt.
- A Tanács 2004. december 20-i 2004/890/EK határozata az Európai Közösségeknek a Balti-tenger és a Baeltek vizeiben élő erőforrások halászatáról és védelméről szóló egyezményből való kilépéséről <sup>(8)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel a Közösség egyezményből való kilépéséről értesítették az egyezmény letéteményesét.
- A Tanács 2004. november 22-i 2005/76/EK határozata az Európai Gazdasági Közösség és a Comore-i Iszlám Szövetségi Köztársaság között létrejött, a Comore-szigetek partjainál folytatott halászatról szóló megállapodásban előírt halászati lehetőségeket és az azokhoz való pénzügyi hozzájárulást megállapító jegyzőkönyv 2004. február 28. és 2004. december 31. közötti időszakra való ideiglenes alkalmazásáról szóló levélváltás formájában létrejött megállapodásnak az Európai Közösség nevében történő aláírásáról és ideiglenes alkalmazásáról <sup>(9)</sup>. Az említett határozatnak már nincs joghatása, mivel időbeli hatályát egy olyan időszakra szándékozták kiterjeszteni, amely már elmúlt.

(3) A jogbiztonság és az egyértelműség érdekében az elavult irányelvet és határozatokat hatályon kívül kell helyezni,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

#### 1. cikk

#### Hatályon kívül helyezendő irányelv és határozatok

A 83/515/EGK irányelv, valamint a 89/631/EGK, 94/117/EK, 94/317/EK, 94/318/EK, 1999/386/EK, 2001/179/EK, 2001/382/EK, 2001/431/EK, 2004/662/EK, 2004/890/EK és 2005/76/EK határozat hatályát veszti.

#### 2. cikk

#### Címzettek

Ennek a határozatnak a tagállamok a címzettjei.

Kelt Brüsszelben, 2009. május 25-én.

a Tanács részéről

az elnök

J. ŠEBESTA

<sup>(1)</sup> HL L 142., 1994.6.7., 31. o.

<sup>(2)</sup> HL L 147., 1999.6.12., 23. o.

<sup>(3)</sup> HL L 66., 2001.3.8., 33. o.

<sup>(4)</sup> HL L 137., 2001.5.19., 25. o.

<sup>(5)</sup> HL L 154., 2001.6.9., 22. o.

<sup>(6)</sup> HL L 157., 2004.4.30., 114. o.

<sup>(7)</sup> HL L 302., 2004.9.29., 5. o.

<sup>(8)</sup> HL L 375., 2004.12.23., 27. o.

<sup>(9)</sup> HL L 29., 2005.2.2., 20. o.

## A TANÁCS HATÁROZATA

(2009. május 28.)

**a nemzeti központi bankok külső könyvvizsgálóiról szóló 1999/70/EK határozatnak a De Nederlandsche Bank külső könyvvizsgálója tekintetében történő módosításáról**

(2009/448/EK)

AZ EURÓPAI UNIÓ TANÁCSA,

tekintettel a Központi Bankok Európai Rendszere és az Európai Központi Bank alapokmányáról szóló, az Európai Közösséget létrehozó szerződéshez csatolt jegyzőkönyvre, és különösen annak 27.1. cikkére,

tekintettel az Európai Központi Banknak az Európai Unió Tanácsához intézett, a De Nederlandsche Bank külső könyvvizsgálójáról szóló, 2009. április 3-i EKB/2009/8 ajánlására, <sup>(1)</sup>

mivel:

- (1) Az Európai Központi Bank (EKB) és az eurorendszer nemzeti központi bankjainak beszámolóit az EKB Kormányzótanácsa által javasolt és az Európai Unió Tanácsa által jóváhagyott, független külső könyvvizsgálóknak kell ellenőrizniük.
- (2) 2005. július 12-én a 2005-ös pénzügyi évtől határozatlan időre – évenkénti megerősítés függvényében – a De Nederlandsche Bank külső könyvvizsgálójának a személyesen eljáró Josephus Andreas Nijhuis okleveles könyvvizsgálót, a PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. igazgatóságának elnökét nevezték ki.
- (3) Josephus Andreas Nijhuis 2008. október 1-jei hatállyal megszüntette a PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.-vel fennálló munkaviszonyát, új könyvvizsgálót kell kinevezni.
- (4) A De Nederlandsche Bank a PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.-t választotta külső könyvvizsgálójának a 2008–2011. pénzügyi évekre.

(5) Az EKB Kormányzótanácsa azt ajánlotta, hogy a 2008–2011. pénzügyi évekre a De Nederlandsche Bank külső könyvvizsgálójának a PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.-t jelöljék ki.

(6) Helyénvaló az EKB Kormányzótanácsának ajánlását követni, és az 1999/70/EK határozatot <sup>(2)</sup> ennek megfelelően módosítani,

A KÖVETKEZŐKÉPPEN HATÁROZOTT:

## 1. cikk

Az 1999/70/EK határozat 1. cikkének (8) bekezdése helyébe a következő szöveg lép:

„(8) A PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.-t mint a De Nederlandsche Bank külső könyvvizsgálóját a 2008–2011. pénzügyi évekre a Tanács jóváhagyja.”

## 2. cikk

Erről a határozatról az EKB értesítést kap.

## 3. cikk

Ezt a határozatot az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* ki kell hirdetni.

Kelt Brüsszelben, 2009. május 28-án.

a Tanács részéről

az elnök

V. TOŠOVSKÝ

<sup>(1)</sup> HL C 93., 2009.4.22., 1. o.

<sup>(2)</sup> HL L 22., 1999.1.29., 69. o.

# BIZOTTSÁG

## A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

(2009. május 13.)

### a páneurópai mobil műholdas szolgáltatásokat nyújtó rendszerek (MSS) üzemeltetőinek kiválasztásáról

(az értesítés a C(2009) 3746. számú dokumentummal történt)

(2009/449/EK)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel a mobil műholdas szolgáltatásokat nyújtó rendszerek (MSS) kiválasztásáról és engedélyezéséről szóló, 2008. június 30-i 626/2008/EK európai parlamenti és tanács határozatra <sup>(1)</sup> és különösen annak 5. cikkére.

mivel:

- (1) A közösségi mobil műholdas szolgáltatásokra (MSS) vonatkozó versenyképes belső piac fejlődésének elősegítése, valamint a lefedettségnek valamennyi tagállamban történő fokozatos biztosítása érdekében a 626/2008/EK határozat létrehozta az olyan mobil műholdas rendszerek üzemeltetőinek közös kiválasztására vonatkozó közösségi eljárást, amelyek a 2007/98/EK bizottsági határozattal <sup>(2)</sup> összhangban a 2 GHz-es, vagyis a Föld–világűr irányú összeköttetésre az 1 980–2 010 MHz-es, a világűr–Föld irányú összeköttetésre pedig a 2 170–2 200 MHz-es frekvenciatartományt magában foglaló frekvenciasávot használják.
- (2) A Bizottság 2008. augusztus 7-én pályázati felhívást tett közzé mobil műholdas szolgáltatásokat (MSS) nyújtó páneurópai rendszerek üzemeltetésére (2008/C 201/03) <sup>(3)</sup>. A pályázatok benyújtásának határideje 2008. október 7. volt.
- (3) A határidőn belül az ICO Satellite Limited, az Inmarsat Ventures Limited, a Solaris Mobile Limited és a TerreStar Europe Limited nyújtott be pályázatot.
- (4) 2008. október 24-én kiegészítő információra irányuló kérelmet küldtek az ICO Satellite Limited, az Inmarsat Ventures Limited és a TerreStar Europe Limited társaságnak az elfogadhatósági követelmények teljesítésére vonatkozóan. Mindhárom pályázó 2008. november 7-ig elküldte választát.
- (5) A mobil műholdas szolgáltatásokat (MSS) nyújtó páneurópai rendszerek üzemeltetésére vonatkozó pályázati

felhívásra (2008/C 201/03) benyújtott pályázatok elfogadhatóságáról szóló, 2008. december 11-i C(2008) 8123 határozatában a Bizottság úgy döntött, hogy elfogadható a négy pályázat, amelyet az ICO Satellite Limited, az Inmarsat Ventures Limited, a Solaris Mobile Limited, illetve a TerreStar Europe Limited nyújtott be. A határozatról értesítették a pályázókat, és az elfogadott pályázók jegyzékét közzétették a Bizottság honlapján <sup>(4)</sup>.

- (6) A pályázaton túlmenően a kritikus tervezési felülvizsgálat elvégzésére vonatkozó kiegészítő információkat az ICO Satellite Limited, az Inmarsat Ventures Limited és a TerreStar Europe Limited a pályázat benyújtását követő 80 munkanapon belül (2009. február 6-ig) a 626/2008/EK határozat melléklete szerint benyújtotta.
- (7) Ezen túlmenően a TerreStar Europe Limited és az ICO Satellite Limited a pályázat műszaki vagy üzemeltetési tartalmának kiegészítését is tartalmazó levelezést a pályázat és a kritikus tervezési felülvizsgálat befejezésére vonatkozó információk benyújtási határidején túl nyújtotta be, ezért az nem vehető figyelembe.
- (8) Az első kiválasztási fázisban, az elfogadott pályázók listájának közzétételét követő 40 munkanapon belül a Bizottság felméri, hogy a pályázók a mobil műholdas rendszereik műszaki és kereskedelmi fejlődésére vonatkozóan elérik-e a kívánt szintet. Ezek az értékelések a 626/2008/EK határozat mellékletében szereplő, 1-től 5-ig terjedő szakaszok kielégítő befejeződését vizsgálják. A pályázók hitelességét és a javasolt mobil műholdas rendszerek megvalósíthatóságát az első kiválasztási fázis során végig figyelembe kell venni.
- (9) Az összehasonlító kiválasztási eljárás végrehajtásának megkönnyítése és különösen a Bizottságnak a kiválasztási eljárással kapcsolatos döntések előkészítése során történő támogatás nyújtása érdekében létrehozták a mobil műholdas szolgáltatásokat (MSS) nyújtó páneurópai rendszerek összehasonlító kiválasztási eljárásával foglalkozó hírközlési bizottság munkacsoportját.

<sup>(1)</sup> HL L 172., 2008.7.2., 15. o.

<sup>(2)</sup> HL L 43., 2007.2.15., 32. o.

<sup>(3)</sup> HL C 201., 2008.8.7., 4. o.

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

- (10) A pályázatoknak az első kiválasztási fázisban történő elemzése és értékelése céljából a Bizottság a versenytárgyalás során tapasztalatuk, valamint függetlenségük és pártatlanságuk alapján kiválasztott külső szakértők tanácsait és segítségét vette igénybe.
- (11) A részletes elemzést és a minden részletre kiterjedő tanácskozásokat követően a szakértők egységes szerkezetbe foglalt jelentést készítettek és nyújtottak be a Bizottságnak, amely tartalmazta a megvalósítási szakaszok teljesítésével kapcsolatos következtetéseket.
- (12) A szakértők általi értékelés első fázisának következtetéseit a tagállamok szakértői a mobil műholdas szolgáltatásokat (MSS) nyújtó páneurópai rendszerek összehasonlító kiválasztási eljárásával foglalkozó hírközlési bizottság munkacsoportjának keretében tárgyalták meg. A megbeszélések eredményét a hírközlési bizottság előtt mutatták be és tárgyalták meg.
- (13) A Bizottság az értékelés első fázisában figyelembe vette a külső szakértők egységes szerkezetbe foglalt jelentését, valamint a tagállami szakértőknek a mobil műholdas szolgáltatásokat (MSS) nyújtó páneurópai rendszerek összehasonlító kiválasztási eljárásával foglalkozó hírközlési bizottság munkacsoportja keretében kifejtett véleményét is.
- (14) A Bizottság értékelésének eredménye szerint az Inmarsat Ventures Limited és a Solaris Mobile Limited bizonyítani tudta mobil műholdas rendszerének megfelelő technikai és kereskedelmi fejlettségét, ezért alkalmas pályázónak minősül, míg az ICO Satellite Limited és a TerreStar Europe Limited nem bizonyította mobil műholdas rendszerének megfelelő technikai és kereskedelmi fejlettségét, ezért nem minősül alkalmas pályázónak.
- (15) Az első megvalósítási szakasz megnevezése „A Nemzetközi Távközlési Egyesület (ITU) koordináció iránti kérelmének benyújtása”, amely szerint a pályázónak egyértelmű bizonyítékot kell arra szolgáltatnia, hogy az EU tagállamai területén a kereskedelmi MSS szolgáltatásához használt mobil műholdas rendszer ITU regisztrációjáért felelős igazgatás benyújtotta a vonatkozó ITU Rádiószabályzatának 4. függeléke szerinti információkat. Mind a négy pályázat egyértelmű bizonyítékot szolgáltatott erre nézve, és ez alapján a Bizottság úgy véli, hogy ezt a megvalósítási szakaszt mind a négy pályázó elégségesen teljesítette.
- (16) A második megvalósítási szakasz megnevezése „Műholdgyártás”, amely szerint a pályázónak egyértelmű bizonyítékot kell arra szolgáltatnia, hogy kötelező erejű megállapodást kötött a tagállamok területén a kereskedelmi MSS szolgáltatásához szükséges műholdak gyártására. A dokumentumnak meg kell határoznia a kereskedelmi MSS szolgáltatásához szükséges műholdak legyártásának befejezéséhez vezető építési szakaszokat. A dokumentumot a pályázónak és a műholdgyártó társaságnak kell aláírnia. Az Inmarsat Ventures Limited és a Solaris Mobile Limited egyértelmű bizonyítékot szolgáltatott erre nézve, és ez alapján a Bizottság úgy véli, hogy ezt a megvalósítási szakaszt az említett pályázók elégségesen teljesítették.
- (17) A harmadik megvalósítási szakasz megnevezése „A műhold felbocsátására vonatkozó megállapodás”, amely szerint a pályázónak egyértelmű bizonyítékot kell arra szolgáltatnia, hogy kötelező erejű megállapodást kötött a tagállamok területén belül a folyamatos MSS szolgáltatásához szükséges minimális számú műhold felbocsátására. A dokumentumnak meg kell határoznia az indítási dátumokat és indítási szolgáltatásokat, valamint a kártérítésre vonatkozó szerződési feltételeket. A dokumentumot a mobil műholdas rendszer üzemeltetőjének és a műholdat felbocsátó társaságnak kell aláírnia. Mind a négy pályázat egyértelmű bizonyítékot szolgáltatott erre nézve, és ez alapján a Bizottság úgy véli, hogy ezt a megvalósítási szakaszt mind a négy pályázó elégségesen teljesítette.
- (18) A negyedik megvalósítási szakasz megnevezése „Földi csatlakozó állomások”, amely szerint a pályázónak egyértelmű bizonyítékot kell arra szolgáltatnia, hogy kötelező erejű megállapodást kötött azon földi csatlakozó állomások megépítésére és üzembe helyezésére, amelyeket a tagállamok területén belül kereskedelmi MSS szolgáltatás nyújtásához fognak használni. Mind a négy pályázat egyértelmű bizonyítékot szolgáltatott erre nézve, és ez alapján a Bizottság úgy véli, hogy ezt a megvalósítási szakaszt mind a négy pályázó elégségesen teljesítette.
- (19) Az ötödik megvalósítási szakasz megnevezése „A kritikus tervezési felülvizsgálat elvégzése”. A fogalom meghatározás alapján a kritikus tervezési felülvizsgálat „az úrhajózási végrehajtási folyamat azon szakasza, amelynél véget ér a tervezési és fejlesztési fázis és megkezdődik a gyártási fázis”. A megvalósítási szakasz alapján a pályázónak egyértelmű bizonyítékot kell szolgáltatnia, hogy a műholdgyártási megállapodásban jelzett építési szakaszoknak megfelelően, a pályázat benyújtásától számítva 80 napon belül befejeződött a kritikus tervezési felülvizsgálat. A vonatkozó dokumentumot a műholdgyártó társaság írja alá, és abban feltüntetik a kritikus tervezési felülvizsgálat befejezésének napját. Az ICO Satellite Limited, az Inmarsat Ventures Limited és a Solaris Mobile Limited egyértelmű bizonyítékot szolgáltatott erre nézve, és ez alapján a Bizottság úgy véli, hogy ezt a megvalósítási szakaszt az említett pályázók elégségesen teljesítették.

- (20) A második megvalósítási szakaszt tekintve [...] (\*) [...] (\*) a kereskedelmi MSS szolgáltatás nyújtásához szükséges műholdak gyártásának mérőköveire vonatkozó szerződéses és naprakész bizonyíték hiányában a Bizottság a 626/2008/EK határozat 5. cikke (1) bekezdésével összhangban úgy véli, hogy ezt a megvalósítási szakaszt az ICO Satellite Limited nem teljesítette elégséges módon.
- (21) [...] (\*) A pályázatban megadott információk és a később a kritikus tervezési felülvizsgálattal kapcsolatban adott információk közötti ellentmondások, valamint a pályázatban szereplő műholdgyártási szerződésben említett műhold kritikus tervezési felülvizsgálata befejezésének egyértelmű hiánya miatt a Bizottság a 626/2008/EK határozat 5. cikke (1) bekezdésével összhangban úgy véli, hogy az ötödik megvalósítási szakaszt a második megvalósítási szakasszal együtt a TerreStar Europe nem teljesítette elégséges módon.
- (22) Az Inmarsat Ventures Limited pályázatában 15 MHz-es frekvenciatartományt kérelmezett Föld-világűr irányú összeköttetésre és 15 MHz-es frekvenciatartományt kérelmezett világűr-Föld irányú összeköttetésre. A Solaris Mobile Limited pályázatában 15 MHz-es frekvenciatartományt kérelmezett Föld-világűr irányú összeköttetésre és 15 MHz-es frekvenciatartományt kérelmezett világűr-Föld irányú összeköttetésre.
- (23) Mivel az Inmarsat Ventures Limited és a Solaris Mobile Limited által kért rádiófrekvenciás spektrum iránti összesített igény nem haladja meg a 626/2008/EK határozat 1. cikke (1) bekezdésében meghatározott rendelkezésre álló rádiófrekvenciás spektrumot, a két pályázót a 626/2008/EK határozat 5. cikke (2) bekezdésével összhangban kell kiválasztani.
- (24) Az első kiválasztási fázis eredménye alapján elfogadott kiválasztási döntésnek meg kell határoznia azokat a frekvenciákat, amelyeket az egyes kiválasztott pályázók valamennyi tagállamban a 626/2008/EK határozat III. címével összhangban használhatnak.
- (25) A frekvenciákat pártatlan, átlátható, megkülönböztetéstől mentes és arányos kritériumok szerint szükséges kijelölni. Ebben a tekintetben a rádiófrekvenciákkal történő hatékony gazdálkodást, mint az elektronikus hírközlő hálózatok és elektronikus hírközlési szolgáltatások közös keretszabályozásáról szóló, 2002. március 7-i 2002/21/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv („keretirányelv”) <sup>(1)</sup> 9. cikkében meghatározott elvet kell alkalmazni. Ezzel az elvvel összhangban a használni kívánt kétszer 30 MHz-et egyenlő sáv szélességű folytonos alsávokra kell felosztani a Föld-világűr irányú (felmenő) összeköttetés és a világűr-Föld irányú (lemeno) összeköttetés között, az alsávok minél hatékonyabb használata érdekében. Az alsó alsópár az 1 980–1 995 MHz-es tartományból áll a Föld-világűr irányú (felmenő) összeköttetésre és a 2 170–2 185 MHz-es tartományból a világűr-Föld irányú (lemeno) összeköttetésre; a felső alsópár pedig az 1 995–2 010 MHz-es tartományból áll a Föld-világűr irányú (felmenő) összeköttetésre és a 2 185–2 200 MHz-es tartományból a világűr-Föld irányú (lemeno) összeköttetésre. A 2008/C 201/03 pályázati felhívás 4. szakaszának 4. pontjában előírtak szerint a Bizottság figyelembe vette az alkalmas pályázók által a pályázatukban feltüntetett preferenciákat. [...] (\*)
- (26) A kiválasztott pályázók jegyzékének közzétételét követő 30 munkanapon belül azoknak a pályázóknak, akik nem kívánják felhasználni a rádiófrekvenciákat, írásban kell értesíteniük a Bizottságot.
- (27) A 626/2008/EK határozat 7. cikke szerint a tagállamok a kiválasztott pályázók által vállalt határidőkkel és szolgáltatási területekkel összhangban, valamint a 4. cikk (1) bekezdésének c) pontjával és a nemzeti és közösségi jogszabályokkal összhangban biztosítják a kiválasztott pályázók számára a Bizottság által az 5. cikk (2) bekezdésének vagy a 6. cikk (3) bekezdésének megfelelően elfogadott határozatban meghatározott rádiófrekvenciák használatához való jogot és a mobil műholdas rendszer üzemeltetéséhez való jogot. A tagállamok e jogokról megfelelően tájékoztatják a kiválasztott pályázókat. A 626/2008/EK határozat ezenkívül úgy rendelkezik, hogy az elektronikus hírközlő hálózatok és az elektronikus hírközlési szolgáltatások engedélyezéséről szóló, 2002. március 7-i 2002/20/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv (engedélyezési irányelv) <sup>(2)</sup> 5. cikkének (3) bekezdése értelmében kiválasztásukat követően a lehető leghamarabb meg kell adni a jogot a kiválasztott jelentkezőknek, hogy használhassák a rádiófrekvenciákat.
- (28) Az e határozatban előírt intézkedések összhangban vannak a hírközlési bizottság 2009. április 2-i véleményével,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

1. cikk

A 626/2008/EK határozat II. címe szerinti összehasonlító kiválasztási eljárás első kiválasztási fázisának eredményeképpen az ICO Satellite Limited és a TerreStar Europe Limited nem minősülnek alkalmas pályázónak.

(\*) E dokumentum bizonyos részét törölték bizalmas információk közzétételének elkerülése érdekében; a törölt részek kapcsos zárójelben találhatóak és csillaggal vannak jelölve.

(1) HL L 108., 2002.4.24., 33. o.

(2) HL L 108., 2002.4.24., 21. o.

### 2. cikk

A 626/2008/EK határozat II. címe szerinti összehasonlító kiválasztási eljárás első kiválasztási fázisának eredményeképpen az Inmarsat Ventures Limited és a Solaris Mobile Limited alkalmas pályázónak minősülnek.

Mivel a 626/2008/EK határozat II. címe szerinti összehasonlító kiválasztási eljárás során elfogadott alkalmas pályázók által igényelt rádiófrekvenciás spektrumra vonatkozó egyesített kérelem nem haladja meg a rendelkezésre álló, a 626/2008/EK határozat 1. cikke (1) bekezdése szerinti rádiófrekvenciás spektrum mennyiségét, a Bizottság az Inmarsat Ventures Limited és a Solaris Mobile Limited társaságokat választja ki.

### 3. cikk

Az egyes kiválasztott pályázók által valamennyi tagállamban a 626/2008/EK határozat III. címével összhangban használható frekvenciák a következők:

- a) Inmarsat Ventures Limited: 1 980 MHz-től 1 995 MHz-ig a Föld–világűr irányú (felmenő) összeköttetésre és 2 170 MHz-től 2 185 MHz-ig a világűr–Föld irányú (lemező) összeköttetésre;
- b) Solaris Mobile Limited: 1 995 MHz-től 2 010 MHz-ig a Föld–világűr irányú (felmenő) összeköttetésre és 2 185 MHz-től 2 200 MHz-ig a világűr–Föld irányú (lemező) összeköttetésre.

### 4. cikk

Az Inmarsat Ventures Limited és a Solaris Mobile Limited kiválasztása, valamint a 2. és 3. cikk szerinti frekvenciáknak a kivá-

lasztott pályázókhoz való hozzárendelése csak akkor válik véglegessé, ha a kiválasztott pályázók jegyzékének a Bizottság általi közzétételét követő 30 munkanapon belül a kiválasztott pályázó nem jelezte írásban, hogy lemond a számára kijelölt rádiófrekvenciák használatáról.

### 5. cikk

E határozatnak a következők a címzettjei:

1. a tagállamok; és
2. a) az ICO Satellite Limited, 269 Argyll Avenue, Slough SL1 4HE, United Kingdom;
- b) az Inmarsat Ventures Limited, 99 City Road, London EC1Y 1AX, United Kingdom;
- c) a Solaris Mobile Limited, 30 Upper Pembroke Street, Dublin 2, Republic of Ireland;
- d) a TerreStar Europe Limited, c/o TerreStar Global Ltd., 2nd Floor, 145–157 St John Street, London EC1V 4PY, United Kingdom.

Kelt Brüsszelben, 2009. május 13-án.

a Bizottság részéről  
Viviane REDING  
a Bizottság tagja

## A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

(2009. június 8.)

## a 2003/87/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv I. mellékletének jegyzékében szereplő légi közlekedési tevékenységek részletes értelmezéséről

(az értesítés a C(2009) 4293. számú dokumentummal történt)

(EGT-vonatkozású szöveg)

(2009/450/EK)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel az üvegházhatást okozó gázok kibocsátási egységei Közösségen belüli kereskedelmi rendszerének létrehozásáról és a 96/61/EK tanácsi irányelv módosításáról szóló, 2003. október 13-i 2003/87/EK európai parlamenti és tanácsi irányelvre <sup>(1)</sup> és különösen annak 3b. cikkére,

mivel:

- (1) A 2003/87/EK irányelvnek az üvegházhatást okozó gázok kibocsátási egységei Közösségen belüli kereskedelmi rendszerének a légi közlekedésre történő kiterjesztése céljából történő módosításáról szóló, 2008. november 19-i 2008/101/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv <sup>(2)</sup> az üvegházhatást okozó gázok kibocsátási egységei Közösségen belüli kereskedelmi rendszerét kiterjesztette a légi közlekedési tevékenységekre.
- (2) A 2003/87/EK irányelv jegyzékében szereplő légi közlekedési tevékenységek és különösen az ott meghatározott mentességek elsősorban a léginnavigációs szolgálatok közös díjszámítási rendszerének létrehozásáról szóló, 2006. december 6-i 1794/2006/EK bizottsági rendeletben <sup>(3)</sup> előírt mentességeken alapulnak; ezek a mentességek összhangban vannak az Eurocontrol útvonal-használati díjrendszerével.
- (3) A Nemzetközi Polgári Repülési Szervezet (ICAO) által kidolgozott „Procedures for Air Navigation Services — Air Traffic Management” című dokumentum <sup>(4)</sup> 2. függeléké ismerteti az ICAO repülésiterv-úrlapjának modelljét, és utasításokat ad az úrlap kitöltéséhez. A repülési terv felhasználható annak megállapítására, hogy mely repülések tartoznak a közösségi rendszer hatálya alá.

- (4) A légi közlekedési tevékenységek e határozatban megállapított értelmezését a 2003/87/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv alapján az üvegházhatást okozó gázok kibocsátásának nyomon követésére és jelentésére vonatkozó iránymutatások létrehozásáról szóló, 2007. július 18-i 2007/589/EK bizottsági határozattal <sup>(5)</sup> összhangban indokolt alkalmazni.
- (5) A közszolgálati kötelezettségek értelmezését a Közösségben a légi járatok működtetésére vonatkozó közös szabályokról (átdolgozott változat) szóló, 2008. szeptember 24-i 1008/2008/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel <sup>(6)</sup> összhangban indokolt alkalmazni.
- (6) Az e határozatban előírt intézkedések összhangban vannak a 2003/87/EK irányelv 23. cikke szerinti Éghajlat-változási Bizottság véleményével,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

## 1. cikk

E határozat melléklete megállapítja a 2003/87/EK irányelv I. mellékletének jegyzékében szereplő légi közlekedési tevékenységek részletes értelmezését.

## 2. cikk

Ennek a határozatnak a tagállamok a címzettjei.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 8-án.

a Bizottság részéről

Stavros DIMAS

a Bizottság tagja

<sup>(1)</sup> HL L 275., 2003.10.25., 32. o.

<sup>(2)</sup> HL L 8., 2009.1.13., 3. o.

<sup>(3)</sup> HL L 341., 2006.12.7., 3. o.

<sup>(4)</sup> PANS-ATM, 4444. sz. dokumentum.

<sup>(5)</sup> HL L 229., 2007.8.31., 1. o.

<sup>(6)</sup> HL L 293., 2008.10.31., 3. o.

## MELLÉKLET

**Iránymutatás a 2003/87/EK irányelv I. mellékletének jegyzékében szereplő légiközlekedési tevékenységek részletes értelmezéséről**

1. A légi közlekedési tevékenységek fogalma
  1. A „repülés”, „járat”, „légi járat”, „repülőút”, „légi út” kifejezések (a továbbiakban együtt: repülés) egyformán azt a repülést vagy repülések sorozatának azt az elemét jelentik, amely a légi jármű valamely parkolási helyén kezdődik, és a légi jármű valamely parkolási helyén végződik.
  2. A „repülőtér” kifejezés olyan meghatározott szárazföldi vagy vízi területet jelent, beleértve az épületeket, a berendezéseket és a felszereléseket is, amely teljes egészében vagy részben arra szolgál, hogy légi járművek oda érkezzenek, onnan induljanak és ott felszíni mozgást végezzenek.
  3. A 2003/87/EK irányelv I. mellékletében meghatározott légiközlekedési tevékenységet végző légi jármű-üzemeltető a közösségi rendszer hatálya alá tartozik attól függetlenül, hogy szerepel-e a 2003/87/EK irányelv 18a. cikkének (3) bekezdése alapján a Bizottság által a légi jármű-üzemeltetőkről közzétett jegyzéken.
2. A MENTESSÉGEK ÉRTELMEZÉSE
  4. A 2003/87/EK irányelv I. melléklete a „légi közlekedés” tevékenységkategória alatt felsorolja azokat a repüléstípusokat, amelyek mentesülnek a közösségi rendszer alkalmazása alól.
- 2.1. **Az a) pont szerinti mentesség**
  5. A mentességet a repülés kizárólagos céljának megfelelően kell értelmezni.
  6. A „közvetlen család” kizárólag a házastársat, a házastársal egyenértékűnek tekintett partnert, a gyermekeket és a szülőket foglalja magában.
  7. A „miniszterek” az adott ország országos hivatalos lapjában felsorolt kormánytagok. Az adott ország regionális és helyi szintű kormányainak, önkormányzati testületeinek tagjai e pont alapján nem élveznek mentességet.
  8. A „hivatalos út” olyan út, amelyen az adott személy hivatalos minőségében vesz részt.
  9. A légi jármű kiindulási helyre juttatása vagy egyéb szállítása céljából végrehajtott repülésre a mentesség nem terjed ki.
  10. Külön vizsgálat nélkül uralkodók és azok közvetlen családja, állam- és kormányfők, valamint miniszterek hivatalos út alkalmával történő szállítása során megvalósult repülésnek minősül az a repülés, amelyről az Eurocontrol Központi Útvonal-használati Díjirodája (CRCO) „S” kód hozzárendelésével megállapította, hogy az útvonal-használati díj megfizetése alól mentesíthető (a továbbiakban értelemszerűen: amelynek CRCO mentességi kódja „S”), és amelynek repülési tervében a megfelelő állapotjelző ezt alátámasztja.
- 2.2. **A b) pont szerinti mentesség**
  - 2.2.1. *Katonai célú repülés*
    11. A „katonai célú repülés” a katonai tevékenység folytatásához közvetlenül kapcsolódó repülést jelenti.
    12. A polgári légi járműként lajstromba vett légi járművel végrehajtott katonai célú repülésre a mentesség nem terjed ki. Ugyanígy a b) pont szerinti mentesség a katonai légi járművel végrehajtott polgári célú repülésre sem terjed ki.
    13. Külön vizsgálat nélkül mentességet élvező katonai célú repülésnek minősül az a repülés, amelynek CRCO mentességi kódja „M” vagy „X”.
  - 2.2.2. *A vámhatóságok és a rendőri szervek által végrehajtott repülés*
    14. A vámhatóságok és a rendőri szervek által polgári légi járműként lajstromba vett légi járművel, illetve katonai légi járművel végrehajtott repülésekre a mentesség egyaránt kiterjed.
    15. Külön vizsgálat nélkül a vámhatóságok és a rendőri szervek által végrehajtott, mentességet élvező repülésnek minősül az a repülés, amelynek CRCO mentességi kódja „P”.
- 2.3. **A c) pont szerinti mentesség**
  16. Az alábbi repüléstípusok vonatkozásában a légi jármű kiindulási helyre juttatása és egyéb szállítása céljából végzett, valamint a kizárólag a szóban forgó szolgáltatásokhoz közvetlenül kapcsolódó felszerelés és az azokban közvetlenül részt vevő személyzet szállítását megvalósító repülések a mentesség hatálya alá tartoznak. A mentesség alkalmazásában a köz- és a magántulajdonban lévő erőforrások igénybevételel végzett repülések azonos elbírálás alá esnek.

### 2.3.1. Keresési és mentési célú repülés

17. A „kereséssel és mentéssel kapcsolatos repülés” a felkutatási és mentési szolgálatot ellátó repülést jelenti. A „felkutatási és mentési szolgálat” a vészhelyzetekkel kapcsolatos figyelési, kommunikációs, koordinációs, keresési és mentési, valamint az elsősegély-nyújtási és az egészségügyi evakuálási feladatok köz- és magántulajdonban lévő erőforrások igénybevételével történő ellátását jelenti, beleértve az együttműködő légi, vízi és egyéb járművek és berendezések igénybevételét is.
18. Külön vizsgálat nélkül mentességet élvező keresési és mentési célú repülésnek minősül az a repülés, amelynek CRCO mentességi kódja „R”, valamint amelynek repülési tervében a 18. rovat „STS/SAR” bejegyzést tartalmaz.

### 2.3.2. Tűzoltási repülés

19. A „tűzoltási repülés” a kizárólag légi tűzoltás, azaz légi járműnek és más légi erőforrásoknak a természetben előforduló tüzesetek elleni küzdelemben való igénybevétele céljából végrehajtott repülést jelenti.
20. Külön vizsgálat nélkül mentességet élvező tűzoltási repülésnek minősül az a repülés, amelynek repülési tervében a 18. rovat „STS/FFR” bejegyzést tartalmaz.

### 2.3.3. Humanitárius célú repülés

21. A „humanitárius célú repülés” a kizárólag humanitárius célból, segítségnyújtás és segítségnyújtó személyek, így különösen élelmiszer, ruhanemű, hajléknak való felszerelés, gyógyászati vagy egyéb javak veszélyhelyzet és/vagy katasztrófa-helyzet idején vagy azt követően való szállítása és/vagy ilyen veszélyhelyzet és/vagy katasztrófa-helyzet következtében tartózkodási helyükön életükben vagy egészségükben fenyegetett személyeknek az adott állam vagy a szóban forgó személyeket befogadni kész másik állam területén lévő biztonságos helyre való evakuálása céljából végrehajtott repülést jelenti.
22. Külön vizsgálat nélkül mentességet élvező humanitárius célú repülésnek minősül az a repülés, amelynek CRCO mentességi kódja „H”, valamint amelynek repülési tervében a 18. rovat „STS/HUM” bejegyzést tartalmaz.

### 2.3.4. Sürgősségi egészségügyi célú repülés

23. A „sürgősségi egészségügyi célú repülés” a kizárólagosan sürgősségi egészségügyi segítségnyújtás céljából végrehajtott repülést jelenti olyan esetekben, amikor az azonnali és gyors szállítás, ezen belül az egészségügyi személyzet, az egészségügyi felszerelés – beleértve az eszközöket, a vért, a szerveket, a gyógyszert is – vagy a beteg vagy sérült személyek és a közvetlenül érintett egyéb személyek szállítása alapvető jelentőségű.
24. Külön vizsgálat nélkül mentességet élvező sürgősségi egészségügyi célú repülésnek minősül az a repülés, amelynek repülési tervében a 18. rovat „STS/MEDEVAC” vagy „STS/HOSP” bejegyzést tartalmaz.

## 2.4. Az f) pont szerinti mentesség

25. Az f) pont alapján külön vizsgálat nélkül mentességet élvező repülésnek minősül az a repülés, amelynek CRCO mentességi kódja „T”, valamint amelynek repülési tervében a 18. rovat „RMK/Training flight” bejegyzést tartalmaz.

## 2.5. A g) pont szerinti mentesség

26. Az alábbi repüléskategóriák esetében a légi jármű kiindulási helyre juttatása és a további személyszállítás céljából végrehajtott repülésre a mentesség nem terjed ki.

### 2.5.1. Kizárólag tudományos kutatás céljából végzett repülés

27. E kategória alapján az a repülés élvez mentességet, amelynek kizárólagos célja tudományos kutatás végzése. A mentesség akkor alkalmazható, ha a tudományos kutatást részben vagy teljes egészében repülés közben végzik. A mentességet a kutatók vagy a kutatási felszerelés szállítása önmagában nem alapozza meg.

### 2.5.2. Kizárólag akár a levegőben, akár a szárazföldön lévő légi járművek vagy berendezések ellenőrzése, tesztelése vagy hitelesítése céljából végzett repülés

28. A g) pont alapján külön vizsgálat nélkül mentességet élvező repülésnek minősül az a repülés, amelynek CRCO mentességi kódja „N”, valamint amelynek repülési tervében a 18. rovat „STS/FLTKC” bejegyzést tartalmaz.

## 2.6. Az i) pont szerinti mentesség (közszolgáltatási kötelezettség keretében végrehajtott repülés)

29. A „közszolgáltatási kötelezettség keretében legkülső régiók útjain végrehajtott repülés” fogalmát úgy kell értelmezni, hogy az az EK-Szerződés 299. cikkének (2) bekezdésében felsorolt régiókra vonatkozik, és kizárólag az egy adott legkülső régióon belül és a bármely két legkülső régió között megvalósuló, közszolgáltatási kötelezettség hatálya alá tartozó repüléseket foglalja magában.

**2.7. A j) pont szerinti mentesség (de minimis szabály)**

30. A Chicagói Egyezmény 6. mellékletének I. része értelmében valamennyi kereskedelmi légitársasági üzemeltetőnek légitársasági-üzembentartási engedéllyel (Air Operator's Certificate – AOC) kell rendelkeznie. Az ilyen engedéllyel nem rendelkező üzemeltetők nem minősülnek „kereskedelmi légi közlekedési üzemeltetőnek”.
  31. A *de minimis* szabály alkalmazásában a „kereskedelmi” jelleg nem a repüléshez, hanem az üzemeltető személyéhez kapcsolódik. Ez különösen azt jelenti, hogy annak megállapítása során, hogy a kereskedelmi üzemeltető eléri-e a mentességi küszöböt, az adott üzemeltető által végrehajtott valamennyi repülést figyelembe kell venni, így azokat is, amelyeket nem ellenszolgáltatás fejében hajtott végre.
  32. Annak megállapítása során, hogy egy adott légitársasági-üzemeltető eléri-e a *de minimis* szabály alkalmazására vonatkozó küszöböt, csak a Szerződés hatálya alá tartozó tagállami területeken fekvő repülőtérrel induló vagy repülőtérre érkező repüléseket kell figyelembe venni. E szabály alkalmazásában az a)–j) pont alapján mentességet élvező repüléseket nem kell figyelembe venni.
  33. Mentességet azon kereskedelmi légitársasági-üzemeltető által végrehajtott repülések élveznek, amely három egymást követő négy hónapos időszak során időszakonként kevesebb mint 243 repülést hajt végre. A négy hónapos időszakok a következők: januártól áprilisig, májustól augusztusig és szeptembertől decemberig. Annak megállapítása során, hogy egy adott légitársasági-üzemeltető eléri-e a *de minimis* szabály alkalmazására vonatkozó küszöböt, az egyes repüléseket a négy hónapos időszakokba a helyi idő szerinti indulási időpont alapján kell besorolni.
  34. Az a kereskedelmi üzemeltető, amely időszakonként 243 vagy több repülést hajt végre, azon naptári év teljes egészére nézve részt vesz a közösségi rendszerben, amelyben a 243 repülésben meghatározott küszöböt eléri vagy túllépi.
  35. Az a kereskedelmi üzemeltető, amelynek repülései évente összesen 10 000 tonna vagy annál több kibocsátást eredményeznek, azon naptári év teljes egészére nézve részt vesz a közösségi rendszerben, amelyben a 10 000 tonnában meghatározott küszöböt eléri vagy túllépi.
-

## A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

(2009. június 8.)

az Egyesült Királyságnak a tartással kapcsolatos ügyekben a joghatóságról, az alkalmazandó jogról, a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról, valamint az e területen folytatott együttműködésről szóló 4/2009/EK tanácsi rendelet elfogadására irányuló szándékáról

(az értesítés a C(2009) 4427. számú dokumentummal történt)

(2009/451/EK)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre és különösen annak 11a. cikkére,

1. cikk

A 4/2009/EK rendelet a 2. cikknek megfelelően alkalmazandó az Egyesült Királyságra.

tekintettel az Egyesült Királyság által 2009. január 15-én a Tanácsnak és a Bizottságnak küldött levélre,

2. cikk

A 4/2009/EK rendelet az Egyesült Királyságban 2009. július 1-jén lép hatályba.

mivel:

(1) 2008. december 18-án a Tanács elfogadta a tartással kapcsolatos ügyekben a joghatóságról, az alkalmazandó jogról, a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról, valamint az e területen folytatott együttműködésről szóló 4/2009/EK rendeletet <sup>(1)</sup>.

A rendelet 2. cikkének (2) bekezdését, 47. cikkének (3) bekezdését, valamint 71., 72. és 73. cikkét 2010. szeptember 18-tól kell alkalmazni.

(2) Az Európai Unióról szóló szerződéshez és az Európai Közösséget létrehozó szerződéshez csatolt, az Egyesült Királyság és Írország helyzetéről szóló jegyzőkönyv 1. cikkének megfelelően az Egyesült Királyság nem vett részt a 4/2009/EK rendelet elfogadásában.

A rendelet többi rendelkezése 2011. június 18-tól alkalmazandó, feltéve hogy addig a tartási kötelezettségekre alkalmazandó jogra vonatkozó 2007. évi hágai jegyzőkönyv alkalmazandóvá válik a Közösségben. Ennek hiányában e rendelet a jegyzőkönyv Közösségben való alkalmazásának napjától alkalmazandó.

(3) A fent említett jegyzőkönyv 4. cikkével összhangban az Egyesült Királyság 2009. január 15-i, a Bizottság által 2009. január 17-én kézhez vett levelében értesítette a Tanácsot és a Bizottságot arról, hogy el kívánja fogadni a 4/2009/EK rendeletet és abban részt kíván venni.

3. cikk

Ennek a határozatnak a tagállamok a címzettjei.

(4) A Bizottság 2009. április 21-én kedvező véleményt terjesztett a Tanács elé az Egyesült Királyságnak a 4/2009/EK rendelet elfogadására irányuló szándékáról,

Kelt Brüsszelben, 2009. június 8-án.

a Bizottság részéről

Jacques BARROT

alelnök

<sup>(1)</sup> HL L 7., 2009.1.10., 1. o.

## A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

(2009. június 11.)

## az Amerikai Egyesült Államokból származó nátrium behozatalára vonatkozó szubvencióellenes eljárás megszüntetéséről

(2009/452/EK)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel az Európai Közösségben tagsággal nem rendelkező országokból érkező támogatott behozatallal szembeni védelemről szóló, 1997. október 6-i 2026/97/EK tanácsi rendeletre (a továbbiakban: alaprendelet)<sup>(1)</sup> és különösen annak 14. cikkére,

a tanácsadó bizottsággal történt konzultáció után,

mivel:

## 1. AZ ELJÁRÁS

## 1.1. Az eljárás kezdeményezése

- (1) A Bizottság 2008. július 23-án az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* közzétett értesítéssel (a továbbiakban: értesítés) bejelentette<sup>(2)</sup> az Amerikai Egyesült Államokból (a továbbiakban: USA) származó, rendszeren az ex 2805 11 00 KN-kód alá sorolt ömlesztett nátrium (a továbbiakban: érintett termék) közösségi behozatalát érintő szubvencióellenes eljárás megindítását vonatkozóan.
- (2) Az eljárás megindítására azt követően került sor, hogy az egyetlen közösségi gyártó, a Métaux Spéciaux (MSSA SAS) (a továbbiakban: panaszos) 2008. június 10-én panaszt nyújtott be.
- (3) A Bizottság 2008. július 23-án dömpingellenes vizsgálatot indított<sup>(3)</sup> az USA-ból származó ugyanezen termék behozatala tekintetében. A vizsgálatot a 2009/453/EK bizottsági határozat<sup>(4)</sup> zárta le.

## 1.2. Érintett felek és ellenőrző látogatások

- (4) Az eljárás megindítása előtt a 2026/97/EK rendelet 10. cikkének<sup>(9)</sup> bekezdésével összhangban a Bizottság értesítette az USA képviselőit, hogy egy dokumentumokkal megfelelőképpen alátámasztott panasz érkezett hozzá, amely szerint az USA-ból származó ömlesztett nátrium támogatott behozatala jelentős kárt okoz a közösségi gazdasági ágazatnak. A Bizottság konzultációt kezdeményezett az USA képviselőivel, hogy tisztázzák a panasz tartalmával kapcsolatos helyzetet, és kölcsönösen elfogadható megoldást találjanak. Az USA képviselői elfogadták a konzultációra való felhívást, így a konzultációra 2008. július 11-én sor is került. A konzultáció során

nem sikerült olyan megoldást találni, amely minden fél számára elfogadható lett volna. Ugyanakkor kellő mértékben figyelembe vették az USA képviselőinek a panaszban szereplő megjegyzésekkel kapcsolatos észrevételeit, amelyek az állítólagos támogatás kiegyenlíthetőségére vonatkoztak.

- (5) A Bizottság hivatalosan tájékoztatta a panaszost, az egyetlen ismert egyesült államokbeli exportáló gyártót, az ismert érintett importőröket és felhasználókat, valamint az USA képviselőit az eljárás megindításáról. Az érintett feleknek lehetőséget biztosítottak arra, hogy az eljárás megindításáról szóló értesítésben megállapított határidőn belül álláspontjukat írásban ismertessék, és meghallgatást kérjenek.
- (6) A Bizottság kérdőíveket küldött ki valamennyi ismert érintett félnek, amelyekre az USA képviselőitől, az egyetlen egyesült államokbeli exportáló gyártótól (a továbbiakban: együttműködő exportáló gyártó), a panaszostól és három közösségi felhasználótól érkezett válasz.
- (7) A Bizottság bekérte és ellenőrizte a támogatás, az annak eredményeként okozott kár és a közösségi érdek meghatározásához szükségesnek ítélt információkat.
- (8) Ellenőrző látogatásokra került sor az USA alábbi képviselőjének telephelyén:
  - New York Power Authority (NYPA), White Plains, New York.
- (9) Ellenőrző látogatásokra került sor továbbá az alábbi vállalatok telephelyein:

Közösségi gyártó:

- Métaux Spéciaux (MSSA SAS), Saint-Marcel, Franciaország

Egyesült államokbeli exportáló gyártó:

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

Közösségi felhasználók:

- Rohm and Haas Europe Sàrl, Morges, Svájc
- Evonik Degussa GmbH, Frankfurt, Németország.

<sup>(1)</sup> HL L 288., 1997.10.21., 1. o.<sup>(2)</sup> HL C 186., 2008.7.23., 35. o.<sup>(3)</sup> HL C 186., 2008.7.23., 32. o.<sup>(4)</sup> Lásd e Hivatalos Lap 76 oldalát.

### 1.3. Vizsgálati időszak és figyelembe vett időszak

- (10) A támogatás és a károkozás vizsgálatakor a 2007. július 1. és 2008. június 30. közötti időszakot (a továbbiakban: vizsgálati időszak) vették figyelembe. Az okozott kár felmérése szempontjából lényeges tendenciák vizsgálata a 2005. január 1-jétől a vizsgálati időszak végéig tartó időszakra (a továbbiakban: figyelembe vett időszak) terjedt ki.

### 2. A PANASZ VISSZAVONÁSA ÉS AZ ELJÁRÁS MEGSZÜNTETÉSE

- (11) A Bizottsághoz intézett, 2009. április 1-jei levelében a panaszos hivatalosan visszavonta panaszát. A panaszos e visszavonást a megváltozott körülményekkel indokolta.
- (12) Az alaprendelet 14. cikkének (1) bekezdésével összhangban a panasz visszavonása esetén az eljárás megszüntethető, kivéve, ha a megszüntetés a Közösség érdekeit sértené.
- (13) A Bizottság úgy ítélte meg, hogy a jelenlegi eljárást meg kell szüntetni, mivel a vizsgálat során nem merültek fel arra utaló szempontok, hogy az eljárás megszüntetése sértené a Közösség érdekeit. Az érdekelt feleket a Bizottság ennek megfelelően tájékoztatta és lehetőséget

biztosított észrevételeik megtételére. Mindazonáltal nem érkezett olyan észrevétel, amely azt jelezte volna, hogy a megszüntetés sértené a Közösség érdekeit.

- (14) A Bizottság ezért arra a következtetésre jutott, hogy az USA-ból származó ömlesztett nátrium Közösségbe történő behozatalára vonatkozó támogatásellenes eljárást kiegyenlítő intézkedések alkalmazása nélkül meg kell szüntetni,

A KÖVETKEZŐKÉPPEN HATÁROZOTT:

#### *Egyetlen cikk*

Az Amerikai Egyesült Államokból származó, az ex 2805 11 00 KN-kód alá sorolt ömlesztett nátrium behozatalára vonatkozó szubvencióellenes eljárást a Bizottság megszünteti.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 11-én.

*a Bizottság részéről*  
Catherine ASHTON  
*a Bizottság tagja*

## A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

(2009. június 11.)

### az Amerikai Egyesült Államokból származó nátrium behozatalára vonatkozó dömpingellenes eljárás megszüntetéséről

(2009/453/EK)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel az Európai Közösségben tagsággal nem rendelkező országokból érkező dömpingelt behozattal szembeni védelemről szóló, 1995. december 22-i 384/96/EK tanácsi rendeletre (a továbbiakban: alaprendelet) <sup>(1)</sup> és különösen annak 9. cikkére,

a tanácsadó bizottsággal folytatott konzultáció után,

mivel:

#### 1. AZ ELJÁRÁS

##### 1.1. Az eljárás megindítása

- (1) A Bizottság 2008. július 23-án az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* közzétett értesítéssel (a továbbiakban: értesítés) bejelentette <sup>(2)</sup> az Amerikai Egyesült Államokból (a továbbiakban: USA) származó, rendszeren az ex 2805 11 00 KN-kód alá sorolt ömlesztett nátrium (a továbbiakban: az érintett termék) közösségi behozatalát érintő dömpingellenes eljárás megindítását.
- (2) Az eljárás megindítására azt követően került sor, hogy az egyetlen közösségi gyártó, a Métaux Spéciaux (MSSA SAS) (a továbbiakban: panaszos) 2008. június 10-én panaszt nyújtott be.
- (3) A Bizottság 2008. július 23-án szubvencióellenes vizsgálatot indított <sup>(3)</sup> az USA-ból származó, a jelen rendeletben foglalt termékkel megegyező termék behozatala tekintetében. A vizsgálatot a 2009/452/EK bizottsági határozat <sup>(4)</sup> zárta le.

##### 1.2. Érintett felek és ellenőrző látogatások

- (4) Az eljárás megindításáról a Bizottság hivatalosan tájékoztatta a panaszost, a számára ismert egyedüli egyesült államokbeli exportőrt/gyártót, az általa ismert érintett importőröket és felhasználókat, valamint az USA képviselőit. Az érdekelt feleknek az eljárás megindításáról szóló értesítésben megállapított határidőn belül lehetőséget biztosítottak arra, hogy álláspontjukat írásban ismertessék, és meghallgatást kérjenek.

- (5) A Bizottság kérdőívet küldött valamennyi ismert érintett félnek, amire válaszokat az USA képviselőitől, az egyedüli egyesült államokbeli gyártótól (továbbiakban: az együttműködő exportáló gyártó), a panaszostól és három további közösségi felhasználótól kapott.

- (6) A Bizottság felkutatott és ellenőrzött minden olyan információt, amelyet a dömping, az abból eredő kár és a közösségi érdek meghatározása szempontjából szükségesnek tartott, és ellenőrző látogatásokat tett a következő vállalatok telephelyein:

A közösségi gyártó:

- Métaux Spéciaux (MSSA SAS), Saint-Marcel, Franciaország

Az egyesült államokbeli exportáló gyártó:

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

A kapcsolt svájci kereskedő:

- DuPont De Nemours International S. A., Genf

Közösségi felhasználók:

- Rohm and Haas Europe Sàrl, Morges, Svájc
- Evonik Degussa GmbH, Frankfurt, Németország.

##### 1.3. Vizsgálati időszak és figyelembe vett időszak

- (7) A dömping és a károkozás vizsgálatok a 2007. július 1. és 2008. június 30. közötti időszakot (továbbiakban: vizsgálati időszak) vették figyelembe. Az okozott kár felmérése szempontjából lényeges tendenciák vizsgálata a 2005. január 1-jétől a vizsgálati időszak végéig tartó időszakra (továbbiakban: figyelembe vett időszak) terjed ki.

#### 2. A PANASZ VISSZAVONÁSA ÉS AZ ELJÁRÁS MEGSZÜNTETÉSE

- (8) A Bizottsághoz intézett, 2009. április 1-jei levelében a panaszos hivatalosan visszavonta panaszát. A panaszos e visszavonást a megváltozott körülményekre tett hivatkozással indokolta.

- (9) Az alaprendelet 9. cikkének (1) bekezdésével összhangban a panasz visszavonása esetén az eljárás megszüntethető, kivéve, ha a megszüntetés sértené a Közösség érdekeit.

<sup>(1)</sup> HL L 56., 1996.3.6., 1. o.

<sup>(2)</sup> HL C 186., 2008.7.23., 32. o.

<sup>(3)</sup> HL C 186., 2008.7.23., 35. o.

<sup>(4)</sup> Lásd e Hivatalos Lap 74 oldalát.

- (10) A Bizottság úgy ítélte meg, hogy a jelenlegi eljárást meg kell szüntetni, mivel a vizsgálat során nem merültek fel arra utaló szempontok, hogy az eljárás megszüntetése sértené a Közösség érdekeit. Az érdekelt feleket a Bizottság ennek megfelelően tájékoztatta és lehetőséget biztosított észrevételeik megtételére. Nem érkezett azonban olyan észrevétel, amely azt jelezte volna, hogy a megszüntetés sértené a Közösség érdekeit.
- (11) A Bizottság ezért arra a következtetésre jutott, hogy az USA-ból származó ömlesztett nátrium Közösségbe történő behozatalára vonatkozó dömpingellenes eljárást dömpingellenes intézkedések bevezetése nélkül meg kell szüntetni,

A KÖVETKEZŐKÉPPEN HATÁROZOTT:

*Egyetlen cikk*

Az Amerikai Egyesült Államokból származó, az ex 2805 11 00 KN-kód alá sorolt ömlesztett nátrium behozatalára vonatkozó dömpingellenes eljárást a Bizottság megszünteti.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 11-én.

*a Bizottság részéről*  
Catherine ASHTON  
*a Bizottság tagja*

## A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

(2009. június 11.)

az általános tarifális preferenciák rendszerének 2009. január 1-jétől 2011. december 31-ig történő alkalmazásáról szóló 732/2008/EK tanácsi rendeletben előírt, a fenntartható fejlődésre és a jó kormányzásra vonatkozó különleges ösztönző előírásnak megfelelő kedvezményezett országok listájáról szóló 2008/938/EK határozat módosításáról

(az értesítés a C(2009) 4383. számú dokumentummal történt)

(2009/454/EK)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel az általános tarifális preferenciák rendszerének 2009. január 1-jétől 2011. december 31-ig történő alkalmazásáról, illetve az 552/97/EK és az 1933/2006/EK rendelet, valamint az 1100/2006/EK és a 964/2007/EK bizottsági rendelet<sup>(1)</sup> módosításáról szóló, 2008. július 22-i 732/2008/EK tanácsi rendeletre és különösen annak 10. cikke (2) bekezdésére,

mivel:

- (1) A 732/2008/EK rendelet a fenntartható fejlődésre és a jó kormányzásra vonatkozó különleges ösztönző előírást biztosít olyan fejlődő országok számára, amelyek eleget tesznek a rendelet 8. és 9. cikkében meghatározott követelményeknek.
- (2) Az említett rendelet 10. cikkének (2) bekezdésével összhangban a Bizottság elfogadta az általános tarifális preferenciák rendszerének 2009. január 1-jétől 2011. december 31-ig történő alkalmazásáról szóló 732/2008/EK tanácsi rendeletben<sup>(2)</sup> előírt, a fenntartható fejlődésre és a jó kormányzásra vonatkozó különleges ösztönző előírásnak megfelelő kedvezményezett országok listájáról szóló, 2008. december 9-i 2008/938/EK határozatot.
- (3) A szóban forgó határozatnak megfelelően a Venezuelai Bolívari Köztársaságot (a továbbiakban: Venezuela) a fenntartható fejlődésre és a jó kormányzásra vonatkozó különleges ösztönző előírás hatálya alá vonták.
- (4) Kiderült azonban, hogy Venezuela nem ratifikálta a 732/2008/EK rendelet III. melléklete B. részének 27. pontjában szereplő, az Egyesült Nemzetek Szervezetének

korruptió elleni egyezményét. Így Venezuela nem teljesítette a 732/2008/EK rendeletben előírt, a különleges ösztönző előírás hatálya alá kerüléshez szükséges valamennyi követelményt. A 2008/938/EK határozatot ennek megfelelően módosítani kell, megfelelő átmeneti időszakot biztosítva azonban a határozat alkalmazásához. A Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendelet<sup>(3)</sup> 214. cikke értelmében a 2008/938/EK határozat alkalmazása során az e határozat alkalmazásának napjáig keletkezett vámtartozásokat ezért ez nem érinti.

- (5) Az Általános Preferenciális Rendszer Bizottsága az elnöke által megállapított határidőn belül nem nyilvánított véleményt. A Bizottság ezért ezeket a rendelkezéseket az 1999/468/EK tanácsi határozat<sup>(4)</sup> 5. cikke (4) bekezdésének megfelelően 2009. április 2-án előterjesztette a Tanácsnak; amelynek három hónapon belül kellett eljárnia.
- (6) Mindazonáltal a Tanács 2009. május 18-án megerősítette, hogy sem az előterjesztés mellett, sem ellene nincs minősített többség, így a Bizottság az 5. cikk (6) bekezdésének, az 1999/468/EK határozat utolsó albekezdésének megfelelően folytathatja munkáját; ezért most a Bizottságnak kell egy határozatot elfogadnia.
- (7) Venezuela a 732/2008/EK rendelet 10. cikke (3) bekezdésének értelmében értesítést kap a határozatról,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

## 1. cikk

A 2008/938/EK határozat 1. cikkében a „(VE) Venezuela” szövegrészt el kell hagyni.

<sup>(1)</sup> HL L 211., 2008.8.6., 1. o.<sup>(2)</sup> HL L 334., 2008.12.12., 90. o.<sup>(3)</sup> HL L 302., 1992.10.19., 1. o.<sup>(4)</sup> HL L 184., 1999.7.17., 23. o.

*2. cikk*

Ezt a határozatot az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő hatvanadik naptól kell alkalmazni.

*3. cikk*

E határozat címzettje a Venezuelai Bolívari Köztársaság.

Kelt Brüsszelben, 2009. június 11-én.

*a Bizottság részéről*

Catherine ASHTON

*a Bizottság tagja*

---

## MEGÁLLAPODÁSOK

## BIZOTTSÁG

**Megállapodás az Európai Közösség és a Dán Királyság között a polgári és kereskedelmi ügyekben a joghatóságról, valamint a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról**

A 2006/325/EK tanácsi határozattal <sup>(1)</sup> megkötött, az Európai Közösség és a Dán Királyság közötti, a polgári és kereskedelmi ügyekben a joghatóságról, valamint a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról szóló, 2005. október 19-i megállapodás <sup>(2)</sup> (a továbbiakban: a megállapodás) 3. cikkének (2) bekezdése kimondja, hogy amennyiben sor kerül a polgári és kereskedelmi ügyekben a joghatóságról, valamint a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról szóló, 2000. december 22-i 44/2001/EK tanácsi rendelet <sup>(3)</sup> módosítására, Dánia értesíti a Bizottságot arról a döntéséről, hogy a módosítások tartalmát végrehajtja-e vagy sem.

2008. december 18-án elfogadásra került a tartással kapcsolatos ügyekben a joghatóságról, az alkalmazandó jogról, a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról, valamint az e területen folytatott együttműködésről szóló 4/2009/EK tanácsi rendelet <sup>(4)</sup>. A 4/2009/EK rendelet 68. cikke szerint a 4/2009/EK rendelet 75. cikkének (2) bekezdésében megállapított átmeneti rendelkezésekre is figyelemmel a 4/2009/EK rendelet módosítja a 44/2001/EK rendeletet, és annak a tartási kötelezettségekre alkalmazandó rendelkezései helyébe lép.

A megállapodás 3. cikke (2) bekezdésének megfelelően Dánia 2009. január 14-i keltezésű levelében értesítette a Bizottságot arról a döntéséről, hogy végrehajtja a 4/2009/EK rendelet azon rendelkezéseit, amelyek a 44/2001/EK rendelet módosítására vonatkoznak. Eszerint a tartással kapcsolatos ügyekben a joghatóságról, az alkalmazandó jogról, a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról, valamint az e területen folytatott együttműködésről szóló 4/2009/EK rendelet rendelkezései – a III. és a VII. fejezet rendelkezéseinek kivételével – alkalmazandók a Közösség és Dánia közötti kapcsolatokban. A 4/2009/EK rendelet 2. cikkének és IX. fejezetének rendelkezései közül ugyanakkor csak azok alkalmazandók, amelyek a joghatóságra, a határozatok elismerésére, végrehajthatóságára és végrehajtására, valamint az igazságszolgáltatáshoz való hozzáférésre vonatkoznak.

A megállapodás 3. cikkének (6) bekezdése alapján a dán értesítés kölcsönös kötelezettségeket hoz létre Dánia és a Közösség között. Így a 4/2009/EK rendelet a 44/2001/EK tanácsi rendeletre irányuló módosító rendelkezések tekintetében a megállapodás módosítását képezi és a megállapodás mellékletének minősül.

Hivatkozással a megállapodás 3. cikkének (3) és (4) bekezdésére, a 4/2009/EK rendelet fent említett rendelkezéseinek dániai végrehajtása a Brüsszel I. rendeletről szóló, 2006. december 20-i 1563. számú dán törvény 9. szakasza alapján végbemehet közigazgatási úton, és így nem szükséges hozzá a Folketing jóváhagyása. A szükséges közigazgatási intézkedések a 4/2009/EK rendelet hatálybalépése napján, 2009. január 30-án léptek hatályba.

---

<sup>(1)</sup> HL L 120., 2006.5.5., 22. o.

<sup>(2)</sup> HL L 299., 2005.11.16., 62. o.

<sup>(3)</sup> HL L 12., 2001.1.16., 1. o.

<sup>(4)</sup> HL L 7., 2009.1.10., 1. o.

2009/454/EK:

- ★ **A Bizottság határozata (2009. június 11.) az általános tarifális preferenciák rendszerének 2009. január 1-jétől 2011. december 31-ig történő alkalmazásáról szóló 732/2008/EK tanácsi rendeletben előírt, a fenntartható fejlődésre és a jó kormányzásra vonatkozó különleges ösztönző előírásnak megfelelő kedvezményezett országok listájáról szóló 2008/938/EK határozat módosításáról (az értesítés a C(2009) 4383. számú dokumentummal történt) ..... 78**

## MEGÁLLAPODÁSOK

### Bizottság

- ★ **Megállapodás az Európai Közösség és a Dán Királyság között a polgári és kereskedelmi ügyekben a joghatóságról, valamint a határozatok elismeréséről és végrehajtásáról ..... 80**



## 2009-es előfizetési díjak (áfa nélkül, rendes szállítási költségeket beleértve)

|  |   |                             |
|--|---|-----------------------------|
| Az EU Hivatalos Lapja, L + C sorozat, kizárólag nyomtatott kiadvány  | az EU 22 hivatalos nyelvén                | 1 000 EUR/év (*)            |
| Az EU Hivatalos Lapja, L + C sorozat, kizárólag nyomtatott kiadvány  | az EU 22 hivatalos nyelvén                | 100 EUR/hó (*)              |
| Az EU Hivatalos Lapja, L + C sorozat, nyomtatott kiadvány + éves CD-ROM  | az EU 22 hivatalos nyelvén                | 1 200 EUR/év                |
| Az EU Hivatalos Lapja, L sorozat, kizárólag nyomtatott kiadvány  | az EU 22 hivatalos nyelvén                | 700 EUR/év                  |
| Az EU Hivatalos Lapja, L sorozat, kizárólag nyomtatott kiadvány  | az EU 22 hivatalos nyelvén                | 70 EUR/hó                   |
| Az EU Hivatalos Lapja, C sorozat, kizárólag nyomtatott kiadvány  | az EU 22 hivatalos nyelvén                | 400 EUR/év                  |
| Az EU Hivatalos Lapja, C sorozat, kizárólag nyomtatott kiadvány  | az EU 22 hivatalos nyelvén                | 40 EUR/hó                   |
| Az EU Hivatalos Lapja, L + C sorozat, havi CD-ROM (összevont)  | az EU 22 hivatalos nyelvén                | 500 EUR/év                  |
| A Hivatalos Lap Kiegészítő Kiadványa (S sorozat), közbeszerzés és ajánlati felhívások, CD-ROM, heti 2 kiadvány | többnyelvű:<br>az EU 23 hivatalos nyelvén | 360 EUR/év<br>(= 30 EUR/hó) |
| Az EU Hivatalos Lapja, C sorozat – versenyvizsga-kiírások  | a vizsgakiírás szerinti nyelv(ek)en       | 50 EUR/év                   |

(\*) Számonkénti értékesítés: 32 oldalig: 6 EUR  
33 és 64 oldal között: 12 EUR  
64 oldal felett: egyedileg meghatározott ár

Az *Európai Unió Hivatalos Lapjának*, amely az Európai Unió hivatalos nyelvein jelenik meg, 22 nyelvi változatára lehet előfizetni. Az L (jogszabályok) és a C (tájékoztatások és közlemények) sorozatot foglalja magában.

Valamennyi nyelvi változatra külön kell előfizetni.

A 920/2005/EK tanácsi rendelet értelmében, amelyet a Hivatalos Lap 2005. június 18-i L 156. száma tett közzé, és amely előírja, hogy az Európai Unió intézményei nem kötelesek minden jogi aktust ír nyelven is megszövegezni, illetve ezen a nyelven kihirdetni, az ír nyelven kiadott Hivatalos Lapok értékesítése külön történik.

A Hivatalos Lap Kiegészítő Kiadványára (S sorozat – közbeszerzés és ajánlati felhívások) történő előfizetés mind a 23 hivatalos nyelvi változatot magában foglalja egyetlen többnyelvű CD-ROM-on.

Kérésére az *Európai Unió Hivatalos Lapjára* történő előfizetéssel a Hivatalos Lap különféle mellékleteit is megkaphatja. Az előfizetők a mellékletek megjelenéséről az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* közölt „Az olvasóhoz” című közleménynek köszönhetően értesülnek.

## Értékesítés és előfizetés

A Kiadóhivatal gondozásában megjelent, térítés ellenében kapható kiadványok a Kiadóhivatal forgalmazó partnereitől szerezhetők be. A forgalmazó partnerek listája a következő címen található:

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

**Az EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu>) közvetlen és ingyenes hozzáférést biztosít az Európai Unió jogához. Erről a honlapról elérhető az *Európai Unió Hivatalos Lapja*, valamint tartalmazza a szerződéseket, a jogszabályokat, a jogeseteket és az előkészítő dokumentumokat is.**

**További információt az Európai Unióról a <http://europa.eu> internetcímen találhat.**