

IFRS in Brief

2007. november, **40. szám**

Az IFRS in Brief jelen száma a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) 2007. októberi ülésével, valamint az IASB és az USA-beli Pénzügyi Számviteli Standard Testület (FASB) 2007. októberi közös megbeszélésével foglalkozik.

Összefoglaló

A 2007. októberi ülésén az IASB folytatta az alábbiak megvitatását:

- a fogalmi keretelvek projekt
- a valós értéken történő értékelésre vonatkozó útmutatással kapcsolatos projekt
- a Valós értéken visszaadható pénzügyi instrumentumok és a felszámolásból felmerülő kötelek című nyilvános tervezettel foglalkozó elkövetkező kerekasztal-megbeszélés
- a pénzügyi kimutatások prezentálásával foglalkozó projekt
- az IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések és az IAS 19 Munkavállalói juttatások standardok javasolt módosításai című ED-ben szereplő javaslatok
- a lízingelszámolással kapcsolatos projekt
- a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokkal foglalkozó projekt
- az IAS 24 Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek standard Állami ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek és a kapcsolt felek fogalma című ED-ben javasolt módosításai
- a pénzügyi instrumentumokkal kapcsolatos projekt.

Ezen túlmenően a 2007. októberi ülésén az IASB:

- témákat gondolt át az évenkénti javításokkal foglalkozó második projektjéhez
- megvitatta az IFRS 2 Részvény alapú kifizetés standard és az IFRIC 11 IFRS 2 – Csoporton belüli és saját részvényekkel kapcsolatos ügyletek értelmezés IFRIC által javasolt módosításait
- megkapta a bővíthető üzleti beszámolási nyelvezetről (eXtensible Business Reporting Language - XBRL) szóló aktuális összefoglalót.

Az IASB és a FASB 2007. októberi közös megbeszélésén a Testületek megvitatották az alábbiakat:

- a fogalmi keretelvek projekt
- a pénzügyi kimutatások prezentálásával foglalkozó projekt
- a bevételek kimutatásával kapcsolatos projekt
- eszközök és kötelezettségek kivezetése.

A KPMG havonta megjelenő, aktualitásokkal foglalkozó kiadványa a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokról (IFRS-ek)

Az IASB ülése

Fogalmi keretelvek

A Testület a fogalmi keretelvekkel kapcsolatban három fő területet vitatott meg:

- az új és a meglévő keretelvek közötti kölcsönhatás
- a pénzügyi beszámolás célja
- az eszköz definíciója az Elemek és megjelenítés című B fázis szerint.

Az új és a meglévő keretelvek közötti kölcsönhatással kapcsolatban a Testület kísérletképpen úgy döntött, hogy:

- amikor az új keretelvek 1. és 2. fejezetét véglegesítik, azok felváltanák a meglévő Keretelvekben szereplő, a pénzügyi beszámolás céljáról és minőségi jellemzőiről szóló vonatkozó bekezdéseket
- az 1. és 2. fejezeten kívül az új fejezetek nem módosítanak a meglévő Keretelveket, kivéve, ha ez elengedhetetlen
- az új keretelvek nem okoznának változást az IFRS-ekben
- mindegyik fejezet alkalmazásának hatálybalépési dátuma legalább egy év lenne a véglegesítés időpontjától kezdődően annak érdekében, hogy lehetővé tegyék az IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardban szereplő útmutatás alkalmazását, amely szerint megfelelő IFRS hiányában a vezetésnek a Keretelveket kell figyelembe vennie.

A pénzügyi beszámolás céljára vonatkozóan a Testület felkérte a munkatársakat annak átgondolására, hogy a pénzügyi beszámolókat tőkebefektetőktől eltérő felhasználóit egyértelműen elismerjék-e a javasolt célkitűzésben.

Az eszköz definíciójával kapcsolatban az Elemek és megjelenítés B fázis szerint a Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy a definíció:

- a meglévő gazdasági erőforrást állítsa a középpontba és ne a gazdasági hasznok jövőbeni beáramlását
- semmiféle utalást ne tartalmazzon a valószínűsége vonatkozóan
- a jelenre összpontosítson.

Jelezték, hogy az FASB hasonló döntéseket hozott az októberi ülésén (ld. alább).

Valós értéken történő értékelések

A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy a projekt célja „az IFRS-ekben levő valós értéken történő értékelésekre vonatkozó alapelvek és értékelési útmutató kidolgozása” lenne.

A Testület megerősítette, hogy az összes standard által jelenleg előírt vagy megengedett valós értéken történő értékeléseket áttekintenek. Ennek eredményeképpen a Testület az alábbiakat tervezi:

- felmérik, hogy mindegyik standard a kilépési árat szánta-e értékelési alapnak
- amikor nem a kilépési árat szánták értékelési alapnak, akkor átgondolják, hogy kidolgozzanak-e további útmutatást.

A kapcsolódó ED kiadását korábban 2008 elejére várták. A Testület számításai szerint az ED-t 2009 második felében adnák ki.

Valós értéken visszaadható pénzügyi instrumentumok

A Testület a Valós értéken visszaadható pénzügyi instrumentumok és a felszámolásból felmerülő kötelmek című nyilvános tervezettel foglalkozó betervezett november 12-ei nyilvános kerekasztal-megbeszélésekkel kapcsolatban megerősítette, hogy a következő kérdéseket az alábbiakra összpontosítanak:

- A javasolt módosítás az IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: Bemutatás standard besorolási követelményei alóli korlátozott

kivétel létrehozását célzó rövid távú projekt eredménye. Ebben az összefüggésben a javasolt módosításban szereplő kivétel megfelel a projekt célkitűzéseinek? Ha nem, miért és mit javasolnának?

- A javaslatok működőképeseek? Ha nem, miért és milyen változtatásokat javasolnának?
- Vannak-e olyan kérdések, amelyekkel nem foglalkozik a munkatársak által összeállított tervezet és foglalkozni kellene velük? Ha igen, mik ezek és miért kell foglalkozni velük?

A javasolt módosítás munkatársak által összeállított tervezete lesz a kerekasztal-megbeszélések alapja.

A pénzügyi kimutatások prezentálása

A Testület megvitatta a cash flow-k kimutatását és kísérletképpen úgy határozott, hogy:

- engedélyeznék a jelenleg pénzeszköz-egyenértékesként besorolt tételekhez kapcsolódó készpénzbeáramlások és -kiáramlások nettósítását
- megtartanák az IAS 7 Cash flow-kimutatás standard 24. bekezdésének (a) - (c) pontjában szereplő, a cash flow-k pénzügyi intézetek esetében levő nettó módon történő beszámolásával kapcsolatos alkalmazási útmutatót.

A Testület megvitatta a devizaátszámításból eredő helyesbítéseket és kísérletképpen úgy határozott, hogy:

- a konszolidált leányvállalatok és az arányos konszolidációval elszámolt közös vállalkozások esetében a devizaátszámításból eredő helyesbítéseket az átfogó jövedelemkimutatásnak egy új, elkülönült részében kell bemutatni
- a tőke módszerrel elszámolt befektetések esetében a devizaátszámításból eredő helyesbítések átfogó

jövedelemkimutatásban szereplő besorolásának tükröznie kell azt a kategóriát, amelybe a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás céljából besorolták őket.

A Testület megerősítette, hogy a tőkekezelésre vonatkozó közzétételekkel kapcsolatban:

- csak a tőkeként kezelt saját tőkét és pénzügyi kötelezettségeket kell figyelembe venni
- a működési kategóriában szereplő tételeket nem kell szerepeltetni.

A Testület szintén kísérletképpen úgy döntött, hogy:

- a fizetendő törzsrészcégek osztalékok besorolása és a pénzügyi kimutatások kapcsolódó változásai azon alapulnának, hogy az ilyen osztalékokat kötelezettségként sorolnák be (tehát nem tőkeként kezelik)
- egy olyan egyetlen tranzakció hatásainak, amely az eszközök és/vagy kötelezettségek egynél több kategóriájába besorolt több eszközt (vagy eszközök és kötelezettségek kombinációját) foglalja magában, elvben valamennyi releváns kategóriában tükröződniük kell, ahova az adott eszközöket és kötelezettségeket besorolnák.

Céltartalékok

A Testület folytatta az IAS 37 és IAS 19 javasolt módosításai című nyilvános tervezetben szereplő javaslatok újratárgyalását. A Testület megvitatta (példák segítségével) a meglévő kötelelem meglétével kapcsolatos bizonytalanságot és a kötelezettségek megjelenítésére és értékelésére gyakorolt ebből származó hatást. A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy kötelezettséget akkor jelenítenének meg, ha a rendelkezésre álló bizonyíték azt jelzi, hogy a beszámolót készítő gazdálkodó egységnek köteleme van.

A Testület kísérletképpen arról is határozott, hogy nem ad útmutatást a valószínűségi küszöb (pl. „valószínűbb, mint nem”) annak meghatározásához, hogy van-e kötelezettség, mert a Testület véleménye szerint kötelezettség fennállásának meghatározása az összes rendelkezésre álló bizonyíték alapján történő megítélés kérdése.

Lízingek

A Testület megvitatta a lízingbe vevő további kötelemeit, amelyek a lízingszerződés megkötése és a további változó lízingfizetések eredményeként is felmerülnek.

A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy a lízingbe vevőknek a lízingszerződés megkötése eredményeként felmerülő további kötelemei olyan kötelezettségek, amelyek a lízingfutamidő kezdetekor fennállnak.

A Testület megbeszélést folytatott, de nem jutott következtetésre az ilyen kötelezettségekkel kapcsolatos következő kérdésekben:

- a keletkező kötelezettségek értékelése
- a kötelezettség megjelenítésekor a kapcsolódó tartozik tétel
- a kötelelem eredményez-e eszközt a lízingbe adónál.

A változó lízing bérleti díjakról folytatott megbeszélés eredményeként a Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy indexhez vagy piaci bérleti díjakhoz kötött bérleti díjak esetében a lízingbe vevőknek kötelezettsége áll fenn a lízingfutamidő kezdetekor a fix és a változó bérleti díj összetevők tekintetében is. A Testület megbeszélést folytatott, de nem jutott következtetésre az ilyen változó lízing bérleti díjakból (ha vannak) származó kötelezettségek értékelésével kapcsolatban.

Munkaviszony megszűnése utáni juttatások

A Testület megvitatta a juttatási ígéretek definícióját és kísérletképpen úgy határozott, hogy:

- a juttatási ígélet jellegét csak a felhalmozási időszakban kell figyelembe venni
- a hosszú élettartamból származó kockázat ne legyen kihatással a juttatási ígélet besorolására.

A Testület azt az észrevételt is tette, hogy a juttatási ígélet besorolásától függetlenül a munkáltató kötelezettségének értékelése magában foglalná a hosszú élettartamból származó kockázatot.

A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy a felhalmozódási, a halasztási és a kifizetési időszak mindegyikében a juttatási ígéletből származó kötelezettséget besorolása szerint kell értékelni.

Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek

A Testület a beérkezett véleményező levelek alapján újból elkezdte az IAS 24 standardnak az Állami ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek és a kapcsolt felek fogalma című ED-ben szereplő javasolt módosításainak megvitatását.

A Testület tisztázta, hogy az állami ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységekre vonatkozó közzététel alóli mentesség nem lenne igénybe vehető, ha vagy a beszámolót készítő gazdálkodó egység vagy az állami ellenőrzés alatt álló másik gazdálkodó egység befolyással van:

- a tranzakcióra vagy
- a másik gazdálkodó egység működési és pénzügyi politikájára.

A Testület kísérletképpen úgy döntött, hogy:

- a nem állami ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek nem vehetnék igénybe a mentességet

- olyan leányvállalat (nem állami ellenőrzés alatt álló), amelynek anyavállalata nyilvánosan hozzáférhető konszolidált pénzügyi kimutatásokat készít, nem vehetné igénybe a mentességet
- a kapcsolt fél alapvető fogalmát nem vizsgálnák felül
- a „minden tőlük telhető” kikötést nem vennék bele.

A Testület kísérletképpen úgy döntött, hogy a kapcsolt felek közötti tranzakciókra vonatkozó, lényegességgel kapcsolatos útmutatót nem vennék bele.

Pénzügyi instrumentumok

A Testület megvitattott bizonyos alkalmazási kérdéseket a cash flow fedezeti ügyletekkel kapcsolatban a kamatlábkockázattal rendelkező tételek portfólióinak fedezeti ügyleteinek esetében, amelyeket a munkatársak mutattak be. Az azonosított témákkal kapcsolatban a Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy a munkatársak vizsgálják meg az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés standard változásait.

Évenkénti javítások

A várhatóan 2008 októberében kiadásra kerülő, évenkénti javításokat tartalmazó második ED részeként a Testület az IFRIC által ajánlott két javasolt javítást vizsgált meg:

- IAS 18 Bevételek – Annak meghatározása, hogy a gazdálkodó egység kereskedőként vagy ügynökként működik-e az értékesítési ügyletben: A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy az IAS 18 mellékletében magas szintű útmutatót kell szerepeltetni erre a témára vonatkozóan. Felkérték a munkatársakat, hogy készítsék el a szükséges módosítást.

- IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek – Az értékesítésre tartottnak minősített befektetett eszközökre (vagy elidegenítési csoportokra) vagy a megszünt tevékenységekre vonatkozóan előírt közzétételek: A Testület felismerte, hogy az IFRS 5 hatókörébe tartozó eszközökre vagy elidegenítési csoportokra vonatkozó közzétételi követelményeket tisztázásra szorulnak és úgy határozott, hogy a témát egy későbbi testületi ülésen megvizsgálja, amelyet még nem határoztak meg.

Részvény alapú kifizetés

Az IFRIC-et korábban útmutatásra kérték fel a csoporton belüli, készpénzzel rendezett részvény alapú kifizetési ügyleteknek a leányvállalat pénzügyi kimutatásaiban történő elszámolására vonatkozóan olyan esetekben, amikor:

- az anyavállalat köteles készpénzkifizetés teljesítésére a leányvállalat munkavállalói számára
- a készpénzkifizetések vagy a leányvállalat, vagy a leányvállalat anyavállalata sajáttőke-instrumentumainak árához kapcsolódnak.

A Testület megvitatta és egyetértett az IFRIC javaslatával, hogy módosítsák az IFRS 2 Részvény alapú kifizetés standardot és az IFRIC 11 IFRS 2 – Csoporton belüli és saját részvényekkel kapcsolatos ügyletek értelmezést a fent leírt esettel kapcsolatban annak meghatározása érdekében, hogy a leányvállalat pénzügyi kimutatásaiban:

- az IFRS 2 standardot alkalmazni kell
- a munkavállalói szolgáltatásokat a készpénzzel rendezett részvény alapú kifizetési ügyletekre vonatkozó követelményekkel összhangban kell értékelni.

Felkérték a munkatársakat, hogy készítsék el a javasolt módosításokat tartalmazó ED-t.

XBRL

A Nemzetközi Számviteli Standard Bizottság Alapítvány XBRL csoportja oktatási jellegű tájékoztatást nyújtott a Testületnek az XBRL globális alkalmazásáról, valamint az IASB projektjeihez való kapcsolódásáról. Ebben a témában döntés nem született.

Az IASB és az FASB közös megbeszélése

Fogalmi keretelvek

A Testület kísérletképpen úgy döntött, hogy:

- 120 napos véleményezési időszak lenne A pénzügyi beszámolás célja és minőségi jellemzői című A fázisról szóló készülő ED-re vonatkozóan
- az Elemek és megjelenítés B fázis részeként a gazdálkodó egység eszköze „olyan gazdasági erőforrás, amelyhez kikényszeríthető jog vagy más eszközök révén a gazdálkodó egységnek hozzáférése van vagy amelyhez a gazdálkodó egység mások hozzáférését korlátozhatja” lenne.

A pénzügyi kimutatások prezentálása

A Testület megvitatta a pénzügyi kimutatások prezentálásáról szóló, készülő vitairatot, amelyet várhatóan 2008 második negyedévében adnak ki. A Testületek előadták előzetes véleményeiket a vitairattal kapcsolatban és megvitatták a tartalmát és a stílusát. A Testületek a vitairat átfogó felépítését támogatták. Ebben a témában szakmai döntés nem született.

Bevételek kimutatása

A munkatársak oktatási ülészakot mutattak be a Testületeknek a valós értéken történő (az eszközöket és a kötelezettségeket valós értéken értékelnek) és a felosztott vevői ellenértéken alapuló (az eszközöket és a kötelezettségeket a vevői ellenértékre való hivatkozással értékelnek) bevétel-kimutatási modellekről, amelyeket a bevételek kimutatásával foglalkozó közös projekt részeként dolgoztak ki. Szakmai döntés nem született.

Eszközök és kötelezettségek kivezetése

A munkatársak bemutatták a Testületeknek azokat a kulcsfontosságú következtetéseiket, amelyekre a valós értéken értékelt pénzügyi eszközök kivezetésére vonatkozó alapelvekkel kapcsolatos kutatásuk nyomán jutottak.

A Testületek megerősítették célkitűzéseiket a közös kivezetési alapelvekre vonatkozóan, azonban szakmai döntés nem született.

IASB Observer hírek

A KPMG Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Csoport lehetővé tette, hogy a European Research Associates Limited kiadványa, az IASB Observer példányai a KPMG tagvállalatok ügyfelei és kapcsolattartói számára hozzáférhetőek legyenek. Az IASB Observer időszerű és részletes beszámolókat nyújt az IASB megbeszéléseiről. Kérjük, forduljon szokásos helyi KPMG kapcsolattartójához, ha szeretné megkapni ezt a kiadványt.

Ha további információra van szüksége az IFRS Briefing Sheet jelen számában szereplő bármely kérdéssel kapcsolatban, kérjük, forduljon a szokásos helyi KPMG kapcsolattartójához, vagy hívja a KPMG bármelyik irodáját.

A KPMG Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Csoport a KPMG IFRG Limited része.

A KPMG International egy svájci szövetkezet. A független társaságokból álló KPMG hálózat tagvállalatai kapcsolt vállalkozásai a KPMG International-nak. A KPMG International nem nyújt ügyfélszolgáltatásokat. Egyetlen tagvállalatnak sem áll jogában kötelezettséget vállalni harmadik felek felé a KPMG International vagy bármelyik tagvállalat nevében, és a KPMG International-nak sem áll jogában bármely módon kötelezettséget vállalni bármelyik tagvállalat nevében.

A jelen információ általános jellegű, és nem vonatkozik egyetlen konkrét személy vagy jogi személy körülményeire sem. Bár törekszünk arra, hogy pontos és időszerű információt nyújtsunk, nem tudjuk garantálni, hogy az információ a kézhezvétel időpontjában is helytálló lesz, illetve hogy a jövőben is az marad. Az ilyen információk alapján nem lehet intézkedéseket hozni megfelelő szakmai tanácsadás és az adott helyzet alapos felmérése nélkül.

© 2007 KPMG IFRG Limited, az Egyesült Királyságban bejegyzett korlátolt felelősségű társaság. Minden jog fenntartva.

A KPMG és a KPMG logó a KPMG International svájci szövetkezet bejegyzett védjegyei.

A kiadvány neve: IFRS Briefing Sheet

A kiadvány száma: 40. szám

A kiadvány dátuma: 2007. november