

IFRS Briefing Sheet

IFRIC D24 Ügyfél-hozzájárulások című értelmezéstervezet

2008. január, **83. szám**

Az IFRS Briefing Sheet jelen száma összegzést nyújt a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC) D24 Ügyfél-hozzájárulások című értelmezéstervezetéről, amelyet 2008. január 17-én adtak ki.

Ez az értelmezéstervezet útmutatást javasol az alábbiaknak szolgáltatók részére hozzájárulásként történő átadására:

- olyan ingatlanok, gépek és berendezések, amelyeket javak és szolgáltatások ügyfelek részére történő szállításához való hozzáférés biztosítására kell használni („ügyfél-hozzájárulások”)
- olyan pénzeszközök, amelyeket olyan ingatlanok, gépek és berendezések megszerzésére/ kiépítésére kell használni, amelyeket cserébe javak és szolgáltatások ügyfelek részére történő szállításához való hozzáférés biztosítására kell használni („pénzbeli hozzájárulások”)

Háttér és kérdés

Egyes iparágakban a javakhoz vagy szolgáltatásokhoz történő hozzáférés szolgáltatói ingatlanok, gépek és berendezések formájában hozzájárulást kapnak (vagy pénzbeli hozzájárulást kapnak ingatlanok, gépek és berendezések megszerzésére/kiépítésére), amelyet javak és szolgáltatások ügyfelek részére történő szállításához való hozzáférés biztosítására használnak fel.

Például, egy gazdálkodó egység olyan gyártóüzemet épít, amely távol van a villamoshálózattól. A villamoshálózathoz történő hozzáférés érdekében a gazdálkodó egység:

- kiépítheti az infrastruktúrát (kábelek, oszlopok stb.) az üzemtől a hálózatig maga és aztán átadja ezeket az eszközöket a villamosenergia-szolgáltatónak (ügyfél-hozzájárulás); vagy
- felkéri a villamosenergia-szolgáltatót az infrastrukturális berendezések kiépítésére és megtéríti neki a költségeket (pénzbeli hozzájárulás).

A gazdálkodó egységnek aztán a használat szerint díjat kellene fizetnie az üzemben fogyasztott villamos energia után.

Egyes esetekben:

- a hozzáférést szolgáltató és a javak és szolgáltatások ügyfél részére történő tényleges szállítója különböző fél lehet
- az eszközökkel hozzájáruló és a javakat és szolgáltatásokat átvevő ügyfél különböző fél lehet.

Az alábbi összefoglaló áttekintést nyújt az ügyfél- és pénzbeli hozzájárulásoknak a hozzáférést szolgáltató által történő számviteli kezelésére vonatkozóan az értelmezéstervezet javaslatai alapján.

Az IFRS in Brief című KPMG-kiadvány kiegészítő melléklete

Ügyfél-hozzájárulások

Amikor a gazdálkodó egység olyan ingatlanokat, gépeket és berendezéseket kap, amelyeket javak és szolgáltatások ügyfelek részére történő szállításához való hozzáférés biztosítására kell felhasználni, akkora javasolt konszenzus szerint az ingatlanokat, gépeket és berendezéseket csak akkor jelenítenék meg eszközként, ha a gazdálkodó egység megállapítja, hogy az ingatlanok, gépek és berendezések megfelelnek az eszköz fogalmának, valamint a Keretelvekben meghatározott megjelenítési kritériumok is teljesülnek.

Az értelmezéstervezet azt javasolja, hogy ha a kapott ingatlanok, gépek és berendezések megfelelnek az eszköz fogalmának és a kapcsolódó megjelenítési kritériumoknak, akkor az átvevő gazdálkodó egység:

- kezdeti megjelenítéskor valós értéken értékeli az eszközt
- a javak vagy szolgáltatások szállításához való hozzáférés biztosításához kapcsolódó kötelezettséggel egyezően az összeggel kötelezettségként jeleníti meg a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban
- a bevételt (a kötelezettség csökkentése révén) az alábbiak közül a rövidebb időszak alatt jeleníti meg:
 - abban az időszakban, amikor a gazdálkodó egység köteles biztosítani a javak és szolgáltatások szállításához való hozzáférést; vagy
 - az eszköz hasznos gazdasági élettartama alatt.

Az eszközt valós értéken értékelnék, mert a tranzakció nem monetáris eszközért cserébe tett akvizíciónak minősül az IAS 16 Ingatlanok, gépek és berendezések standard szerint.

Annak meghatározása, hogy a folyamatban lévő megállapodás tartalmaz-e lízinget

Amikor a gazdálkodó egység ügyfél-hozzájárulás eredményeként eszközt vesz át, akkor előírás lenne számára annak felmérése, hogy a folyamatban lévő megállapodás tartalmaz-e lízinget az IAS 17 Lízingek standard és az IFRIC 4 Annak meghatározása, hogy egy szerződés tartalmaz-e lízinget értelmezés szerint.

A javasolt konszenzus szerint, ha a gazdálkodó egység azt határozza meg, hogy a folyamatban lévő megállapodás pénzügyi lízing megállapodást tartalmaz, akkor az eszközt nem jelenítené meg, mivel úgy tekintené, hogy a gazdálkodó egység szerződés szerinti kötelezettségét azáltal rendezte, hogy az eszköz pénzügyi lízing révén történő visszaadásába beleegyezett.

Pénzbeli hozzájárulások

Az IFRIC megvizsgálta, hogy a pénzbeli hozzájárulás gazdasági hatása hasonló az ingatlanok, gépek és berendezések ügyfél-hozzájárulásának gazdasági hatásához és ennél fogva elszámolásuknak is hasonlóknak kell lennie.

Ha azt állapítják meg, hogy az ingatlanok, gépek és berendezések azon tétele, amelyet pénzbeli hozzájárulás átvételének eredményeként kell megszerezni vagy kiépíteni, megfelel az eszköz fogalmának és a megjelenítési kritériumoknak, akkor az értelmezéstervezet azt javasolja, hogy az eszközt, ahogy azt megszerzik vagy kiépítik, az IAS 16 standarddal összhangban jelenítsék meg és értékeljék.

A javak és szolgáltatások szállításához való hozzáférés biztosítására vonatkozó kapcsolódó kötelezettségnek és a bevételek megjelenítésének számviteli kezelése megegyezik a fenti, Ügyfél-hozzájárulások részben leírt számviteli kezeléssel.

Ha azt állapítják meg, hogy az ingatlanok, gépek és berendezések azon tétele, amelyet pénzbeli hozzájárulás átvételének eredményeként kell megszerezni vagy kiépíteni, nem felel meg az eszköz fogalmának és a megjelenítési kritériumoknak, akkor az értelmezéstervezet azt javasolja, hogy a pénzbeli hozzájárulást az eszköz ügyfél részére történő biztosításából származó bevételként számolják el:

- az IAS 11 Beruházási szerződések standard; vagy
- az IAS 18 Bevételek standard közül a vonatkozó standard szerint.

Hatálybalépés napja és átmeneti rendelkezések

Az értelmezéstervezet a végleges értelmezés kibocsátását követően 3 hónappal vagy azt követően kezdődő éves időszakokra vonatkozó hatálybalépési napot javasol. Az értelmezéstervezet javaslata szerint a korábbi alkalmazás megengedett, amelynek tényét közzé kell tenni.

Az átmeneti rendelkezések a végleges értelmezés kibocsátását követően 3 hónappal vagy azt követően kezdődő időszakokban kapott hozzájárulásokra vonatkozó jövőbeni alkalmazást javasolnak.

Az IFRIC-hez beadott vélemények

Az IFRIC véleményeket kért be az értelmezéstervezetrel illetően 2008. április 25-ig.

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 szövetség. 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 időszzerű 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.

© 2008 KPMG IFRG Limited, az Egyesült Királyságban bejegyzett korlátozott felelősségű társaság. Minden jog fenntartva.

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

A kiadvány neve: IFRS Briefing Sheet

A kiadvány száma: 83. szám

A kiadvány dátuma: 2008. január