

IFRS Briefing Sheet

A módosított IFRS 3 Üzleti kombinációk standard (2008) és a módosított IAS 27 Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások standard (2008)

2008. január, **81. szám**

A jelen IFRS Briefing Sheet összefoglalja a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) módosított IFRS 3 Üzleti kombinációk standardját (2008), amelyet 2008. január 10-én adtak ki. Ez a módosított standard hatálytalanítja az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standard 2004-ben kiadott változatát.

A jelen IFRS Briefing Sheet összefoglalja az IAS 27 *Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* standard módosításait (2008) is, amelyet szintén 2008. január 10-én adtak ki.

Háttér

Az IFRS 3 (2008) az IASB és az USA-beli Pénzügyi Számviteli Standard Testület (FASB) által közösen végzett, üzleti kombinációkról szóló projekt második fázisának eredménye. A projekt első fázisának eredménye az IFRS 3 (2004) és a SFAS 141 Üzleti kombinációk USA-beli standard (2001) kiadása volt. A projekt második fázisa újra foglalkozott az akvizíciós elszámolás alkalmazásával az üzleti kombinációk esetében.

Az IAS 27 módosításai (2008) az ellenőrzést nem biztosító (kisebbségi) részesedések elszámolásának változásait tükrözik és elsősorban a leányvállalatokban levő tulajdonosi érdekeltségeknek az ellenőrzés megszerzése utáni változásainak elszámolásával, a leányvállalatok ellenőrzése elvesztésének elszámolásával és az eredménynek a leányvállalatban levő ellenőrzést biztosító és ellenőrzést nem biztosító részesedésekre történő felosztásával foglalkozik.

Összefoglaló

Az IFRS 3 (2004) főbb változásai a következők:

- Az IFRS 3 (2008) hatókörét kiterjesztették, hogy kiterjedjen a csak önszegélyező gazdálkodó egységekből álló üzleti kombinációkra és a csak szerződéssel létrejött üzleti kombinációkra.
- Az üzleti kombináció definícióját úgy módosították, hogy az ellenőrzés álljon a középpontban.
- Az üzleti tevékenység definícióját módosították annak tisztázása céljából, hogy az tartalmazhatja tevékenységek és eszközök olyan integrált összességét, amely jelenleg nem működik üzleti tevékenységként, ha az üzleti tevékenységként működtethető lenne.
- A felvásárló által átruházott ellenérték minden tételét az akvizíció időpontjában valós értéken értékelik és jelenítik meg, beleértve a függő ellenértéket.

Az IFRS in Brief című KPMG-kiadvány kiegészítő melléklete

- A felvásárló ügyletenként eldöntheti, hogy bármely ellenőrzést nem biztosító részesedést az akvizíció időpontjában érvényes valós értéken vagy a felvásárló azonosítható eszközei és kötelezettségei valós értékében levő arányos érdekelttségén értékel.
- A felvásárlónak az üzleti kombinációval kapcsolatban felmerült tranzakciós költségei az üzleti kombináció ügyletnek nem képezik részét. Ezért ezeket felmerüléskor költségként számolják el, kivéve, ha hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok vagy részvények kibocsátásához kapcsolódnak, amely esetben a pénzügyi instrumentumokról szóló standardok szerint számolják el azokat.
- Új közzétételek szükségesek.

Az IAS 27 (2003) főbb változásai a következők:

- Amikor az akvizíció egymást követő részvényvásárlások folyamán valósul meg (lépésenkénti akvizíció), a felvásárolt azonosítható eszközeit és kötelezettségeit valós értéken az ellenőrzés megszerzésekor jelenítik meg; és nyereséget vagy veszteséget jelenítenek meg az eredményben a felvásároltban előzőleg tartott tőkeérdekelttség valós értéke és könyv szerinti értéke közötti különbség értékében. A felvásároltban előzőleg tartott tőkeérdekelttségekkel kapcsolatos bármilyen összeget, amelyet közvetlenül az egyéb átfogó jövedelemben jelenítettek meg (pl. a befektetést értékesíthetőként sorolták be), átsorolják és beleveszik az eredményben megjelenített nyereség vagy veszteség számításába.
- Az üzleti kombinációt követően az ellenőrzést nem biztosító tőkeérdekelttségek bármely további felvásárlásait tőketranzakcióként számolják el.
- A tőkeérdekelttségeknek az ellenőrzés megtartása mellett történő eladásait tőketranzakcióként számolják el.
- Az ellenőrzés elvesztésével járó tranzakciók eredményben megjelenített nyereséget vagy

veszteséget eredményeznek. A nyereség vagy veszteség magában foglalja a befektetést befogadóban levő bármely megtartott tőkeérdekelttség valós értékre történő átértékelését.

- Új közzétételek szükségesek.

A következő összefoglalások nem adnak teljes áttekintést az IFRS 3 (2008) és az IAS 27 (2008) standardokról. Csak a jelentős eltérésekre összpontosítanak az új standardok és az IFRS 3 (2004) és az IAS 27 (2003) között, és nem ismétlik meg az IFRS 3 (2004) és az IAS 27 (2003) követelményeit.

A módosított IFRS 3

Az IFRS 3 (2008) hatóköre

Az IFRS 3 (2008) hatóköre kiterjed az olyan üzleti kombinációkra is:

- amelyek csak önszegélyező gazdálkodó egységeket foglalnak magukban
- amelyben különálló gazdálkodó egységeket vagy vállalkozásokat egyesítenek csak szerződéssel, egyetlen beszámolóképzítő gazdálkodó egység létrehozása céljából.

Az akvizíciós módszer

Minden üzleti kombinációt a akvizíciós módszer (korábban felvásárlási módszer) alkalmazásával számolnak el.

Az akvizíciós módszer a következőkből áll:

- a felvásárló azonosítása
- az akvizíció időpontjának meghatározása
- az átadott ellenérték meghatározása (vételár)
- az azonosítható megszerzett eszközök és a vállalt kötelezettségek megjelenítése és értékelése
- a felvásároltban levő bármilyen, ellenőrzést nem biztosító részesedés megjelenítése és értékelése
- goodwill vagy – kedvező vásárlás esetén – nyereség megjelenítése.

A felvásárló azonosítása

A felvásárló az a gazdálkodó egység, amely ellenőrzést szerez az egyesülő gazdálkodó egységek vagy üzleti tevékenységek felett. Ebből a szempontból az IFRS 3 (2008) megtartja az IFRS 3 (2004) követelményeit.

Az akvizíció időpontjának meghatározása

Az akvizíció időpontja az a nap, amikor az ellenőrzést átadják a felvásárlónak. Ebből a szempontból az IFRS 3 (2008) megtartja az IFRS 3 (2004) követelményeit.

Az átadott ellenérték meghatározása

Az átadott ellenértéket valós értéken értékelik az akvizíció időpontjában és a következők valós értékének összegeként számolják ki:

- az átadott eszközök
- a felvásárlónál a felvásárolt szervezet előző tulajdonosai felé felmerült kötelezettségek
- a felvásárló által kibocsátott tőkeérdekelttségek.

Az átadott ellenérték magában foglalhatja a függő ellenértéket és az üzleti kombinációban helyettesített részvény alapú kifizetési juttatásokat (ld. a *Részvény alapú kifizetési juttatások* című részt alább).

A függő ellenértékekkel kapcsolatos megállapodást valós értéken kell megjeleníteni az akvizíció időpontjában, és az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: Bemutató* standardban levő meghatározások alapján kötelezettségként vagy saját tőkeként sorolják be.

A megszerzett azonosítható nettó eszközök megjelenítése és értékelése

Az üzleti kombinációban megszerzett azonosítható eszközöket és vállalt kötelezettségeket akkor jelenítik meg, ha a következő *megjelenítési elv* és feltétel külön-külön teljesül:

- megfelelnek az eszközök és kötelezettségek fogalmának az akvizíció időpontjában
- az üzleti kombináció részeként és nem külön ügyletként történik az adásvételük

Az IFRS 3 (2008) létrehoz egy olyan *értékelési elvet*, amely szerint a megszerzett eszközöket és vállalt kötelezettségeket az akvizíció időpontjában valós értékükön kell értékelni.

Vannak kivételek a megjelenítési és értékelési elvek alól. (Ld. *Kivételek a megjelenítési és/vagy értékelési elvek alól* című részt alább.)

A megszerzett eszközök és a vállalt kötelezettségek besorolása és megjelölése

A megszerzett eszközöket és vállalt kötelezettségeket az akvizíció időpontjában az akvizíció időpontjában létező „szerződéses feltételek, gazdasági feltételek, a felvásárló működési és számviteli politikái és egyéb vonatkozó feltételek alapján” kell besorolni és megjelölni.

Két kivétel van ezen általános elv alól. A lízingek és biztosítási szerződések besorolása és megjelölése a szerződés kezdetekor vagy az IAS 17 Lízingek illetve az IFRS 4 Biztosítási szerződések standardok szerinti besorolás változását eredményező legutóbbi módosítás időpontjában érvényes szerződéses feltételeken alapul.

Kivételek a megjelenítési és/vagy értékelési elvek alól

Az IFRS 3 (2008) a következőkre vonatkozóan a megjelenítési és értékelési elvek alól kivételeket vagy az elvekkel kapcsolatos módosításokat határoz meg:

<i>A megjelenítési elv alóli kivétel</i>	<i>A megjelenítési és értékelési elvek alóli kivételek</i>	<i>Az értékelési elv alóli kivételek</i>
Függő kötelezettségek	Halasztottadó-követelések és -kötelezettségek	Visszavásárolt jogok
	Kártalanítási eszközök	Részvény alapú kifizetési juttatások
	Munkavállalói juttatások (1)	Értékesítésre tartott eszközök (2)

(1) Az IAS 19 Munkavállalói juttatások szerint megjelenítve és értékelve.

(2) Az értékesítési költségekkel csökkentett valós értéken értékelve az IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek standard szerint.

Függő kötelezettségek

Az olyan függő kötelezettségeket, amelyek múltbéli esemény kapcsán felmerülő meglévő kötelezettségek és megbízhatóan értékelhetők, az akvizíció időpontjában valós értéken jelenítik meg.

Ezért, még akkor is, ha nem valószínű, hogy gazdasági kiáramlás lesz szükséges a kötelezettség rendezéséhez, a függő kötelezettséget meg fogják jeleníteni az üzleti kombinációban, ha az meglévő kötelezettségnek számít. Az olyan függő kötelezettségeket, amelyek lehetséges kötelezettségek, nem jelenítik meg az üzleti kombinációban.

Halasztottadó-követelések és -kötelezettségek

Az üzleti kombinációban megjelenített megszerzett eszközök és vállalt kötelezettségek kapcsán felmerülő halasztottadó-követeléseket és -kötelezettségeket az IAS 12 Nyereségadó standard szerint értékelik, ami magában foglalja az adózásban levonható goodwillnek a pénzügyi beszámolás céljára megállapított goodwillt meghaladó bármely, az átmeneti különbözet definíciójának megfelelő többletének a megjelenítését.

Kártalanítási eszközök

Amikor az eladót szerződés kötelezi a felvásárló kártalanítására egy bizonyos kötelezettség esetében, akkor a felvásárló a kapcsolódó megjelenített kötelezettséggel egyenlő összegű kártalanítási eszközt fog megjeleníteni az eszköz behajthatóságával kapcsolatos vezetőségi értékeléstől függően.

Visszavásárolt jogok

Egy olyan jog megszerzése, amelyet korábban a felvásárló biztosított a felvásároltnak (pl. franchise jogok) olyan immateriális eszköz, amelyet a goodwilltől elkülönítetten jelenítenek meg; azonban csak a vonatkozó szerződés fennmaradó szerződéses feltételeinek figyelembe vételével értékelik. A felvásárló a visszavásárolt jog piaci feltételekkel vagy árakkal kapcsolatos bármilyen kedvező vagy kedvezőtlen aspektusát rendezésből származó nyereséggént vagy veszteséggént jeleníti meg az eredményben az üzleti kombinációs tranzakciótól elkülönítetten.

Részvény alapú kifizetési juttatások

Amikor a felvásárló köteles a felvásárolt munkavállalói által birtokolt részvény alapú kifizetési juttatásokat (a felvásárolt juttatásait) helyettesíteni, ha a helyettesített részvény alapú kifizetési juttatások (helyettesítő juttatások):

- múltbéli szolgálattal kapcsolatosak, akkor azokat az átadott ellenértékben veszik figyelembe; vagy
- jövőbeni szolgáltatásokat igényelnek, akkor azokat a kombinációt követő kompenzációs költségként kezelik.

Amikor a felvásárló nem kötelezett a felvásárolt juttatásainak helyettesítésére, akkor az átadott ellenértéket nem helyesbítik még abban az esetben sem, ha a felvásárló helyettesíti a felvásárolt juttatásait.

A felvásárolt juttatásaival helyettesített részvény alapú kifizetési juttatásokat az IFRS 2 Részvény alapú kifizetés standarddal összhangban értékelik.

A felvásároltban levő, ellenőrzést nem biztosító részesedés megjelenítése és értékelése

A felvásárló ügyletenként eldöntheti, hogy az ellenőrzést nem biztosító részesedést az alábbiak szerint értékeljék az akvizíció időpontjában:

- valós értéken („teljes” goodwill módszer); vagy
- a felvásárolt azonosítható eszközeiben és kötelezettségeiben levő érdekeltség arányos részén.

Goodwill

A goodwillt

- (1) a következők összege:
 - a. az átadott ellenérték valós értékének
 - b. a felvásároltban levő, ellenőrzést nem biztosító részesedés megjelenített összegének
 - c. szakaszokban végrehajtott üzleti kombináció esetén a felvásároltban bármilyen előzőleg tartott tőkeérdekeltség valós értékének (ld. A szakaszokban végrehajtott üzleti kombináció c. részt) és

- (2) a megszerzett azonosítható eszközök és vállalt kötelezettségek megjelenített összege (általában valós érték) közti különbségként értékelik.

Értékelési időszak

A további tételek megjelenítésére vagy az üzleti kombinációban megjelenített tételek helyesbítésére rendelkezésre álló időszak akkor ér véget, amikor a felvásárló megkapja az akvizíció időpontjában fennálló tényekkel és körülményekkel kapcsolatos szükséges információkat vagy azt állapítja meg, hogy ilyen információk nem állnak rendelkezésre. Ilyen helyesbítéseket az akvizíció időpontjától számított maximum egy évig lehet tenni, és azokat visszamenőlegesen alkalmazzák az összehasonlító adatok újbóli meghatározásával.

Az értékelési időszak letelte után tett, üzleti kombinációkkal kapcsolatos bármilyen helyesbítést az IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standarddal összhangban hibák javításaként számolják el.

Szakaszokban végrehajtott üzleti kombináció (lépésenkénti akvizíció)

A felvásárló a felvásároltban korábban megszerzett, ellenőrzést nem biztosító tőkebefektetést valós értékre átértékeli az akvizíció időpontjában és az átértékelésből származó bármilyen nyereséget vagy veszteséget megjeleníti az eredményben. Ha, az üzleti kombinációt megelőzően, a felvásárló közvetlenül az egyéb átfogó jövedelemben jelentette meg az ellenőrzést nem biztosító tőkebefektetése értékében bekövetkezett változásokat (pl. a befektetést értékesíthetőként sorolták be), akkor az egyéb átfogó jövedelemben közvetlenül megjelenített összeget átsorolják és beleszámítják az eredményben megjelenített nyereség vagy veszteség kiszámításába.

Annak felmérése, hogy mi képezi a felvásárolt adásvételének részét

A felvásárlónak fel kell mérnie, hogy nincs-e az átadott ellenértéknek olyan része vagy bármely megszerzett eszköz vagy vállalt kötelezettség, amely nem képezi a felvásárolt adásvételének a részét és ezért azokat nem szabad üzleti kombináció részeként elszámolni.

Példák az üzleti kombináció részét nem képező tételekre:

- olyan kifizetések, amelyek valójában korábban létező kapcsolatokat rendeznek a felvásárló és a felvásárolt között (ld. fent)
- kifizetések munkavállalók vagy korábbi tulajdonosok számára jövőbeni szolgáltatások ellentételezése céljából
- a felvásároltnál a felvásárló nevében felmerült tranzakciós költségek visszatérítése.

Akvizícióval kapcsolatos költségek

Azok a költségek, amelyek a felvásárlónál merülnek fel az üzleti kombinációval kapcsolatban, nem tartoznak bele az akvizíciós elszámolásba. Ezeket az akvizícióval kapcsolatos költségeket akkor számolják el ráfordításként, amikor azok felmerülnek és a szolgáltatásokat megkapják, a adósság vagy tőkeinstrumentumok kibocsátásához kapcsolódó költségek kivételével, amelyeket a pénzügyi instrumentumokra vonatkozó standardok szerint számolnak el. Az akvizícióval kapcsolatos költségek például a közvetítői díjak, az ügyvédi díjak, az átvilágítási díjak és más szakértői és tanácsadói díjak.

Későbbi értékelés

Általában a többi IFRS-ek foglalkoznak a későbbi értékeléssel. Azonban az új standard konkrét útmutatást ad a visszavásárolt jogok, a függő kötelezettségek, a kártalanítási eszközök és a függő ellenérték későbbi értékelésére. Az IAS 12 standardban is tettek bizonyos szükségszerű módosításokat a későbbi értékelésre vonatkozóan.

Közzétételek

Közzététellel kapcsolatos új követelményeket vezettek be, beleértve az alábbiak közzétételére vonatkozó követelményeket:

- főbb csoportonként az átadott teljes ellenérték akvizíció időpontjában fennálló valós értéke
- főbb csoportonként a megszerzett követelések valós értéke és szerződés szerinti bruttó összege
- azon szerződés szerinti cash flow-knak az akvizíció időpontjában fennálló legjobb becslése, amelyek beszedésére a felvásárló nem számít.

Az IFRS 3 (2008) hatálybalépésének napja és átmeneti rendelkezések

Az IFRS 3 (2008) a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra vonatkozóan lép hatályba. A korábbi alkalmazás a 2007. június 30-án vagy azt követően kezdődő éves időszakokra vonatkozóan megengedett, feltéve, hogy a gazdálkodó egység az IAS 27 (2008) standardot is alkalmazza ugyanabban az időszakban és ezt a tényt közzéteszi.

Az IFRS 3 (2008) alkalmazását megelőző üzleti kombinációkból származó bármely eszköz vagy kötelezettség könyv szerinti értékét nem helyesbítik.

Változás az IFRS 3 Üzleti kombinációk című nyilvános tervezethez (ED) képest

Az ED-ben (amelyet az IASB 2005. június 30-án adott ki) foglalt javaslatokra érkezett vélemények alapján a legjelentősebb eltérés az ED-től az, hogy az IFRS 3 (2008) megadja a felvásárlónak azt az opciót, hogy a felvásároltban levő, ellenőrzést nem biztosító részesedést a felvásárolt azonosítható eszközeiben és kötelezettségeiben levő arányos érdekeltségén értékelje. Ez az opció nem állt rendelkezésre az ED-ben.

A módosított IFRS 3

Az IAS 27 (2008) módosításai főleg az ellenőrzést nem biztosító részesedés és a leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztésének elszámolásában történt változásokra vonatkoznak.

Ellenőrzést nem biztosító részesedéssel kapcsolatos ügyletek az ellenőrzés megtartása mellett

Az anyavállalat leányvállalatban levő tulajdonosi részesedésének az ellenőrzés megszerzése utáni, ellenőrzés elvesztését nem eredményező változásait a tőketulajdonosokkal tőketulajdonosi minőségükben folytatott tranzakciókként kell elszámolni. Ennek eredményeképpen nem jelenítenek az eredményben az ilyen változásokból származó nyereséget vagy veszteséget. Bármilyen, az ellenőrzést nem biztosító részesedést helyesbítő összeg és a fizetett vagy kapott ellenérték valós értéke között fennálló különbözetet, ha van ilyen, közvetlenül az egyéb átfogó jövedelemben jelenítenek meg és az anyavállalat részvényeseihez rendelik hozzá.

Ellenőrzés elvesztése

Amikor a leányvállalat feletti ellenőrzést elveszítik, az eredményben jelenítik meg az ebből származó bármely nyereséget vagy veszteséget. Ez a nyereség vagy veszteség magában foglalja az anyavállalat részesedését az ezen egyedi eszközökkel és kötelezettségekkel kapcsolatos azon nyereségekből vagy veszteségekből, amelyeket korábban közvetlenül az egyéb átfogó jövedelemben jelenítettek meg, ugyanazon az alapon, ahogyan az megkövetelnék, ha az anyavállalat a kapcsolódó eszközöket/kötelezettségeket közvetlenül értékesítette volna. Bármilyen megtartott, ellenőrzést nem biztosító tőkebefektetést annak valós értékére értékelik át az ellenőrzés elvesztésének időpontjában, és bármilyen ebből következő nyereséget

vagy veszteséget az ellenőrzés elvesztéséből felmerülő nyereség vagy veszteség tartalmazza. A fennmaradó befektetést az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés, az IAS 28 Társult vállalkozásokban lévő befektetések vagy az IAS 31 Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek standard szerint számolják el, ahogyan az megfelelő.

„Kapcsolatra” és veszteségek elosztására vonatkozó útmutatás

Mivel eltérő számviteli eljárások vonatkoznak attól függően, hogy az ellenőrzést elvesztették-e vagy sem (ld. fent), útmutatást adnak annak meghatározására, hogy mikor kell két vagy több, a leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztését eredményező tranzakciót vagy megállapodást egyetlen tranzakcióként kezelni.

Az ellenőrzést nem biztosító részesedésre vonatkozó veszteségeket, beleértve a negatív „egyéb átfogó jövedelmet” a módosított IAS 1 A pénzügyi kimutatások prezentálása standardban meghatározott módon, az ellenőrzést nem biztosító részesedéshez rendelik hozzá még akkor is, ha ez azt okozza, hogy az ellenőrzést biztosító részesedés hiányt mutat. Ha nincs másként rendelkező szerződéses megállapodás, akkor a hozzárendelt összegek a tulajdonosi részesedésekkel arányosak.

Közzétételek

Közzététellel kapcsolatos új követelményeket vezettek be, beleértve az alábbiak közzétételére vonatkozó követelményeket:

- a leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztéséből származó bármilyen nyereség vagy veszteség összege
- az ellenőrzést biztosító és az ellenőrzést nem biztosító részesedések közötti mozgások.

Az IAS 27 (2008) hatálybalépésének napja és átmeneti rendelkezések

Az IAS 27 (2008) standardban szereplő módosítások a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra vonatkozóan lép hatályba. A korábbi alkalmazás megengedett, feltéve, hogy a gazdálkodó egység az IFRS 3 (2008) standardot is alkalmazza ugyanabban az időszakban és ezt a tényét közzéteszi.

A módosítások visszamenőleg vonatkoznak, kivéve:

- azt a követelményt, hogy a teljes átfogó jövedelmet osszák meg az ellenőrzést biztosító részesedések és az ellenőrzést nem biztosító részesedések között még akkor is, ha ez azt eredményezi, hogy az ellenőrzést biztosító részesedés negatív egyenleget mutat
- a tulajdonosi részesedések ellenőrzés megszerzése utáni változásainak elszámolását
- a megtartott, ellenőrzést nem biztosító tőkebefektetések valós értékre történő átértékelését az ellenőrzés elvesztését követően.

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.

© 2008 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: 81. szám

A kiadvány dátuma: 2008. január