

IFRS in Brief

2007. augusztus, **38. szám**

Az IFRS in Brief jelen száma a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) 2007. júliusi ülésével foglalkozik.

Összefoglalás

2007. júliusi ülésén a Testület folytatta:

- a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokkal foglalkozó projekt megvitatását
- a fogalmi keretelvek projekt megvitatását
- a Valós értéken visszaadható pénzügyi instrumentumok és a felszámolásból felmerülő kötelek című nyilvános tervezet (ED) megvitatását
- az IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések és az IAS 19 Munkavállalói juttatások standardok javasolt módosításai című ED-ben szereplő javaslatok újratárgyalását
- az IFRS 2 Részvény alapú kifizetés standard – Megszolgáltatási feltételek és törlések című javasolt módosításainak újratárgyalását
- a közös vállalkozással kapcsolatos projekt megvitatását
- a nyereségadó projekt megvitatását
- az egy részvényre jutó eredménnyel foglalkozó projekt megvitatását.

Ezen túlmenően a 2007. szeptemberi ülésén a Testület:

- megvitatta az IAS 27 Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások standardot
- témákat gondolt át az évenkénti javításokat tartalmazó nyilvános tervezetéhez
- megvitatta a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC) közelmúltban végzett tevékenységeit.

Munkaviszony megszűnése utáni juttatások

A Testület folytatta a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokkal foglalkozó projekt I. fázisáról szóló készülő vitairat megvitatását:

- A Testület a munkatársak által javasolt, a juttatási ígéretre vonatkozó alábbi definíciókat vizsgálta meg:
 - a meghatározott hozzájárulási ígéret meghatározott hozzájárulások fizetésére köteleznék a munkáltatót egy különálló gazdálkodó egység (egy alap) részére azzal, hogy ezzel a fizetéssel a kötelek ki lenne egyenlítve

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

- a meghatározott hozamra vonatkozó ígéret az aktuális fizetésen alapuló hozzájárulási követelményt és az ilyen hozzájárulásokra vonatkozó, egy eszközben vagy egy indexben történő változáshoz kapcsolt megígért hozamot foglalna magában
- az összes egyéb juttatási ígéret meghatározott juttatási ígéret lenne. A Testület azt az észrevételt tette, hogy egy meghatározott hozzájárulási ígéret valójában ugyanaz, mint egy meghatározott hozamra vonatkozó ígéret, kivéve, hogy meghatározott hozzájárulási ígéret esetén a munkáltatónak nem lenne megígért hozamra vonatkozó kötelme. A Testület felkérte a munkatársakat, vizsgálják meg, lehetne-e egyetlen kategóriába foglalni a meghatározott hozzájárulási és a meghatározott hozamra vonatkozó ígéreteket, az összes többit pedig a meghatározott juttatási ígéreteket „maradványkategóriába”
- A Testület kísérletképpen úgy döntött, hogy ha egy program alternatív juttatási ígéreteket nyújt, különösen olyan alternatívákat, amelyek kettő vagy több juttatási ígéret közül a magasabbat kínálják („magasabb ígéret”):
 - ha az egyik juttatás meghatározott juttatási ígéret, akkor azt magasabb ígéret melletti meghatározott juttatásként kellene besorolni
 - a meghatározott juttatási kötelezettségeket az IAS 19 Munkavállalói juttatások standard szerint értékelnék
 - az ígéreti kötelezettségek közül a magasabbikat valós értéken értékelnék, a valós érték változásait szétbontva szolgálati költségre (a kötelezettség kezdeti megjelenítése) és a valós érték nyereségre vagy veszteségre (a kötelezettség

későbbi átértékeléséből származó összeg); az ilyen kötelezettségek valós értékének változásait az az eredményben jelenítenék meg.

- A Testület kísérletképpen úgy döntött, hogy a különböző juttatási alternatívákat (pl. bizonyos juttatások nyújtása, ha a munkavállaló eléri a nyugdíjkorhatárt és más juttatások abban az esetben, ha a munkavállaló nyugdíj előtt meghal) tartalmazó programok elszámolása nem tartozik a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokkal foglalkozó projekt I. fázisának hatókörébe.
- a meghatározott hozamra vonatkozó ígéret különálló hozzájárulási és hozamkövetelményekre történő kettébontásával kapcsolatban a Testület kísérletképpen az alábbi döntéseket hozta:
 - az eszközök értékének a vonatkozó hozzájárulás alá történő csökkenéséből származó, a finanszírozott programban felmerülő bármilyen hiányt a hozamösszetevőben jelenítenék meg (tehát nem a hozzájárulási összetevőben)
 - a hozzájárulási követelményt a diszkontált konkrét meg nem fizetett hozzájárulások felhasználásával értékelnék (azaz nem tartalmaz teljesítési kockázatot)
 - a hozamkövetelményt valós értéken értékelnék annak feltételezésével, hogy a múltbeli szolgálati juttatások nem változnak.
 - Ezen túlmenően a Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy:
 - a meg nem szolgált múltbeli szolgálati költséget akkor jelenítenék meg, amikor a programot módosítják
 - a vitairatba belefoglalják az olyan átértékelésre vonatkozó

bemutatásokkal kapcsolatos különféle javaslatokat, amelyek különválasztják az átértékelésből származó nyereséget és veszteséget a többi nyereségtől és veszteségtől.

- A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy a vitairatba belefoglalja azzal a kérdéssel kapcsolatos vitát, hogy a munkáltatónak meg kell-e jelenítenie pótlólagos kötelezettséget akkor, ha közvetlenül a fordulónap után távozó munkavállalónak járó juttatás több, mint a fordulónapon megjelenített kötelezettség.

Fogalmi keretelvek

A Testület megvitatott három fázist a fogalmi keretelvek projektből és egy kísérleti következtetésre jutott:

- Elemek és megjelenítés (B fázis) – a Testület felkérte a munkatársakat, hogy továbbra is összpontosítsanak az eszköz gyakorlati definíciójára.
- Értékelés (C fázis) – a Testület az értékelés, az alapelvek és a kifejezések fogalmait tárgyalta meg.
- Beszámolót készítő gazdálkodó egység (D fázis) – a Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy 120 napot engedélyez az erről a fázisról szóló készülő vitairat / előzetes véleményeket tartalmazó dokumentum véleményezésére.

Valós értéken visszaadható pénzügyi instrumentumok

A Testület folytatta a Valós értéken visszaadható pénzügyi instrumentumok és a felszámolásból felmerülő kötelmek című nyilvános tervezetre érkezett válaszok megvitatását. A Testület megbeszélést folytatott, de nem jutott következtetésre azzal kapcsolatban, hogy egy visszaadható instrumentumnak milyen mértékben kell részesednie a gazdálkodó egység teljesítményéből ahhoz, hogy tőkeinstrumentumnak tekintés.

Céltartalékok

A Testület folytatta az IAS 37 és IAS 19 javasolt módosításai nyilvános tervezetben szereplő javaslatok újratárgyalását, és kísérletképpen megerősítette, hogy:

- egy meglévő kötelelem kötelezettséget eredményez, és különösen:
 - egy külső féllel szembeni kötelezettség vagy felelősség kötelmet eredményez
 - a meglévő kötelmek és a jövőbeni események egymástól függetlenül léteznek
 - kötelezettség és üzleti kockázat is eredményezheti gazdasági hasznok jövőbeni kiáramlását
- a rendelkezésre állási kötelelem (azaz a meglévő kötelelem teljesítéséhez szükséges gazdasági hasznok kiáramlásával kapcsolatban bizonytalanság áll fenn) kötelezettség
- jelzéseket (pl. múltbeli tapasztalat, hasonló tételek, a fordulónap után szerzett további bizonyíték) használnának útmutatásként a meglévő kötelelem meglétével kapcsolatos bizonytalanság kezelésére
- a vélelmezett kötelelem és a kötelelem között az a különbség, hogy a vélelmezett kötelelem törvényes úton nem érvényesíthető és a végleges standardban hangsúlyozni kell:
 - hogy a vélelmezett kötelelemnek meglévő kötelelemmel kell járnia
 - hogy a vezetés olyan döntése vagy szándéka arra, hogy gazdasági hasznok jövőbeni kiáramlását felvállalja, nem feltétlenül eredményez kötelezettséget.

- a jogi és vélelmezett kötelmek jelenlegi definícióit.

Részvény alapú kifizetés

A Testület folytatta az IFRS 2 Részvény alapú kifizetés standard és az SFAS 123(R) Részvény alapú kifizetés USA-beli standard között fennálló eltérések újratárgyalását, amelyeket az IFRS 2 standard – Megszolgálati feltételek és törlések című javasolt módosításaiban kiemeltek.

Korábban a Testület úgy döntött, hogy az IFRS 2 végleges módosításához dolgozik még az IFRS 2 és az SFAS 123(R) standardok közötti, a potenciális nyújtás időpontjának meghatározásával kapcsolatos eltéréssel is. Ezen az ülésen azonban a Testület megvitatta, de nem jutott következtetésre azzal kapcsolatban, hogy a potenciális nyújtás időpontja meghatározásának tisztázását a jelenlegi módosításba foglalja-e bele annak részeként vagy pedig külön projektként kezelje azt. A Testület felkérte a munkatársakat, hogy készítsenek vitairatot erre a kérdésre vonatkozóan.

Közös vállalkozások

A Testület megvitatta a közös vállalkozásokkal kapcsolatos projektet és kísérletképpen úgy határozott, hogy a befektetést nem értékelnék át valószínű értéken akkor, ha a befektető jelentős befolyást tart meg a közös ellenőrzés elvesztését követően.

A Testület arról is kísérletképpen határozott, hogy az ED egy teljesen új IFRS-t fogalmazna meg a közös vállalkozásokra (azaz nem az IAS 31 Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek standardot dolgozná át).

Nyereségadók

A Testület megvitatta az IAS 12 Nyereségadók standard javasolt átdolgozását és kísérletképpen úgy határozott, hogy:

- a következő definíciók vonatkoznának:
 - az adójóváírás az adóhatóság által nyújtott olyan kedvezmény, amely csökkenti az adókötelezettséget
 - a befektetési adójóváírás olyan adójóváírás, amely közvetlenül kapcsolódik egy értékcsökkentett eszköz megszerzéséhez
- visszavonja a következő korábbi kísérleti döntéseket:
 - az IAS 12 standard speciális levonásokra vonatkozó útmutatást tartalmazott volna (azaz az IAS 12 mégsem fog foglalkozni a speciális levonásokkal)
 - a halasztottadó-követeléseket és -kötelezettségeket valószínűséggel súlyozott átlagos adókulcsok alkalmazásával értékelték volna (azaz az IAS 12 továbbra is a „várhatóan” vonatkozó kulcsokat alkalmazná)
- a jövőbeni kifizetések hatásával kapcsolatban a tényleges vagy a halasztott adókövetelések vagy kötelezettségek értékelésekor a gazdálkodó egységek a kifizetéssel kapcsolatos múltbeli gyakorlatokat és jövőbeni várakozásokat alkalmaznák azokban a joghatóságokban:
 - amelyeknek eltérő az adókulcsuk a kifizetett és kifizetetlen adóköteles nyereségre

- amelyek a tulajdonosok számára történő kifizetésekre levonásokat biztosítanak feltéve, hogy a gazdálkodó egységnek szándékában áll és képes ilyen kifizetéseket teljesíteni.

Egy részvényre jutó eredmény

A Testület megvitatta az egy részvényre jutó eredménnyel foglalkozó projektet és kísérletképpen a következő döntést hozta az egy részvényre jutó eredmény számításával kapcsolatban:

- a „valós érték módszert” alkalmaznák azokra az instrumentumokra, amelyek az eredménnyel szemben valós értéken elszámolt beágyazott opciót tartalmaznak
- a tényleges osztalékokat és nem a feltételezett osztalékokat használnák a kétkategóriás módszer alkalmazásakor.

A Testület kísérletképpen döntött arról is, hogy a módosított IAS 33 Egy részvényre jutó eredmény standard nyilvános tervezetének 120 napos véleményezési időszaka lenne.

Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások

A Testület megvitatta az új anyavállalat megalakulásának elszámolását az egyedi pénzügyi kimutatásokban és kísérletképpen úgy határozott, hogy módosítja az IAS 27 standardot annak tisztázása érdekében, hogy egy meglévő csoport átszervezését (azaz új anyavállalatnak a csoport lényegi változása nélküli létrehozását) meglévő könyv szerinti értékek alkalmazásával számolják el.

Évenkénti javítások

A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy az évenkénti javításokat visszamenőleg alkalmazzák, kivéve, ha ez nem kivitelezhető és megengedi az évenkénti javítások korábbi alkalmazását, ha minden évenkénti javítást együtt vesznek át. A Testület 90 napos véleményezési időszakot is megerősített a készülő, évenkénti javításokat tartalmazó nyilvános tervezethez.

A készülő, évenkénti javításokat tartalmazó nyilvános tervezet részeként a Testület úgy döntött, hogy javasolja a módosítását:

- az IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek standardnak annak tisztázása érdekében, hogy ha a gazdálkodó egység egy olyan értékesítési terv részeként fogja elveszteni a leányvállalat feletti ellenőrzését, amelyre elkötelezett, akkor az ilyen leányvállalat eszközeit és kötelezettségeit értékesítésre tartottként sorolná be.
- az IAS 36 Eszközök értékvesztése standardnak annak meghatározása érdekében, hogy amikor a gazdálkodó egység értékesítési költségekkel csökkentett valós értéket használ a megtérülő érték becslésére, akkor a gazdálkodó egységre ugyanazok a részletes közzétételi követelmények vonatkoznának, amelyek a megtérülő értékek használati értéken alapuló becsléseire vonatkoznak

- az IAS 17 Lízingek standardnak a földterületek lízingjével kapcsolatos olyan útmutatás (IAS 17 14. és 15. bekezdések) megszüntetése érdekében, amely feleslegesen ismétli az összes lízingre vonatkozó általános útmutatást (IAS 17 8-12. bekezdések)
- az IAS 10 A mérlegfordulónap utáni események standardnak annak tisztázása érdekében, hogy a fordulónap után bejelentett osztalékokat nem jelenítik meg kötelezettségként, mert nincs meglévő kötelelem
- az IAS 19 Munkavállalói juttatások standardnak annak tisztázása érdekében, hogy a programeszközök megtérülése nem foglalná magába a meghatározott juttatási kötelelemre vonatkozó aktuáriusi feltételezésekben foglalt, a programmal kapcsolatos adminisztrációs költséget
- az IAS 23 (átdolgozott) Hitelfelvételi költségek standardnak az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés standarddal való összhang javítása érdekében azáltal, hogy az effektív kamatlábak használatára a hitelfelvételi költségek összetevőjeként utalnak
- az IAS 34 Közbenső pénzügyi beszámolás standardnak az IAS 33 standarddal való összhang javítása érdekében azáltal, hogy csak az IAS 33 hatókörébe eső gazdálkodó egységektől követelik meg az egy részvényre jutó eredmény közzétételét a közbenső pénzügyi kimutatásokban.

IFRIC aktualitások

A Testület megkapta az IFRIC tevékenységeiről szóló aktuális összefoglalót, amely tartalmazta:

- két kísérleti döntés kiadását az IAS 39 standarddal kapcsolatban
- a Testület felkérését arra, hogy az évenkénti javítások folyamatának vagy egyéb projektek részeként mérlegelje:
 - IAS 12 – az át nem utalt külföldi nyereségekből származó halasztott adók kezelését
 - IFRS 5 – hogyan értékelnék a megmaradó, ellenőrzést nem biztosító tőkebefektetést a leányvállalatban levő, ellenőrzést biztosító részesedés eladása után
 - IAS 18 Bevételek – további útmutatás szükségességét az ügynöki kapcsolatok beazonosítására vonatkozóan
 - IAS 39 – hogy lehet-e vásárolt opciókat alkalmazni jövőbeni cash flow-k fedezésére

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 in Brief jelen számában szereplő bármely kérdéssel kapcsolatban, kérjük, forduljon a szokásos helyi KPMG kapcsolattartójához, vagy hívja a KPMG bármelyik irodáját.

Az itt megjelölt információk tájékoztató jellegűek, és nem vonatkoznak valamely meghatározott természetes vagy jogi személy, illetve jogi személyiség nélküli szervezet körülményeire. A Társaság ugyan törekszik pontos és időszerű információkat közölni, ennek ellenére nem vállal felelősséget a közölt információk jelenlegi vagy jövőbeli hatályosságáért. A Társaság nem vállal felelősséget az olyan tevékenységből eredő károkért, amelyek az itt közölt információk felhasználásából erednek, és nemkülönböztetve a Társaságnak az adott esetre vonatkozó teljes körű vizsgálatát és az azon alapuló megfelelő szaktanácsadást.

©2007 KPMG Hungária Kft, a magyar jog alapján bejegyzett korlátolt felelősségű társaság, és egyben a független tagtársaságokból álló KPMG-hálózat magyar tagja, amely hálózat a KPMG International-hez, a Svájci Államszövetség joga alapján bejegyzett szövetkezethez kapcsolódik. Minden jog fenntartva.