

# IFRS in Brief

AUDIT

2007. július, 37. szám

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

## Összefoglalás

A 2007. júniusi ülésén a Testület folytatta:

- az üzleti kombinációk projekt megvitatását
- a lízingelszámolással kapcsolatos projekt megvitatását
- a pénzügyi kimutatások prezentálásával foglalkozó projekt megvitatását
- a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokkal foglalkozó projekt megvitatását
- a fogalmi keretelvek projekt újratárgyalását
- a közös vállalkozással kapcsolatos projekt megvitatását
- az IFRS 1 A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása standard javasolt módosításainak megvitatását
- a pénzügyi instrumentumokkal kapcsolatos projekt újratárgyalását.

Ezen túlmenően a 2007. júniusi ülésén a Testület: témákat gondolt át az évenkénti javításokat tartalmazó nyilvános tervezetéhez oktatási ülészekot tartott a kitermelő tevékenységekkel kapcsolatos kutatási projektről jóváhagyta a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC) közelmúltban végzett tevékenységeit áttekintette a technikai tervet.

## Üzleti kombinációk

A Testület megvitatott négy kérdést, amelyek az IFRS 3 Üzleti kombinációk standard átdolgozásának és az IAS 27 Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások standard módosításainak megszövegezése során merültek fel, és kísérletképpen megerősítette a következőket:

- Az olyan operatív lízingek esetében, amelyekben egy üzleti kombinációban levő felvásárolt a lízingbeadó, az operatív lízingnek – az akvizíció időpontjában levő piaci feltételek figyelembevételével – kedvező és kedvezőtlen feltételeit az operatív lízingben szereplő eszköz valós értékének részeként meg kell jeleníteni. A Testület visszavonja a 2007 áprilisában hozott kísérleti döntését.
- A visszamenőleges alkalmazás nem lesz előírás olyan veszteségek esetében, amelyek – ha azokat a leányvállalatban levő, ellenőrzést nem biztosító részesedésre osztják rá – azt eredményezik, hogy az ellenőrzést nem biztosító részesedést deficítként mutatják be.

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

- A felvásárló olyan részvény alapú kifizetési juttatásai esetében, amelyekkel a felvásárolt juttatásait helyettesítik, a juttatások értékét csak akkor kell belefoglalni az üzleti kombinációban átadott ellenérték értékelésébe, ha a felvásárló köteles a felvásárolt juttatásait helyettesíteni.

Ezen túlmenően a Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy a kártalanításra szánt eszközöket:

- csak a behajthatóság mértékéig kell megjeleníteni
- ugyanúgy kell megjeleníteni és értékelni, mint felvásárláskor, és az akvizíciót követően olyan feltevéseken alapulva, amelyek összhangban vannak a kapcsolódó kötelezettség értékeléséhez használt feltevésekkel.

### Lízingek

A Testület megvitatta a kezdeti megjelenítéskori és az azt követő értékelését a lízingbevevő - lízingelt eszköz használatára vonatkozó - szerződéses jogának (az eszköz) és a lízingbevevő - lízingbeadó számára történő kifizetések teljesítésére vonatkozó - szerződéses kötelmének (a kötelezettség).

Testület kísérletképpen arra a következtetésre jutott, hogy a lízingbevevőnek a lízingbeadó számára történő fizetésekre vonatkozó kötelme pénzügyi kötelezettség az IAS 39 *Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés* standardban meghatározott módon, és ezért a kötelezettséget kezdetben valós értéken kell értékelni.

A Testület kísérletképpen arra a következtetésre is jutott, hogy a kezdeti megjelenítést követően a kötelezettséget amortizált bekerülési értéken kell értékelni az effektív kamat módszer alkalmazásával, kivéve, ha a valós érték opciót választják (az IAS 39 standard korlátozásaitól függően).

A Testület megbeszélést folytatott, de nem jutott következtetésre a lízingbevevőnek az eszköz használatára vonatkozó kezdeti és későbbi jogának értékelésére vonatkozó lehetséges megközelítésekkel kapcsolatban.

A Testület rámutatott arra, hogy lehetnek olyan helyzetek, amikor jelentős különbség van azon

időpontok között, amikor a lízingmegállapodást aláírják és a lízingelt tételt átadják, és ez a különbség hatással lehet a lízinghez kapcsolódó eszközök és kötelezettségek értékelésére. A Testület felkérte a munkatársakat, hogy ezt a kérdést elemezzék tovább.

### A pénzügyi kimutatások prezentálása

A Testület alternatív prezentálási formátumokat vitatott meg a bevételek és ráfordítások alábontott összegeire a pénzügyi kimutatások prezentálásával foglalkozó projekt vonatkozásában. A Testület kísérletképpen gy döntött, hogy:

- az eszközök és kötelezettségek változásainak alábontását elsősorban arra kell alapozni, hogy a változás az eszköz vagy kötelezettség jelenlegi értékre történő későbbi átértékelése miatt következett-e be (azaz értékelés miatti helyesbítés)
- az alábontott információkat a cash flow-kimutatásoknak az átfogó jövedelemkimutatáshoz történő egyeztetésével kell bemutatni a pénzügyi kimutatásokhoz tartozó megjegyzésekben.
- a vitairtnak az eszközök és kötelezettségek változásainak alábontására a következő formátumokat kell tartalmaznia (jelezve, hogy az utolsó formátum a preferált):
  - a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás egyeztetése
  - az átfogó jövedelemkimutatás mátrixa
  - a cash flow-kimutatásnak az átfogó jövedelemkimutatással történő egyeztetése.

A Testület megvitatta egy olyan egyetlen tranzakció besorolását, amely a javasolt prezentálási formátum értelmében egynél több kategóriában megjelenő több eszközt vagy eszközök kombinációját foglalja magában, de nem hozott döntést.

### Munkaviszony megszűnése utáni juttatások

A Testület kísérletképpen az alábbi döntéseket hozta a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokkal kapcsolatos projektje tekintetében:

- A meghatározott hozamra vonatkozó ígéretekkel szembe fordított összegből származó

meg nem szolgált juttatások kötelezettséget eredményeznek.

- Egy meghatározott hozamra vonatkozó ígélet hozzájárulási összetevőjét a szolgálati időszakokhoz a juttatási képlettel összhangban kell hozzárendelni.
- Egy meghatározott hozamra vonatkozó ígélet ígélet hozam-összetevőjéből származó juttatásokat abban az időszakban kell megjeleníteni, amelyhez a kapcsolódó hozzájárulást hozzárendelték.

A Testület az 1. fázisban nem fog foglalkozni azzal, hogy a fizetés várt emelkedései relevánsak-e annak felmérésében, hogy a juttatási képlet lényegesen magasabb szintű juttatást rendel-e a későbbi évekhez.

A Testület újból megerősítette egy korábbi ülésen hozott kísérleti döntését, amely szerint a meghatározott hozzájárulási ígéretek esetében a még ki nem fizetett hozzájárulásokkal kapcsolatos kötelezettséget a ki nem fizetett hozzájárulások összegén kell értékelni.

A Testület felkérte a munkatársakat, hogy dolgozzanak ki további példákat annak illusztrálására, hogy egy meghatározott hozamra vonatkozó ígélet meg nem fizetett hozzájárulásával kapcsolatos kötelezettség hogyan tükrözze a pénz időértékét.

A Testület kísérletképpen arra a következtetésre jutott, hogy ha egy juttatási ígélet egy indexhez kötött ígélet hozamot foglal magába, akkor ezt meghatározott hozamra vonatkozó ígéletként kell besorolni.

A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy egy meghatározott hozamra vonatkozó ígélet esetében a kötelezettségben történő változást szét kell bontani a szolgálati költségek és a valós érték nyereség/veszteség között. A szolgálati költségek a kötelezettség kezdeti megjelenítését és az ígélet hozam kezdeti valós értékét képviselnék, a valós érték nyereség/veszteség pedig a kötelezettség későbbi átértékeléséből származó összeget képviselné.

## Fogalmi keretelvek

A Testület folytatta az Előzetes álláspont a pénzügyi beszámolás továbbfejlesztett fogalmi keretelveiről: A pénzügyi beszámolás célja és a döntések szempontjából hasznos pénzügyi beszámolási információk minőségi jellemzői című vitairatának a tárgyalását, és az 1. fejezettel kapcsolatban kísérletképpen úgy döntött, hogy:

- a pénzügyi beszámolás célja a pénzügyi beszámolás egészére vonatkozik és nem csak a pénzügyi kimutatásokra
- a pénzügyi beszámolás hatókörére vonatkozó konkrét döntéseket a fogalmi keretelvek projekt „Bemutatás és közzététel, beleértve a pénzügyi beszámolás határait” című E fázisával kapcsolatban fog meghozni
- a nyilvános tervezet általánosan le fogja írni, hogy a pénzügyi beszámolás mit tartalmaz (a pénzügyi beszámolás konkrét hatókörével a tervek szerint egy későbbi fázisban foglalkoznak)
- az elsődleges felhasználói csoport magában foglalja a meglévő és a potenciális befektetőket és hitelezőket
- a pénzügyi beszámolás potenciális felhasználói magukban foglalják a kormányzati és szabályozó szerveket.

A 2. fejezettel kapcsolatban a Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy az időszerűséget megszünteti a relevancia összetevőjeként, és javító minőségi jellemzőként írja le.

## Rövid távú konvergencia: Közös vállalkozások

A Testület megvitatta a közös vállalkozásokkal kapcsolatos projektet és kísérletképpen úgy döntött, hogy:

- közzétételi követelményeket tesz hozzá az IAS 31 Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek standardhoz az olyan közös vállalkozásokban lévő érdekeltségekre vonatkozóan, amelyeket a tőke módszer alkalmazásával számolnak el, beleértve:
  - a közös vállalkozás pénzügyi kimutatásainak a fordulónapját, ha az eltér a tulajdonosétól, valamint az eltérés okát
  - a közös vállalkozás azon képességének bármilyen

- megszorítását, hogy a tulajdonosnak forrásokat adjon át
  - egy közös vállalkozásban tulajdonosának a meg nem jelenített részesedését a veszteségekből, ha a tulajdonos megszüntette a veszteségekből való részesedéseinek a megjelenítését
- a tulajdonosnak elkülönítetten kell bemutatnia a részesedését az alábbiakból:
  - eredmény
  - egyéb átfogó jövedelem
  - a közös vállalkozások bármilyen megszünt tevékenysége.
- a SIC-13 Közös vezetésű vállalkozások – A tulajdonosok nem pénzbeli hozzájárulásai értelmezés konszenzusát bele kell foglalni az IAS 31 standardba
- a gazdálkodó egységek az IAS 31 javasolt módosításait visszamenőleg fogják alkalmazni az IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standarddal összhangban
- töröl bizonyos közzétételi követelményeket az IAS 28 Társult vállalkozásokban lévő befektetések standardból, amelyek a nem a tőke módszer alkalmazásával elszámolt társult vállalkozásokra vonatkoznak.

## Az IFRS 1 módosításai

A Testület kísérletképpen úgy határozott, hogy mérlegeli az IAS 27 módosítását az IFRS 1 standardnak a leányvállalatba történt befektetés bekerülési értékével kapcsolatos javasolt módosításaira (azaz lehetővé teszi a vélelmezett bekerülési érték alkalmazását egy leányvállalatba történt befektetés esetében az IFRS-ek első alkalmazásakor és egy egyszerűsített módszert javasol a leányvállalat felvásárlás előtti halmozott nyereségének meghatározására) érkezett válaszok alapján.

## Pénzügyi instrumentumok

A Testület megvitattott bizonyos alkalmazási kérdéseket a cash flow fedezeti ügyletekkel kapcsolatban, amelyeket 2006 decemberében az Európai Bankszövetség képviselői adtak elő, valamint megvitatta azt, hogy szükséges-e az IAS 39 pontosítása. A Testület nem hozott döntést.

Ezen túlmenően a Testület felkérte a munkatársakat, hogy az IAS 39 javasolt módosításainak készítsék el a szavazási tervezetét, amelyek pontosítanak:

- azokat a kockázatokat, amelyek fedezett kockázatként megjelölhetők
- azokat a helyzeteket, amikor egy gazdálkodó egység fedezett tételként megjelölheti egy pénzügyi instrumentum cash flow-inak egy részét.

## Évenkénti javítások

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

- az IAS 38 Immateriális javak standardnak annak tisztázása érdekében, hogy egy gazdálkodó egységnek akkor kell megjelenítenie az árukért vagy szolgáltatásokért cserébe nyújtott reklámozási vagy promóciós tevékenységekre vonatkozóan egy ráfordítást, amikor az áruból vagy szolgáltatásokból származó haszon már a gazdálkodó egység rendelkezésére áll; a Testület 2007 májusában azt javasolta, hogy a ráfordítást az áruk vagy szolgáltatások szállításkor jelenítsék meg.
- az IAS 16 Ingatlanok, gépek és berendezések standardnak annak bemutatása érdekében, hogy ha egy gazdálkodó egység rutinszerűen értékesít olyan ingatlanokat, gépeket és berendezéseket, amelyeket bérbeadásra tartott, akkor az ilyen eszközöket a könyv szerinti értékükön át kell vezetni a készletekbe akkor, amikor már nem bérlik őket és értékesítésre tartják; az ilyen eszközök értékesítéséből származó bevételeket árbevételeként kell megjeleníteni
- az IAS 1 A pénzügyi kimutatások prezentálása standardnak azon kritériumok tisztázása érdekében, amelyeket a derivatívák rövid vagy hosszú távúként való besorolásának meghatározásakor alkalmaznak

- az IAS 1 A pénzügyi kimutatások prezentálása standardnak azon kritériumok tisztázása érdekében, amelyeket a derivatívák rövid vagy hosszú távúként való besorolásának meghatározásakor alkalmaznak
- az IAS 39 standardnak azon nézőpont bemutatása érdekében, amely szerint az eredményel szemben valós értéken értékelt definícióban foglalt kritériumoknak való megfelelés vagy a megfelelés megszűnése bizonyos esetekben nem eredményez átsorolást
- az IAS 39 standardnak annak tisztázása érdekében, hogy amikor mindkettő vonatkozik, akkor a 92. bekezdésben foglalt követelményt, amely újraszámított effektív kamatlábat eredményez egy fedezett tétel fedezeti helyesbítésekor, az AG8. bekezdésben foglalt követelmény előtt alkalmazzák, amely úgy rendelkezik, hogy az eredeti effektív kamatlábat alkalmazzák egy olyan
- pénzügyi instrumentum könyv szerinti értékének kiszámításához, amely esetében módosították a kifizetésekkel vagy bevételekkel kapcsolatos becsléseket.
- az IAS 39 standardnak azon javaslat törlése érdekében, amely szerint az alap adósságszerződésben szereplő előtörlesztési opció csak akkor szorosan kapcsolódó, ha az opció lehívási ára minden lehívási időpontban körülbelül megegyezik az alap adósságinstrumentum amortizált bekerülési értékével
- az IAS 20 Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele standardnak annak érdekében, hogy összhangban legyen az IAS 39 standarddal, valamint előírja, hogy kamatot számítsanak be az államtól kapott, a piaci viszonyokhoz képest kedvezőbb kölcsönök esetében
- 

az IAS 18 Bevételek standardnak annak érdekében, hogy összehangolja a tranzakciós költségek fogalmát az IAS 39 standardban levővel

- az IAS 41 Mezőgazdaság standardnak azon követelmény megszüntetése érdekében, amely szerint a piac által meghatározott diszkontráta adózás előtti ráta kell legyen
- az IAS 39 standardnak kisebb szövegezési javítások szempontjából annak tisztázása érdekében, hogy a gazdálkodó egység által birtokolt pénzügyigarancia-szerződések miért esnek kívül az IAS 39 hatókörén, valamint az IAS 41 standardnak annak érdekében, hogy módosítsák a mezőgazdasági termékek példáit.

## Kitermelő tevékenységek

A Testület megtartotta negyedik oktatási ülészakát a kitermelő tevékenységekkel kapcsolatos kutatási projektjéről. A Kőolajmérnökök Szövetsége Olaj- és Gázterületekkel Foglalkozó Bizottságának képviselői a legújabb információkkal szolgáltattak az Ásványianyag-tartalékok Nemzetközi Beszámolási Standardjaival Foglalkozó Bizottsággal folytatott közös projektről, amely a kőolaj és az ásványi anyagok meghatározásának és a besorolási rendszereknek a konvergenciájával foglalkozik. Ezen túlmenően a kitermelő tevékenységekkel foglalkozó projektmunkacsoport a tájékoztatást adott a kutatási tevékenységeikkel kapcsolatban.

## IFRIC – Az értelmezések elfogadása

A Testület kibocsátásra jóváhagyta:

- az IFRIC 14 – IAS 19 – A meghatározott juttatási eszköz plafon, a minimális alapképzési követelmények és azok kölcsönhatása értelmezést
- az IFRIC 13 Vásárlói hűségprogramok értelmezést.

## Technikai terv

A Testület megvitatta az aktualizált technikai tervét és projektütemezését, amely elérhető az IASB weboldalán.

## 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 hozzáférhető 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 a jelen IFRS in Briefben szereplő bármely kérdéssel kapcsolatban, kérjük, keresse Boros Juditot az alábbi elérhetőségek bármelyikén.

Tel: +36 (1) 887 7196

E-mail: [judit.boros@kpmg.hu](mailto:judit.boros@kpmg.hu)

A KPMG International svájci szövetkezet, amely független tagvállalatok hálózatának koordináló szervezeteként funkcionál. A KPMG International nem végez könyvvizsgálatot, és nem nyújt egyéb ügyfélszolgáltatásokat sem. Ilyen szolgáltatásokra kizárólag a tagvállalatok állnak rendelkezésre a megfelelő földrajzi területeken. A KPMG International és tagvállalatai jogilag megkülönböztethető és különálló szervezetek. Nincsenek anyavállalati, leányvállalati, ügynöki, partneri vagy vegyesvállalati viszonyban egymással, és a jelen kiadvány tartalma sem értelmezhető úgy, mintha ezek a szervezetek ilyen viszonyban lennének. Egyetlen tagvállalatnak sem áll jogában (tényleges, látszólagos, hallgatólagosan következő vagy egyéb formában) bármely módon kötelezettséget vállalni a KPMG International vagy bármelyik tagvállalat nevében, és fordítva.

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 kézhezvételi 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.

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

IFRS in Brief. 37 szám

2007. július