

**Középpontban az IFRS**  
**Az IASB megváltoztatná az**  
**IAS 1 standardnak az**  
**eredmény és az egyéb átfogó**  
**eredmény bemutatására**  
**vonatkozó előírásait**



# Tartalom

- Az előterjesztések
- A tervezetben szereplő előírások főbb jellemzői
- A tervezet előnyei
- Következő lépések
- Szemléltető példák
- Kapcsolattartók

## Összefoglalás

- A gazdálkodóknak az eredményt, valamint az egyéb átfogó eredményt egyazon összevont kimutatás két külön fejezetében kellene bemutatniuk.
- Az előterjesztések jelentős megjelenítésbeli változásokat hozhatnak a befektetők és más érdekeltek számára.
- Az eredményt, illetve az egyéb átfogó jövedelmet alkotó tételek értékelését és megjelenítését a tervezet nem érinti.
- A nyilvános tervezettel kapcsolatos észrevételeket 2010. szeptember 30-ig várják, a végleges standardot pedig előreláthatólag még idén kiadják.

2010. május 27-én a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) "Az egyéb átfogó jövedelem tételeinek bemutatása (az IAS 1 standard tervezett módosításai)" címmel közzétette az ED/2010/5. számú nyilvános tervezetet (a továbbiakban: "nyilvános tervezet"). A nyilvános tervezet a Pénzügyi Számviteli Standard Testülettel (USA) együttműködésben jött létre. A tervezet célja az IAS 1 standard korlátozott körben történő módosítása, mégpedig az egyéb átfogó jövedelemben (OCI) szereplő tételek bemutatása és az egyéb átfogó jövedelmen belüli besorolása tekintetében. A nyilvános tervezetben szereplő előterjesztések a következők:

- Az eredmény és az egyéb átfogó eredmény egyazon pénzügyi kimutatásban, viszont külön tételként történő bemutatása;
- A bekerülést követően az eredménybe átsorolásra kerülő tételeknek az egyéb átfogó eredményben történő bemutatása.

A nyilvános tervezet nem változtat az egyéb átfogó eredmény részeként kezelendő tételek körén; a tervezet ehelyett azt szabályozza, hogy miként kell bemutatni a tételeket az összevont kimutatásnak az egyéb átfogó eredményre vonatkozó szakaszában.

### **A tervezetben szereplő előírások főbb jellemzői**

A jelenlegi szabályozás szerint az IAS 1 standard lehetőséget biztosít a gazdálkodók számára, hogy vagy egyetlen összevont kimutatást (átfogó eredménykimutatás), vagy két külön kimutatást (külön az eredménykimutatást és külön az egyéb átfogó eredménykimutatását) készítsenek. A tervezet szerint a második opció, azaz a két külön kimutatás elkészítésének lehetősége megszűnne. Ennek következtében a gazdálkodóknak minden esetben egyazon kimutatásban kellene bemutatniuk mind az eredményt, mind pedig az egyéb átfogó eredmény levezetését a tárgyidőszakra vonatkozóan.

***A nyilvános tervezet alapján az összevont, két részből álló kimutatás elnevezése "az eredmény és az egyéb átfogó eredmény kimutatása" lenne.***

Az "eredmény" fogalma változatlan marad, mindazonáltal a tervezet az IASB azon álláspontját tükrözi, mely szerint mindazokat a bevételeket és kiadásokat, amelyek a saját tőkét érintő, nem a tulajdonosoknak betudható változások elemei, egyazon kimutatáson belül kell bemutatni. Ebben a kimutatásban részösszegként kellene feltüntetni az eredményt, míg az összes átfogó eredmény lenne a végösszeg.

Az "eredmény" kifejezést a tervezet is megtartja, mivel az IASB szerint az eredmény a jövőben is fontos teljesítménymutató lesz. A nyilvános tervezet nem változtat azon, hogy mit kell megjeleníteni az egyéb átfogó eredményben, illetve az eredményben. A módosítások más teljesítménymutatók (pl. egy részvényre jutó eredmény) kiszámítását szintén nem érintik.

A nyilvános tervezetben szereplő előterjesztések közül sokak számára minden bizonnyal az hozza majd a legjelentősebb változást, hogy egyetlen összevont kimutatást kell készíteni. A tervezet egyéb pontjai az egyéb átfogó eredményben szereplő tételek bemutatásához és besorolásához kapcsolódnak. Ezek alapján:

- Az egyéb átfogó eredmény tételeit az alábbi kategóriák valamelyikébe kell besorolni:
  - Olyan tételek, amelyek a bekerülést követően átsorolhatók az eredménybe;
  - Olyan tételek, amelyek a bekerülést követően nem sorolhatók át az eredménybe.
- A jövedelemadót fel kell osztani az egyéb átfogó eredmény fenti kategóriái között oly módon, hogy az egyéb átfogó eredményt a kapcsolódó jövedelemadó-hatások előtt kell bemutatni.

Az IAS 1 standard jelenlegi előírásaival összhangban azonban a tervezet továbbra is lehetővé tenné a gazdálkodók számára, hogy más elnevezéssel illessék ezt a kimutatást.

### **Megjegyzés**

A nyilvános tervezet kiadását megelőzően közzétett vitaanyagra érkező visszajelzések alapján a véleményezőzők elsősorban a miatt aggódnak, hogy a kötelezően alkalmazandó összevont beszámoló csökkentené a nettó jövedelem, vagy más néven az "eredmény", mint kategória jelentőségét. Emellett sokan attól tartanak, hogy a testületek még azelőtt törölnék el az eredménykimutatás alkalmazásának a lehetőségét, hogy megtárgyalják és megoldanak a vállalati teljesítményt bemutató beszámolókkal kapcsolatos általános elméleti kérdéseket.

***A tervezett változtatások kizárólag a bemutatásra szorítkoznak, és nem érintik az egyéb átfogó eredményben nyilvántartandó tételek körét.***

## **A tervezet előnyei**

Az IASB meggyőződése szerint a két önálló kimutatás összevonása az alábbi előnyökkel járna a kimutatások felhasználói számára:

- a saját tőkét érintő, nem a tulajdonosoknak betudható változások mindegyikét egyazon kimutatáson belül kellene bemutatni;
- javulna az összehasonlíthatóság, hiszen megszűnne az a választási lehetőség, amelyet az IAS 1 standard a bemutatásra vonatkozóan jelenleg még biztosít;
- az eredmény egyértelműen elhatárolható lenne az egyéb átfogó eredmény tételeitől, így az eredmény, mint kategória továbbra is fontos szerepet töltené be, emellett pedig a nem a tulajdonosoknak betudható változásokból eredő nyereségek, illetve veszteségek jelentősége megnőne;
- biztosítaná az egyéb átfogó eredmény tételeinek átláthatóságát, a kimutatások felhasználói számára így egyértelmű lenne, hogy az egyéb átfogó eredmény tételei sosem kerülnek átsorolásra az eredménybe.

## **Következő lépések**

A nyilvános tervezettel kapcsolatos észrevételeket 2010. szeptember 30-ig várják, a végleges standardot pedig előreláthatólag még idén kiadják.

## **Szemléltető példák - a nyilvános tervezet bemutatásra vonatkozó előterjesztései**

Az alábbi példákat - amelyek az eredmény és az egyéb átfogó eredmény bemutatásának két lehetséges módját szemléltetik - a nyilvános tervezetből vettük át. A gyakorlatban a tényleges megjelenítés az adott tényektől és körülményektől függően eltérő lehet.

## 1.példa

Eredmény	Tárgyév	Előző év
<b>Árbevétel</b>	500 000	400 000
Értékesítési költségek	250 000	-200 000
<b>Bruttó eredmény</b>	250 000	200 000
Egyéb bevétel	20 000	15 000
Igazgatási költségek	-50 000	-40 000
Egyéb költségek	-15 000	-10 000
<b>Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye</b>	205 000	165 000
Pénzügyi kiadások	-12 000	-12 000
Pénzügyi bevételek	18 000	17 000
<b>Adózás előtti eredmény</b>	211 000	170 000
<b>Jövedelemadó</b>	-67 520	-54 400
<b>Tárgyévi eredmény</b>	<b>143 480</b>	<b>115 600</b>

Az eredményből:	Tárgyév	Előző év
Az anyavállalat tulajdonosaira jutó rész	121 500	97 150
Nem ellenőrző részesedésekre jutó rész	21 980	18 450
	143 480	115 600

Egy részvényre jutó eredmény	Tárgyév	Előző év
Egy részvényre jutó eredmény alapértéke	0,96	0,77
Egy részvényre jutó eredmény hígított értéke	0,90	0,72

Egyéb átfogó eredmény, adó levonása után	Tárgyév	Előző év
<b>Azon tételek, amelyek sosem kerülnek átsorolásra az eredménybe a bekerülést követően</b>		
Juttatás meghatározott nyugdíjrendszereken elért aktuáriusi nyereség/(veszteség) (adó levonása után 3 200, illetve 6 400)	6,800	-13,600
<b>Azon tételek összege, amelyek sosem kerülnek átsorolásra az eredménybe</b>	6,800	-13,600
<b>Azon tételek, amelyek a bekerülést követően átsorolhatók az eredménybe</b>		
Cash-flow fedezeti ügyletek		
A tárgyidőszak során elért nyereség/(veszteség) (adó levonása után 3 840, illetve 5 120)	8,160	-10,880
Az eredményben elszámolt tételekhez kapcsolódó, átsorolás miatti módosítások (adó levonása után 640, illetve 800)	-1,360	1,700
<b>Az eredménybe átsorolható tételek összesen</b>	6,800	-9,180
<b>Tárgyévi egyéb átfogó eredmény/(veszteség)</b>	<b>13,600</b>	<b>-22,780</b>
<b>Tárgyévi átfogó eredmény összesen</b>	<b>157,080</b>	<b>92,820</b>

Az összes átfogó eredményből:	Tárgyév	Előző év
Az anyavállalat tulajdonosaira jutó rész	135,100	74,370
Nem ellenőrző részesedésekre jutó rész	21,980	18,450
	<b>157,080</b>	<b>92,820</b>

## 2.példa

Eredmény	Tárgyév	Előző év
<b>Árbevétel</b>	500 000	400 000
Értékesítési költségek	250 000	-200 000
<b>Bruttó eredmény</b>	250 000	200 000
Egyéb bevétel	20 000	15 000
Igazgatási költségek	-50 000	-40 000
Egyéb költségek	-15 000	-10 000
<b>Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye</b>	205 000	165 000
Pénzügyi kiadások	-12 000	-12 000
Pénzügyi bevételek	18 000	17 000
<b>Adózás előtti eredmény</b>	211 000	170 000
<b>Jövedelemadó</b>	-67 520	-54 400
<b>Tárgyévi eredmény</b>	<b>143 480</b>	<b>115 600</b>

Egyéb átfogó eredmény	Tárgyév	Előző év
<b>Azon tételek, amelyek sosem kerülnek átsorolásra az eredménybe a bekerülést követően</b>		
Juttatás meghatározott nyugdíjrendszereken elért aktuáriusi nyereség/(veszteség)	10,000	-20,000
Kapcsolódó jövedelemadó-hatás	-3,200	6,400
Azon tételek összege, amelyek sosem kerülnek átsorolásra az eredménybe	6,800	-13,600
<b>Azon tételek, amelyek a bekerülést követően átsorolhatók az eredménybe</b>		
Cash-flow fedezeti ügyletek		
A tárgyidőszak során elért nyereség/(veszteség)	12,000	-16,000
Az eredményben elszámolt tételekhez kapcsolódó, átsorolási miatti módosítások	-2,000	2,500
Kapcsolódó jövedelemadó-hatás	-3,200	4,320
Az eredménybe átsorolható tételek összesen	6,800	- 9180
<b>Tárgyévi egyéb átfogó eredmény/(veszteség)</b>	<b>13,600</b>	<b>-22,780</b>
<b>Tárgyévi átfogó eredmény összesen</b>	<b>157,080</b>	<b>92,820</b>

A nettó eredményből:	Tárgyév	Előző év
Az anyavállalat tulajdonosaira jutó rész	121,500	97,150
Nem ellenőrző részesedésekre jutó rész	21,980	18,450
	143,480	115,600

Egy részvényre jutó eredmény (a nettó eredmény alapján)	Tárgyév	Előző év
Egy részvényre jutó eredmény alapértéke	0,96	0,77
Egy részvényre jutó eredmény hígított értéke	0,90	0,72

Az összes átfogó eredményből:	Tárgyév	Előző év
Az anyavállalat tulajdonosaira jutó rész	135,100	74,370
Nem ellenőrző részesedésekre jutó rész	21,980	18,450
	<b>157,080</b>	<b>92,820</b>

## Kapcsolat

### **Binder Szilvia**

Igazgató

Deloitte Kft., Számviteli tanácsadás

Email: sbinder@deloittece.com

### **Molnár Gábor**

Szenior menedzser

Deloitte Kft., Számviteli tanácsadás

Email: gmolnar@deloittece.com

Tel: (06-1) 428 6800

1068 Budapest, Dózsa György út 84/c.

A Deloitte számos iparágban nyújt könyvvizsgálati, valamint adó-, vezetési, pénzügyi tanácsadási, kockázatkezelési és jogi szolgáltatásokat (ügyfeleinknek együttműködő ügyvédi irodánk, az Ember, Drabos és Szarvas Ügyvédi Iroda nyújtja a jogi tanácsadási szolgáltatásokat) állami és magáncégek részére egyaránt. Több mint 140 országban jelen lévő hálózatán keresztül a Deloitte világszínvonalú szakértelemmel és a helyi igényeknek megfelelő szaktudással felvértezve áll ügyfelei rendelkezésére világszerte. A Deloitte több mint 170.000 szakértője egytől egyig arra törekszik, hogy a kiválóság mércéjévé váljon.

A Deloitte szakembereit egy olyan, együttműködésen alapuló vállalati kultúra egyesíti, amely elősegíti a szakmai feddhetetlenséget, az értékteremtést, az egymás iránti elkötelezettséget és a kulturális sokszínűségből fakadó erő érvényesülését. Munkatársaink olyan környezetben dolgoznak, ahol biztosított számukra a folyamatos tanulás, a kihívást jelentő munkatapasztalatok megszerzése, és a szakmai előmenetel lehetősége. A Deloitte szakemberei célul tűzték ki, hogy erősítsék a vállalat társadalmi felelősségvállalását, elnyerjék a közvélemény bizalmát, és közreműködjenek a helyi közösségek fejlesztésében.

A Deloitte név az Egyesült Királyságban "company limited by guarantee" formában alapított Deloitte Touche Tohmatsu Limited társaságra és tagvállalatainak hálózatára utal, melyek mindegyike önálló, egymástól elkülönülő jogi személy.

A Deloitte Touche Tohmatsu Limited és tagvállalatai jogi struktúrájának részletes bemutatását a következő link alatt találja: [www.deloitte.hu/magunkrol](http://www.deloitte.hu/magunkrol).