

# Középpontban az IFRS

## Az IASB és az FASB módosította a konvergenciastratégiáját

2010. november  
Számviteli tanácsadás



# Tartalom

A módosított konvergenciastratégia

Az átdolgozott ütemterv

Az IASB módosított munkatervében szereplő legfontosabb projektek összefoglalása

## Összefoglalás

- Az IASB és az FASB módosítani kényszerült a konvergenciastratégiáját - erre azért volt szükség, mert a véleményalkotók attól tartottak, hogy nem fogják tudni véleményezni azt a nagy számú előterjesztést, amelyek megjelenése 2010 második negyedévére volt várható.
- Az IASB által kiadott módosított munkaterv bizonyos projekteket (például a pénzügyi instrumentumokkal, az árbevétel elszámolásával, valamint a lízingügyletekkel kapcsolatban) előnyben részesít, míg más projektek esetében kitolja a megvalósítás határidejét (ez utóbbi a kivezetésre, a tőkeinstrumentum tulajdonságait hordozó pénzügyi instrumentumokra, valamint a pénzügyi kimutatások prezentálására vonatkozó projekteket érinti).
- Az IASB és az FASB megegyezett abban, hogy egy adott negyedév során legfeljebb négy jelentősebb vagy összetettebb nyilvános tervezetet bocsátanak ki.
- A testületek egy külön erre szolgáló dokumentumon keresztül igyekeznek majd megismerni a véleményalkotók nézeteit az új előterjesztések hatályba lépésének időpontjával és az azokat érintő átmeneti rendelkezésekkel kapcsolatban.

## A módosított konvergenciastratégia

2010. június 2-án a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) és a Egyesült Államok Pénzügyi Számviteli Standard Testülete (FASB) (a továbbiakban együttesen: "testületek") módosította az IFRS és a US GAAP standardok közelítését szolgáló konvergenciastratégiát. Mindez egy olyan időszakban történt, amikor a standardalkotás példátlan sebességgel haladt. A két testület először 2006-ban írt alá közös szándéknyilatkozatot, amelyet 2008-ban módosítottak. A szándéknyilatkozat célja, hogy pontosítsa és összehangolja az IASB és az FASB által kiadott hasonló témájú standardok jelentős részét. A két testület egy igen intenzív munkatervben állapodott meg, mely alapján a szándéknyilatkozatban szereplő projektek 2011 júniusára készülnének el. Az IASB az általános munkaterv szerves részeként sok olyan projektet is napirendre tűzött, amelyek nem szerepelnek a szándéknyilatkozatban.

A G20-ak vezetői több ízben is hangsúlyozták, hogy támogatják a két testület konvergenciára irányuló erőfeszítéseit. 2009-ben a G20-ak vezetői felkérték a testületeket, hogy "saját standardalkotói hatáskörükön belül kettőzött erővel dolgozzanak a globális számviteli standardok átfogó rendszerének tökéletesítésén, és 2011 júniusára készüljenek el a konvergenciaprojekttel." A testületek a G20-akhoz intézett válaszukban ismételten megerősítették, hogy elkötelezett céljuk a standardok fejlesztése és a konvergencia irányába tett erőfeszítéseik növelése - ennek érdekében vállalják, hogy legalább havi gyakorisággal együtt üléseznek. Ennek az intenzívebb együttműködésnek az eredményeképpen rövid időn belül számos tervezet került volna kiadásra véleményezés céljából.

A véleményalkotók azonban aggodalmuknak adtak hangot: szerintük nem lettek volna képesek érdemben véleményezni az előterjesztéseket a tervezetek száma, jelentősége, és bizonyos esetekben az összetettsége miatt. Sokan aggódnak a hatalmas erőforrásigény miatt is, amely ahhoz lenne szükséges, hogy ilyen rövid időn belül ilyen nagy számú standardot bevezethessenek.

A kritikákra válaszul az IASB és az FASB közös sajtóközleményt adott ki, melynek értelmében a következőképp módosítják a konvergenciastratégiájukat:

- a szándéknyilatkozatban szereplő főbb projektek közül azok részesülnek kiemelt figyelemben, amelyek jelentős előrelépést jelentenek, és az IFRS és a US GAAP standardok közötti konvergenciát mozdítják elő,
- egy negyedéven belül legfeljebb négy jelentősebb vagy összetettebb nyilvános tervezet kerül majd kiadásra, így az érdekeltek mindegyike részt vehet majd a folyamatban,
- külön kerül majd kiadásra egy olyan dokumentum, amelyen keresztül a testületek a véleményalkotók nézeteit igyekeznek megismerni az új munkatervben szereplő projektek hatályba lépésének tervezett napja, illetve átmeneti előírásai kapcsán.

## Megjegyzés

2010. június 24-én az IASB és az FASB elnökei a G20-ak vezetőit levélben tájékoztatták a módosított konvergenciastratégiájukról, és újból megerősítették, hogy mindkét testület továbbra is elkötelezetten fog munkálkodni a lehető leghatékonyabb és legegységesebb globális számviteli standardok létrejöttén.

A június 26-27-én tartott csúcstalálkozójukat követően a G20 országok vezetői nyilatkozattal fejezték ki, hogy továbbra is támogatják a globális számviteli standardok átfogó rendszerének tökéletesítésére - és ezáltal a globális pénzügyi piac megszilárdítására - irányuló törekvéseket. A G20-ak vezetői által 2009 szeptemberében, a pittsburgh-i csúcstól követően kiadott nyilatkozattól eltérően ez a nyilatkozat nem jelöli meg a 2011-es évet határidőként. Részlet a nyilatkozatból: "Megerősítettük, hogy nagy hangsúlyt fektetünk a globális számviteli standardok átfogó rendszerének tökéletesítésére. Arra buzdítottuk a Nemzetközi Számviteli Standard Testületet és az Egyesült Államok Pénzügyi Számviteli Standard Testületét, hogy minden tőlük telhetőt kövessenek el annak érdekében, hogy 2011 vége előtt sikeresen lezárhassák a konvergenciaprojektet. Arra biztattuk a Nemzetközi Számviteli Standard Testületet, hogy saját standardalkotói hatáskörén belül még jobban vonja be a folyamatba az érdekelteket, különös tekintettel a feltörekvő piacok részvételének erősítésére."

Mary Shapiro, az Egyesült Államok Értékpapír- és Tőzsdefelügyeletének (SEC) elnöke is közleményt adott ki, amelyben osztja a testületek azon véleményét, mely szerint csak pozitív hozadéka lehet annak, ha több időt biztosítanak az érdekeltek számára a véleményezésre; Mary Shapiro emellett kifejtette, hogy szerinte a testületek stratégiaváltása egyáltalán nem fogja befolyásolni azt, hogy a SEC 2011-ben fog-e arról dönteni, hogy az amerikai tőzsdepiacokon kötelezővé tegyék-e az IFRS standardok alkalmazását az amerikai értékpapír-kibocsátók számára.

## Az átdolgozott ütemterv

Az IASB 2010. június 24-én átdolgozott ütemtervet adott ki azon projektek kapcsán (függetlenül attól, hogy szerepeltek-e a szándéknyilatkozatban), amelyeket érint a két testület módosított konvergenciastratégiája; az ütemterv megerősíti az IASB azon célját, hogy 2011 júniusára több projektet is teljesítsen, és egyúttal kitolja a megvalósítás határidejét a sürgősnek nem tekinthető projektek esetében.

A két testületnek a pénzügyi instrumentumokhoz, az árbevétel elszámolásához és a lízingügyletekhez kapcsolódó közös projektjei elsőbbséget élveznek. A kivezetésre, a tőkeinstrumentumok tulajdonságait hordozó pénzügyi instrumentumokra, valamint a pénzügyi kimutatások prezentálására vonatkozó projektek később kerülnek napirendre.

Ezen belül is a kivezetéssel kapcsolatos projekt megváltozott célja a konvergencia 2012 előtti elérése helyett azoknak a közzétételi előírásoknak a rövid távú átalakítása lett, amelyek a testületek kivezetésre vonatkozó jelenlegi szabályozásai alapján az eszközátadás kockázatának való kitétségre vonatkoznak. A konvergencia irányába tett esetleges további erőfeszítések jellegének és irányának vizsgálatát további elemzések fogják megelőzni.

Az érdekeltek (köztük a Bázeli Bankfelügyeleti Bizottság és a Pénzügyi Stabilitási Bizottság) által megfogalmazott kritikák figyelembevételével egy új projekt is elindult, amely a derivatívák és más pénzügyi instrumentumok mérlegen belüli nettósításával kapcsolatos. Az IASB és az FASB külön nyilvános tervezetet fog kiadni, melynek célja a két testület standardjai közötti, a derivatív ügyletek és más pénzügyi instrumentumok – a pénzügyi instrumentumok pénzügyi beszámolási gyakorlatában jelentős eltéréseket okozó – mérlegen belüli nettósítását érintő különbségek kiküszöbölése.

Az IASB módosított munkaterve projektenként a 2010. június 25-i állapot szerint:

A gazdasági válsághoz kapcsolódó projektek	Június 2. n.é.	2010 3. n.é.	2010 4. n.é.	2011 1. n.é.	2011 2. n.é.	2011 3. n.é.	2011 4. n.é.	2012	Szán- dékny- latkozat	Közös
Konszolidáció										
Az IAS 27 standard felváltása egy új standarddal		KM	IFRS						√	√
Nem konszolidált speciális célú szervezetekkel (SPE-k), illetve strukturált szervezetekkel kapcsolatos közzétételek		KM	IFRS							
Konszolidáció – Befektetési vállalkozások		NyT		IFRS						√
Kivezetés										
Közzétételek		IFRS							√	√
Valós értéken történő értékeléssel kapcsolatos útmutatás										
Valós értéken történő értékelési előírások (teljes standard)				IFRS						
Közzétételek	NyT			IFRS					√	√
Pénzügyi instrumentumok (az IAS 39 standard felváltása egy új standarddal)									√	√
Besorolás és értékelés – pénzügyi kötelezettségek			KM		IFRS				√	√
Értékvesztés			KM		IFRS				√	√
Fedezeti ügyletek		NyT			IFRS				√	√
Derivatívák és más pénzügyi instrumentumok mérlegen belüli nettósítása			NyT	KM	IFRS				√	√

A szándéknyilatkozatban szereplő projektek	Június 2. n.é.	2010 3. n.é.	2010 4. n.é.	2011 1. n.é.	2011 2. n.é.	2011 3. n.é.	2011 4. n.é.	2012	Szán- déknyi- latkozat	Közös
A pénzügyi kimutatások prezentálása										
Megszűnő tevékenységek				NyT			IFRS		√	√
Az egyéb átfogó eredményben szereplő tételek bemutatása									√	√
Az IAS 1 és az IAS 7 standard felváltása új standardokkal							IFRS		√	√
A tőkeinstrumentumok tulajdonságait hordozó pénzügyi instrumentumok							IFRS		√	√
Jövedelemadók			NyT		IFRS				√	
Vegyesvállalatok (Joint ventures)									√	
Lízingügyletek							IFRS		√	√
Munkaviszony megszűnése utáni juttatások										
Juttatás meghatározott programok									√	
Munkaviszony megszűnésekor adott juttatások										
Árbevétel elszámolása									√	√

Egyéb projektek	Június 2. n.é.	2010 3. n.é.	2010 4. n.é.	2011 1. n.é.	2011 2. n.é.	2011 3. n.é.	2011 4. n.é.	2012	Szán- déknyi- latkozat	Közös
Éves fejlesztési projekt- 2009-2011			NyT		IFRS					
Kibocsátás-kereskedelmi rendszerek elsámolása							NyT	IFRS		√
Kitermelési tevékenységek					ND					
Biztosítási szerződések		NyT					IFRS			√
Kötelezettségek (az IAS 37 standard módosításai)					IFRS					
Vezetőségi kommentár			VI							
Árszabályozás alá eső tevékenységek					IFRS					

Keretelvek – Készülő dokumentumok	Június 2. n.é.	2010 3. n.é.	2010 4. n.é.	2011 1. n.é.	2011 2. n.é.	2011 3. n.é.	2011 4. n.é.	2012	Szán- déknyi- latkozat	Közös
A szakasz: Célok és kvalitatív tulajdonságok		Utolsó fejezet								√
B szakasz: Összetevők és elszámolás										√
C szakasz: Értékelés				Vitaanyag			NyT			√
D szakasz: Beszámolót készítő gazdálkodók			Utolsó fejezet							√

## Rövidítések

**IFRS** – Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standard

**ED** – Nyilvános tervezet

**KM** – Kerekasztal-megbeszélés

**TBD** – Később kerül meghatározásra

**ND** – Napirendi döntés

**VI** – Végleges iránymutatás

## Megjegyzés

Az IASC Alapítvány 2010-es IFRS konferenciáján az IASB elnöke, Sir David Tweedie olyan új információkkal szolgált, amelyek nem szerepeltek a kötelezettségekkel kapcsolatos projektekre (az IAS 37 standardot érintő módosítások) vonatkozó átdolgozott munkatervben. Sir David Tweedie kifejtette, hogy az IASB alaposabban meg kívánja vizsgálni a véleményezési folyamat során sokak által felhozott aggályokat. Így tehát még bizonytalan, hogy a végleges standard mikor fog megjelenni, ha egyáltalán megjelenik. Sir David Tweedie emellett azt is bejelentette, hogy a vegyesvállalatok számviteli elszámolásáról szóló végleges standard a konszolidációról szóló végleges standarddal együtt jelenne meg.

## Az IASB módosított munkatervében szereplő legfontosabb projektek összefoglalása

Az alábbiakban röviden összefoglaljuk a módosított munkatervben szereplő IASB-projektek céljait. Az egyes projektekről az [iasplus.com](http://iasplus.com) weboldalon tájékozódhat részletesebben.

**Konszolidáció** – a projekt célja egy minden gazdálkodóra kiterjedő, befolyáson alapuló egységes modell kialakítása, valamint részletesebb közzétételek előírása arra vonatkozóan, hogy egy adott gazdálkodó milyen kapcsolatban áll a strukturált vállalkozásokkal.

**Valós értéken történő értékelés** – a projekt célja egy olyan, minden esetben alkalmazható egységes szabályozás kialakítása a valós értéken történő értékelésre vonatkozóan, amely pontosítja a valós érték definícióját, és részletesebb közzétételi előírásokat határoz meg a valós értéken történő értékelés kapcsán.

**A tőkeinstrumentumok tulajdonságait hordozó pénzügyi instrumentumok** – a cél egy olyan modell kialakítása, amely különbséget tesz a tőkeinstrumentumok és a nem tőke jellegű (kötelezettség jellegű) instrumentumok között, és egyértelműsíti, hogy mikor kell szétválasztani egy instrumentumot kötelezettség, illetve tőke jellegű komponensekre.

## Pénzügyi instrumentumok

Pénzügyi kötelezettségek besorolása és értékelése (a kapcsolódó nyilvános tervezet 2010 májusában jelent meg) – a projekt célja annak egyértelműsítése, hogy a valós érték opció szerint elszámolt pénzügyi kötelezettségek esetében a valós értékben bekövetkező, a gazdálkodó saját hitelkockázatának betudható változásokat az eredményen kívül, az átfogó eredménykimutatásban kell-e bemutatni.

Fedezeti elszámolás – a projekt célja a fedezeti elszámolásra vonatkozó jelenlegi modell alapos felülvizsgálata és egyszerűsítése - ezáltal pedig a modell alkalmazásának világos szabályozása -, valamint annak biztosítása, hogy a modell a döntéshozók számára hasznos információval szolgáljon.

Értékvesztés (a kapcsolódó nyilvános tervezet 2009 novemberében jelent meg) – a projekt célja a hitelezési veszteségekre történő céltartalékképzés

átláthatóságának növelése és a pénzügyi eszközök hitelminőségének javítása, mégpedig az amortizált bekerülési értéken értékelt pénzügyi instrumentumok esetében alkalmazandó, ún. várható veszteségen alapuló modell bevezetésével.

## A pénzügyi kimutatások prezentálása

**Fő projekt** – a projekt célja a pénzügyi kimutatások prezentálását érintő alapvető kérdések vizsgálata - így például annak az elemzése, hogy több pénzügyi kimutatás elemei hogyan kapcsolódnak egymáshoz (kohéziós cél), illetve az adatok összevonása és szétválasztása -, továbbá a közvetlen módszer alkalmazása a működési cash-flow bemutatására.

**Megszűnt tevékenységek** – a projekt célja egy általánosan alkalmazott definíció meghatározása a megszűnt tevékenységekre, továbbá egységes közzétételi előírások alkalmazása arra az esetre, ha egy gazdálkodó értékesíti a vállalkozásának egy részét.

**Az egyéb átfogó jövedelem bemutatása (a kapcsolódó nyilvános tervezet 2010 májusában jelent meg)** – a projekt célja az egyéb átfogó jövedelemben (OCI) szereplő tételek átláthatóságának növelése és a bemutatás pontosítása; ezt azáltal éri el, hogy előírja a gazdálkodók számára, hogy az eredményt és az egyéb átfogó jövedelmet ugyanazon kimutatás két különálló részében kell bemutatni, és külön kell bemutatni az egyéb átfogó jövedelem elemeit aszerint, hogy melyek kerülnek majd átsorolásra az eredménybe, és melyek nem.

**Biztosítási szerződések** – a projekt célja egy olyan, biztosítási szerződésekre vonatkozó átfogó számviteli modell kidolgozása, amely az elszámolási, értékelési, bemutatási és közzétételi előírásokra egyaránt kiterjed.

**Lízingügyletek** – a projekt célja egy olyan, lízingügyletekre vonatkozó átfogó számviteli modell kialakítása, amely az ügyleteknek mind a lízingbe vevő, mind a lízingbe adó részéről történő számviteli elszámolására kiterjed, és amely eltörölné az operatív lízingeket érintő jelenlegi szabályozást, biztosítva, hogy a lízingszerződések eredményeképpen létrejövő eszközök és kötelezettségek elszámolása minden esetben a pénzügyi helyzet kimutatásában (mérleg) történjen.

**Munkaviszony megszűnése utáni juttatások (a juttatás meghatározott nyugdíjprogramokról szóló nyilvános tervezet 2010 áprilisában jelent meg, a munkaviszony megszűnésekor adott juttatásokról szóló IFRS standard kiadása pedig 2010 harmadik negyedévében várható)** – a projekt célja a juttatás meghatározott nyugdíjprogramok és a munkaviszony megszűnésekor adott juttatásokkal kapcsolatos elszámolási, bemutatási és közzétételi előírások módosítása; ennek érdekében megszünteti az ún. "folyosó" megközelítést, és előírja az összes aktuáriusi nyereségnek és veszteségnek a közvetlenül az egyéb átfogó jövedelemben történő elszámolását.

**Árbevétel elszámolása (a kapcsolódó nyilvános tervezet 2010 júniusában jelent meg)** – a projekt célja egy olyan, a teljesítési kötelezettségeken alapuló egységes modell kialakítása az árbevétel elszámolására vonatkozóan, amely minden vállalkozásra és iparágra (vagyis minden árbevételt generáló tranzakcióra) kiterjed.

## 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).