

IAS Plus

Valós értéken visszaváltható pénzügyi instrumentumok és a végelszámoláskor felmerülő kötelezettségek – az IAS 32 tervezett módosításai



A Nemzetközi Számviteli Sztenderdek Bizottság (IASB) kiadott egy nyilvános tervezetet (Exposure Draft, ED) az IAS 32 pénzügyi instrumentumok bemutatása és az IAS 1 pénzügyi beszámoló bemutatása javasolt módosításairól. Az ED azon társaságokra vonatkozik, amelyek olyan pénzügyi instrumentumokat bocsátottak ki,

amelyek feljogosítják a tulajdonosaikat arra, hogy i) a társaság nettó eszközállománya arányos részének megfelelő piaci áron értékesítsék az instrumentumot a kibocsátónak, vagy ii) végelszámolás esetén arányos részesedést szerezzenek a társaság nettó eszközállományából. Az ED szerint - bizonyos kritériumok teljesülése esetén - ezen instrumentumok az alap saját tőkéjének minősülnek, míg a jelenlegi követelmények szerinti besorolásuk pénzügyi kötelezettség. Az ED-t visszamenőleges hatállyal kell majd alkalmazni, ám a kezdő dátum még nem került meghatározásra. Az IASB az ED-vel kapcsolatos véleményeket 2006. október 23-ig várja.

Ken Wild, a Deloitte globális IFRS vezetője így vélekedik:

"A módosítás leginkább az alapkezelői ágazatban fogja éreztetni a hatását, valamint azon jogrendekben, ahol a helyi törvények lehetővé teszik vagy előírják, hogy az alapok határozott időre alakuljanak meg. Az önkéntes pénztárok és a többi olyan szervezet, amely lehetővé teszi a befektetői számára, hogy a nettó eszközérték arányos része értékében vonják ki a befektetésüket a társaságból, korábban az alap vagyonának megfelelő mértékű kötelezettségeket számoltak el. Bár az IAS 32 lehetővé teszi alternatív mérleg és eredménykimutatás közzétételét, ezen instrumentumokat jelenleg kötelezettségként kell kimutatni, így az érintett alapok nettó eszközértéke nulla vagy akár negatív is lehet. A határozott idejű alapok esetén, amelyek igen elterjedtek egyes jogrendekben, a fenti változások nyomán (ha véglegessé válnak) az alap saját tőkével és pozitív nettó eszközértékkel fog rendelkezni. Ez jelentős eltérés a jelenlegi gyakorlattól."

Főbb módosítási javaslatok

Az IAS 32 jelenlegi előírásai szerint ha egy kibocsátó kötelezhető arra, hogy készpénzt vagy más pénzeszközt adjon egy pénzügyi instrumentum megváltásaként vagy visszavásárlása során, akkor a kibocsátó köteles kötelezettséget elszámolni. Ez abban az esetben is így van, ha a kibocsátó által az instrumentum tulajdonosának fizetendő összeg egyenlő az utóbbi kibocsátó nettó vagyonában megszerzett részesedésének értékével, vagy ha az összeg csak a végelszámoláskor válik esedékessé, és a végelszámolásra ismert, előre meghatározott időpontban kerül sor.

A jelenlegi követelmények gyakran anomáliákhoz vezetnek. Például, mivel a potenciálisan fizetendő összeg elméletileg megegyezik a teljes szervezet valós piaci értékével, ez könnyen meghaladhatja az alap számviteli értelemben vett nettó eszközértékét. Az ED célja, hogy "korlátozott körű, rövid távú megoldást" kínáljon a fenti probléma kezelésére.

Az IASB megítélése szerint a valós értéken visszaváltható pénzügyi instrumentumok és a végelszámoláskor (feltéve, hogy erre bizonyosan sor kerül) felmerülő kötelezettségek hasonlóak a törzsrésztvényekhez. Ennek megfelelően az ED arra tesz javaslatot, hogy ezek – bizonyos feltételek teljesülése esetén – saját tőkeként kerüljenek kimutatásra. A javaslatok több feltételt is tartalmaznak, amelyek közül a legfontosabb, hogy az alap által kifizethető összeg megegyezik az alap nettó vagyonának arányos részével, valamint, hogy az instrumentum az alap nettó vagyonával szembeni igények kielégítése során a legutolsó pozíciót foglalja el.

A szóban forgó instrumentumok akkor is saját tőkének minősülnének, ha a végelszámolás időpontja bizonytalan (pl. egyes alapok lehetővé teszik a kilépő tagok számára, hogy az alap végelszámolását követeljék), feltéve, hogy a tulajdonosnak jogában áll követelni az alap végelszámolását, és arányos részre jogosult a nettó vagyonból.

Bár a korábban kötelezettségként kimutatott pénzügyi instrumentumok minősíthetők saját tőkének a javasolt módosítások alapján, a valós értéken bármikor visszaváltható instrumentum kibocsátója ennek ellenére köteles az instrumentum valós értékét kimutatni, míg az olyan instrumentum kibocsátója, akinél a kötelezettség csak a végelszámoláskor jelentkezik nem.

Az ED javaslatot tesz arra is, hogy egy leányvállalat által kibocsátott, és a pénzügyi kimutatásokban saját tőkeként elszámolt instrumentum milyen megítélés alá essen a csoport konszolidált pénzügyi kimutatásaiban. Mivel a konszolidált pénzügyi kimutatásokban az ilyen instrumentum már nem minősül a csoport legalárendeltebb pozícióban lévő instrumentumának, pénzügyi kötelezettségként kell kimutatni. A javaslatok szerint a módosítás hatálya alá eső instrumentumokra kötött derivatívák nem minősülnének saját tőkének.

Hatályba lépés napja

Az ED visszamenőleges alkalmazást javasol egy eddig még meg nem határozott dátumtól. Az IASB bátorítja a korábbi alkalmazást.

Véleményezési határidő

A javaslatok véleményezésére nyitva álló határidő 2006. október 23.