

IFRS Hírlevél

Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Sztenderdek

Az IASB módosította az IFRS 3-at és az IAS 27-et

2008. január 10-én a Nemzetközi Számviteli Sztenderdek Bizottság (IASB) kiadta az IFRS 3 (2008-as módosítás) **Cégegyesítések**, illetve az IAS 27 (2008-as módosítás) **Konzolidált és nem konzolidált pénzügyi kimutatások** című sztenderdeket. A módosított Sztenderdek alkalmazása kötelező a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő évekre vonatkozó beszámolóikban kimutatott cégegyesítések tekintetében. A módosítások a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Sztenderdek (IFRS) és az Egyesült Államokban általánosan elfogadott számviteli elvek (US GAAP) jelentős mértékű közelítését fogják eredményezni, bár változatlanul maradnak bizonyos különbségek, amelyek jelentősen eltérő pénzügyi kimutatásokat is eredményezhetnek.

Áttekintés

A módosított Sztenderdek jelentős változásokat hoznak, úgymint:

- nagyobb hangsúly helyeződik a valós érték alkalmazására, amely esetleg megnövelheti a szakmai megítélés és a szubjektivitás szerepét a cégegyesítések elszámolása során és értékelési szakértők bevonását teheti szükségessé;
- jelentős gazdasági eseményként a középpontba kerülnek a vállalkozás irányításában bekövetkezett változások – bevezetésre kerül a részesedések valós értékre történő átértékelésének követelménye az ellenőrzés megszerzése vagy elvesztése időpontjában, és a jövőben az ellenőrző és nem ellenőrző befolyással rendelkező részvényesek között zajló valamennyi, az ellenőrzés változásával nem járó tranzakció hatását közvetlenül a tőkében kell elszámolni; illetve
- a felvásárlás érdekében elköltött összeg helyett az eladónak fizetett ellenérték kerül a középpontba. A tranzakciós költségek, az ellenértékkel kapcsolatos függő kötelezettségek összegében bekövetkező változások, a korábban meglévő szerződések lezárása, a részvény alapú kifizetések és a hasonló tételek elszámolása általában a cégegyesítésektől elkülönülten, az eredmény terhére történik.



A módosított Sztenderdek az opciók és más megengedhető módszerek korlátozása útján rendezik a cégegyesítések elszámolásának számos vitatott pontját. Ennek megfelelően nagyobb fokú egységességet eredményeznek az IFRS-t alkalmazó vállalkozások elszámolásaiban.

Az alábbi oldalakon az IFRS 3 és az IAS 27 legfontosabb változásait mutatjuk be. A jelen hírlevél melléklete részletesebb elemzést és összehasonlítást tartalmaz a korábbi Sztenderdekkel.

Hatályba lépés napja és átmeneti időszak

A két módosított Sztenderd alkalmazása kötelező a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő számviteli időszakokra. Az IFRS 3 esetében ez a fenti időszakra eső cégegyesítésekre vonatkozik. Lehetőség van a korábbi alkalmazásra, feltéve, hogy:

- mindkét Sztenderdet együttesen alkalmazzák;
- a módosított IFRS 3-at nem alkalmazzák 2007. június 30-át megelőzően kezdődő számviteli időszakokra; és
- a korábbi alkalmazást bejelentik.

IFRS 3: mi változott?

Felvásárlásokkal kapcsolatos költségek

Bár a beszámoló készítői körében várhatóan nem talál kedvező fogadtatásra, az IASB mégis úgy döntött, hogy a felvásárlás során felmerülő költségek tárgydíszaki költségnek minősülnek.

Ez azt jelenti, hogy a felvásárlással kapcsolatos költségeket (pl. ügynöki díjak, tanácsadói, jogi, számviteli, vagyoneértékelési és egyéb szakértői díjak, illetve az általános adminisztratív költségek, ideértve a belső felvásárlási osztály működési költségeit) a vonatkozó IFRS-nek megfelelően tárgydíszaki költségként kell elszámolni. A hitel- és tulajdonviszonyt megtestesítő értékpapírok kibocsátásával kapcsolatban felmerülő költségeket az "IAS 39 **Pénzügyi Instrumentumok: elszámolás és értékelés**"-nek megfelelően kell elszámolni.

Lépcsőzetes felvásárlások

Az IAS 27 és az IFRS 3 módosításai együttesen az eredményezik, hogy csak az ellenőrzés megszerzésének időpontjától beszélhetünk felvásárlásként elszámolandó cégegyesítésről. Ez számos következménnyel jár:

- **Ha a felvásárló társaság már korábban is rendelkezett részesedéssel a felvásárolt társaságban:** akkor ezt a részesedést elszámolhatta pénzügyi instrumentumként az IAS 39-nek megfelelően, kapcsolt vagy közös vállalkozásként a tőke módszer alkalmazásával az IAS 28 **Kapcsolt vállalkozásokban lévő befektetések** illetve az IAS 31 **Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek** szerint, vagy közösen irányított társaságként a részarányos konszolidáció módszer alkalmazásával az IAS 31-nek megfelelően. Amennyiben a felvásárló társaság elégséges mértékben növeli a részesedését ahhoz, hogy irányítást szerezzen (az IFRS 3 (2008-as módosítás) szerint "szakaszokban megvalósuló cégegyesítés"), akkor a felvásárlás napján érvényes valós értékre kell átértékelnie a felvásárolt társaságban korábban meglévő részesedését, és az ebből eredő esetleges nyereséget/veszteséget az eredménnyel szemben kell elszámolnia.
- **Az ellenőrzés megszerzésekor:** minden további tulajdonosi részesedés növekedés és csökkenés a tulajdonosok közötti tranzakciónak minősül, amelyet a saját tőkében kell kimutatni (ld. lent). Növekedés esetén nem keletkezik goodwill, ugyanakkor csökkenés esetén nem lehet nyereséget vagy veszteséget elszámolni.

Goodwill

A felvásárló társaság a felvásárlás időpontjában számol el goodwillt, melynek értéke az alábbiak különbsége:

- összesítve:
 - az átutalt ellenérték felvásárlás napi valós értéke;
 - a felvásárolt társaságban lévő bármely nem-ellenőrző részesedés (NCI) összege; és
 - szakaszokban megvalósuló cégegyesítés esetén a felvásárló felvásárolt társaságban korábban meglévő részesedésének a felvásárlás napi valós értéke; és
- a felvásárolt azonosítható eszközök és átvállalt kötelezettségek felvásárlás napi összegének egyenlege, mindkettő az IFRS 3 (2008-as módosítás) szerint.

Nem ellenőrző (kisebbségi) részesedések

A Nyilvános Tervezettől jelentősen eltérve az IFRS 3 (2008-as módosítás) kifejezetten lehetővé teszi – külön-külön minden egyes tranzakció vonatkozásában – a felvásárolt társaságban meglévő bármely nem ellenőrző részesedés (NCI) értékelését vagy valós értéken, vagy pedig olyan arányban, ami megfelel a nem ellenőrző részesedés felvásárolt társaság nettó azonosítható eszközeiben képviselt részarányának. Az utóbbi elszámolás megfelel az IFRS 3 jelenleg hatályos szövegében előírt értékelési alapnak.

Az NCI valós értéken történő értékelése során a felvásárlás-napi valós értéket a felvásárló tulajdonában lévő részvények, üzletrészek piaci értéke alapján lehet meghatározni. Ha nem áll rendelkezésre a részvények piaci értéke, mert nem folytatnak velük nyilvános kereskedést, a felvásárlónak más értékelési módszer alkalmazásával kell értékelnie az NCI-t.

A vonatkozó amerikai sztenderd, az SFAS 141R szerint az NCI-t valós értéken kell értékelnie, és nem kínál semmilyen alternatívát.

Függő kötelezettségek

Az IFRS 3 (2008-as módosítás) előírja, hogy a felvásárlásért fizetett ellenértéket a felvásárlás-napi valós értéken kell értékelnie. Ez kiterjed bármely, az ellenértékkel kapcsolatos függő kötelezettség valós értékére is. Az IFRS 3 (2008-as módosítás) igen kevés utólagos változtatást tesz lehetővé az értékelésben, azt is kizárólag abban az esetben, ha további információkra derülne fény olyan tényekről és körülményekről, amelyek már a felvásárlás napján fennálltak. Minden más változtatás (pl. a felvásárlás napját követő eseményekből eredő változások, pl. hogy a felvásárolt társaság elért egy bizonyos árbevételi célt vagy részvényárfolyamot, vagy mérőföldkőhöz érkezett egy kutatás-fejlesztési projektben) az eredményben kerül elszámolásra.

Újra megszerzett jogok

Amennyiben a felvásárló és a felvásárolt társaság között már korábban is fennállt jogviszony (pl. a felvásárló felhatalmazta a felvásárolt társaságot, hogy használja a szellemi tulajdonát), ennek két következménye van a felvásárlás elszámolására nézve:

- először, ha bármely szerződés feltételei nem minősülnek piacinak, nyereséget vagy veszteséget kell elszámolni, és az ellenértéket úgy kell korrigálni, hogy tükrözze a nem-piaci feltételekért fizetett vagy kapott összeget; és
- másodsor, az immateriális javakat (azaz az újra megszerzett jogokat) valós értéken kell kimutatni és amortizálni kell a szerződés időtartama alatt.

Újraértékelés

Az IFRS 3 (2008-as módosítás) kimondja, hogy a felvásárlás napjával a vállalkozás köteles besorolni és meghatározni minden szerződéses jogviszonyt, két kivétellel: (i) lízing és (ii) biztosítási szerződések. Ez tulajdonképpen azt jelenti, hogy a felvásárló a saját számviteli politikáit és a rendelkezésre álló opciókat alkalmazva úgy kezeli ezeket a szerződéses jogviszonyokat, mintha azokat a cégegyesítéstől függetlenül szerezte volna meg. A felvásárló a lízing és biztosítási szerződések tekintetében köteles a felvásárolt társaságnál aktuálisan érvényes elszámolást alkalmazni, így ezek újraértékelése nem szükséges. Az eszközök és források újraértékelése különösen fontos, ha a cégegyesítés során pénzügyi eszközök és kötelezettségek átvételére is sor kerül. Különös figyelmet kell fordítani a pénzügyi instrumentumok osztályozására, valamint arra hogy vannak-e beágyazott derivatívák (amelyeket a felvásárolt társaság esetleg korábban nem számolt el), illetve hogy a felvásárolt társaság által alkalmazott fedezeti számvitel továbbra is hatékony módszer lesz-e a felvásárló számára.

IAS 27: mi változott?

Ellenőrzés megváltozásával nem járó felvásárlások és értékesítések

Egy anyavállalat leányvállalatban meglévő részesedésének azon változásait, amelyek nem eredményezik az ellenőrzés elvesztését a saját tőke terhére kell elszámolni a tulajdonosi minőségükben eljáró tulajdonosokkal folytatott tranzakcióként. Nem lehet nyereséget vagy veszteséget elszámolni az ilyen tranzakciókra tekintettel, és a goodwill átértékelésére sincs lehetőség. Az NCI-ben bekövetkezett változás és a fizetett vagy kapott ellenérték valós értéke közötti minden eltérést közvetlenül a saját tőkében kell elszámolni, és az anyavállalat tulajdonosainak kell betudni.

Ellenőrzés elvesztése

Egy anyavállalat értékesítés vagy felosztás, illetve más olyan tranzakció vagy esemény keretében veszítheti el a leányvállalat feletti irányítást, amelyben nem is vesz részt (pl. kisajátítás, vagy a leányvállalat ellen indított csődeljárás).

Az ellenőrzés elvesztésekor az anyavállalat minden eszközt, forrást és NCI-t a nyilvántartási értéken vezet ki a könyveiből. A korábbi leányvállalatban megmaradó minden érdekeltséget valós értéken kell elszámolni az ellenőrzés elvesztésének napjára. Amennyiben a korábbi leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztése a részesedések felosztásával jár az anyavállalat tulajdonosi minőségben eljáró tulajdonosai között, az ilyen felosztást szintén az ellenőrzés elvesztésének napján kell elszámolni. Az ellenőrzés elvesztésekor az elszámolandó nyereség/veszteség egyenlő a bevétel (ha van) és ezen tranzakciók egyenlegével. Az ilyen nyereséget/veszteséget az eredmény terhére kell elszámolni.



Nyereség/veszteség nem-ellenőrző részesedésekhez való hozzárendelése

A módosított sztenderd előírja, hogy a vállalkozás rendelje hozzá a rá eső összes teljes körű jövedelmet az NCI-hez, még abban az esetben is, ha ennek következtében az NCI veszteségesé válik.

Jelentős befolyás vagy közös ellenőrzés elvesztése

Az IAS 28 és az IAS 31 módosítása kiterjeszti az ellenőrzés elvesztése esetén előírt számviteli kezelést ezekre a sztenderdekre is. Így ha egy befektető elveszíti egy kapcsolt vállalkozás fölött a jelentős befolyást, akkor köteles kivezetni a kapcsolt vállalkozást a könyveiből, és köteles az eredmény terhére elszámolni az esetlegesen kapott vételár és bármely megtartott részesedés összege és a kapcsolt vállalkozásban lévő befektetés nyilvántartási értéke közti különbözetet a jelentős befolyás elvesztésének időpontjában. Hasonló elszámolásra van szükség akkor is, ha egy befektető elveszíti egy közösen ellenőrzött társaság feletti közös ellenőrzést.

Az IFRS és a US GAAP között megmaradó jelentősebb különbségek – cégegyesítések és kapcsolódó tranzakciók	
Hatály	Az IASB és az FASB különbözőképpen definiálja az ellenőrzést. Az IASB definíciója szerint az ellenőrzés "megfelelő jogosítvány a vállalkozás pénzügyi és működési szabályzatainak irányítására a tevékenységekből elért haszon érdekében"; az FASB definíciója az "ellenőrző pénzügyi részesedés" fogalmán alapul, amelyet általában a szavazati jogok abszolút többségeként értelmeznek. Jelenleg egy közös FASB/IASB projekt foglalkozik az "ellenőrzés" fogalmával.
A valós érték definíciója	Az IASB és az FASB a "valós érték" korábbi sztenderdekben használatos definícióját alkalmazza. Az FASB definíciója megegyezik az "SFAS 157 Valós értéken történő értékelés"-ben szereplő definícióval, míg az IASB az "IAS 39 Pénzügyi Instrumentumok: elszámolás és értékelés" definícióját alkalmazza.
Nem várt események	Az IFRS 3 (2008-as módosítás) akkor írja elő a cégegyesítés során vállalt függő kötelezettség elszámolását, ha az múltbeli eseményekből eredő jelenlegi kötelezettségnek minősül, és valós értéke megbízhatóan mérhető. Az SFAS 141R kizárólag szereződéses kötelezettségek esetén írja elő ezt az eljárást; a szerződésen kívüli kötelezettségek esetén fel kell mérni, hogy valószínűsíthető-e, hogy a függő kötelezettség következtében felmerül egy, az FASB 6. számú elvi állásfoglalásában foglalt definíció szerinti eszköz vagy kötelezettség. Amennyiben a felvásárlás napján a függő kötelezettség eléri az elszámolási küszöbértéket, akkor a felvásárlás-napi valós értékén kell elszámolni.
Dolgozói juttatások	Valamennyi sztenderd előírja, hogy a felvásárolt társaság munkavállalói juttatási programjaival kapcsolatos eszközöket és kötelezettségeket a vonatkozó IFRS és US GAAP követelményeknek megfelelően számolja el és értékelje a társaság. Mivel ezek a követelmények eltérőek, az elszámolt összegek szintén különbözőek lesznek.
Az NCI (irányítást nem biztosító részesedés) értékelése	Az SFAS 141R szerint a nem-ellenőrző részesedéseket valós értéken kell értékelni. Az IFRS 3 (2008-as módosítás) tranzakciónként lehetővé teszi a nem-ellenőrző részesedések vagy valós értéken vagy a nettó eszközértékben képviselt részarány szerinti értékelését.

A módosított sztenderdek legfontosabb rendelkezései

Cégegyesítések		
Leírás	IFRS 3 (2008-as módosítás)	Jelenleg hatályos IFRS 3
A sztenderd hatálya		
Szerződéssel létrehozott kölcsönös vállalkozások és cégegyesítések	A módosított sztenderd hatálya kiterjed az ilyen típusú tranzakciókra is.	A jelenleg hatályos IFRS 3 nem alkalmazható ezen cégegyesítésekre.
Meghatározások és terminológia		
Cégegyesítés	"... tranzakció vagy más esemény, melynek során a felvásárló megszerzi egy vagy több társaság ellenőrzését."	A módosított IFRS 3 nagyobb hangsúlyt helyez a másik vállalkozás feletti ellenőrzésre.
Cég	"...integrált tevékenységet és eszközök, amelyek alkalmasak a végzésre és irányításra megtérülés elérése érdekében..."	Azon integrált tevékenységek és eszközök, amelyekkel még nem kezdték meg a tervezett működést nem minősülnek cégnek.
Felvásárlási módszer	A "vételi módszer" helyébe a "felvásárlási módszer" lép, amely előírja: (i) a felvásárolt társaság NCI értékének elszámolását és értékelését; és (ii) a goodwill és a kedvezményes vételár elszámolását és értékelését.	A "vételi módszer" nem tartalmaz konkrét utalást az (i) és (ii) tételre.
Függő ellenérték	<ul style="list-style-type: none"> Az első elszámolás az átutalt ellenérték részeként történik. Egy jövőbeli esemény be nem következése (pl. az eredménycél el nem érése) értékelési tárgyidőszaki korrekciónak minősül – így nem a goodwill-ben jelenik meg. Az utólagos elszámolás attól függ, hogy először tőkeként vagy kötelezettségként könyvelték, és hogy az esemény értékelési tárgyidőszaki korrekciónak minősül-e. Közzétételi követelmények. 	<ul style="list-style-type: none"> Első elszámolás csak akkor történhet a cégegyesítés költségeként, ha teljesül a valószínűség és a megbízható értékelés kritériuma. Amennyiben a jövőbeli esemény nem következik be, akkor a cégegyesítés költségének minden korrekcióját a goodwill-lel szemben kell elszámolni. A függő ellenérték utólagos korrekcióit szintén a goodwill-lel szemben kell elszámolni, kivéve a tulajdonviszonyt megtestesítő értékpapírok esetében, amikor a korrekció a saját tőkében jelentkezik. A jelenleg hatályos IFRS 3 nem ír elő közzétételi kötelezettséget a függő ellenérték tekintetében.

A módosított sztenderdek legfontosabb rendelkezései folyt.

Leírás	IFRS 3 (2008-as módosítás)	Jelenleg hatályos IFRS 3
Átutalt ellenérték		
Részvényalapú kifizetések	Az iránymutatás arra az esetre vonatkozik, amikor meg kell határozni egy "replacement award" azon részét, amely a felvásárolt társaságért fizetett ellenérték részét képezi.	Nincs kifejezett iránymutatás.
A cégegyesítés során felmerülő költségek		
Felvásárlási költségek	Egy cégegyesítés lebonyolításának költségei általában a felmerüléskor kerülnek elszámolásra.	Egy cégegyesítés lebonyolításának költségei a bekerülési költségek között kerülnek elszámolásra, így befolyásolják a goodwill-t.
A megszerzett eszközök és kötelezettségek első elszámolása és értékelése		
Értékelési tartalékok/ céltartalékok	Tilos külön értékelési tartalék képzése a felvásárlás napjára az olyan, valós értéken értékelt eszközök tekintetében, amelyek jövőbeli cash-flow-ja bizonytalan (pl. kétes követelések).	Nincs kifejezett iránymutatás.
Olyan eszközök, amelyeket a felvásárló értékesíteni kíván, vagy más módon akar hasznosítani, mint a többi piaci szereplő.	Az eszköz valós értéken történő értékelését írja elő a felvásárló számára.	Nincs kifejezett iránymutatás.
Az elszámolás vagy értékelés vagy mindkettő alóli kivételek az első elszámoláskor		
Értékesítési célú eszközök	Az IFRS 5 Értékesítési célú eszközök rendelkezéseinek	A jelenleg hatályos IFRS 3 szerint az ilyen eszközöket az értékesítési költséggel csökkentett valós értéken kell értékelni.
Függő kötelezettségek	Ehhez szükséges az olyan "kötelezettségek" elszámolása, amelyek megfelelnek a Keretelvekben szereplő kötelezettség definíciónak, és csak akkor, ha van egy múltbeli eseményekből eredő jelenlegi kötelezettség, amelynek valós értéke megbízhatóan mérhető.	A jelenleg hatályos IFRS 3 előírja a lehetséges kötelezettségek elszámolását, amennyiben ezek valós értéke megbízhatóan mérhető.

Leírás	IFRS 3 (2008-as módosítás)	Jelenleg hatályos IFRS 3
Dolgozói juttatások	Az IAS 19 Dolgozói juttatások rendelkezéseinek megfelelő elszámolást és értékelést ír elő.	Korlátozott iránymutatás a jelenleg hatályos IFRS 3 B mellékletében.
Jövedelemadók	Az IAS 12 Jövedelemadók rendelkezéseinek megfelelő elszámolást és értékelést ír elő.	Korlátozott iránymutatás a jelenleg hatályos IFRS 3 B mellékletében.
Kártérítéssel kapcsolatos eszközök	A többi IFRS-nek megfelelő elszámolást és értékelést ír elő.	Nincs kifejezett iránymutatás.
Újra megszerzett jogok	A kapcsolódó szerződés hátralévő futamideje szerinti értékelést ír elő.	Nincs kifejezett iránymutatás.
Részvényalapú kifizetések	Az IFRS 2 Részvény-alapú kifizetések rendelkezéseinek megfelelő értékelést ír elő.	Nincs kifejezett iránymutatás.
Felvásárlási módszer		
Goodwill / kedvezményes árú tranzakciók értékelése	<p>Különbség:</p> <p>(i) a felvásárlás napján átutalt ellenérték plusz bármely NCI érték plusz a felvásárolt társaságban már korábban meglévő bármely érdekeltség felvásárlás-napi valós értéke és</p> <p>(ii) a megszerzett azonosítható eszközök és átvállalt kötelezettségek felvásárlás-napi egyenlege között.</p> <p>Ha:</p> <p>(i) > (ii) = a különbség goodwill;</p> <p>(i) < (ii) = kedvezményes ár elszámolása az eredményben.</p>	<p>A jelenleg hatályos IFRS 3 nem írja elő:</p> <p>(i) bármely NCI érték meghatározását a goodwill / kedvezményes vételár kiszámítása során;</p> <p>(ii) a felvásárolt társaságban korábban meglévő bármely érdekeltség átértékelését a valós értékre; és</p> <p>(iii) a felvásárolt nettó eszközök felvásárlás-napi összegét. Ehelyett a nettó azonosítható eszközérték felvásárlónak betudható részét veszi figyelembe.</p>
NCI a felvásárolt társaságban	<p>A goodwill / kedvezményes vételár meghatározása során értékelni kell az NCI-t. Az NCI az alábbiak alapján értékelhető:</p> <p>(i) az NCI valós értéke; vagy</p> <p>(ii) a felvásárolt társaság nettó azonosítható eszközei valós értékének arányos része.</p>	A kisebbségi részesedés elszámolása a megszerzett nettó eszközök és átvállalt (függő) kötelezettségek valós értékéből a kisebbségi részesedésre eső rész arányában történik.
Szakaszokban megvalósuló cégegyesítések (fokozatos felvásárlás)	<ul style="list-style-type: none"> Az ellenőrzés megszerzése napján a felvásárló átértékeli a korábban meglévő részesedéseit a valós értékre. A felvásárlás napján a saját tőke minden korábbi átértékelését úgy kell kezelni, mintha a felvásárló értékesítette volna korábban meglévő részesedését. 	<ul style="list-style-type: none"> A felvásárló minden egyes tranzakciót külön kezel. Az egyes felvásárlások időpontjára vonatkozó költség és valós érték információk a kapcsolódó goodwill meghatározására szolgálnak.

Konzolidált és nem konszolidált pénzügyi kimutatások

Leírás	IAS (2008-as módosítás)	Jelenleg hatályos IAS 27
Az anyavállalat részesedésének az ellenőrzés elvesztésével nem járó növekedése vagy csökkenése	A konszolidált társaság tőketranzakciójaként kell elszámolni.	Nem rendelkezik a megfelelő számviteli elszámolással.
A felvásárolt társaság veszteségeinek hozzárendelése a nem-ellenőrző részesedéshez	A veszteségeket akkor is az NCI-re kell allokálni, ha azok meghaladják az NCI részesedését a leányvállalat tőkéjében.	A jelenleg hatályos IAS 27 szerint a többlet-veszteséget az anyavállalatra kell allokálni, hacsak a kisebbségi tulajdonos nem köteles helytállni a veszteségekért.
Egy leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztése	Az ellenőrzés elvesztésének napján minden esetleges megmaradó nem-ellenőrző részesedést át kell értékelni a valós értékre.	A jelenleg hatályos IAS 27 szerint a bekerülési költség az azon a napon érvényes nyilvántartási érték, amelyen a társaság elveszti a leányvállalat ellenőrzését.

A jelen dokumentum és a benne foglalt valamennyi információ a Deloitte Könyvvizsgáló és Tanácsadó Kft.-től származik és célja, hogy bizonyos témakör(ök)ben általános információkkal szolgáljon, de nem tárgyalja az adott témakör(öke)t annak teljességében. A jelen dokumentumban megadott információk nem minősülnek számviteli, adóügyi, jogi, befektetési, tanácsadási illetve egyéb szakmai szolgáltatásnak. A jelen dokumentumban szereplő információ nem képezheti az ügyfeleink üzleti döntéseinek kizárólagos alapját. Az ügyfeleinket kérjük, hogy pénzügyeiket vagy üzletvitelüket befolyásoló bármely döntésük meghozatala vagy ilyen lépés megtétele előtt kérjék ki képzett szakmai tanácsadóink véleményét. A jelen dokumentum és a benne foglalt információk a jelen helyzetet tükrözik, de nem szolgálnak a Deloitte Könyvvizsgáló és Tanácsadó Kft. által tett jognyilatkozatként és társaságunk nem vállal felelősséget sem a jelen dokumentummal sem a benne foglalt információkkal, illetőleg semminemű teljesítési vagy minőségi megfeleléssel kapcsolatban. A Deloitte Könyvvizsgáló és Tanácsadó Kft. elhárítja felelősségét a szolgáltatásai piacképességére, vagy adott célra való alkalmassága, jogtisztasága, versenyképessége, biztonsága és pontossága vonatkozásában. Ügyfelünk a jelen dokumentumot és a benne foglalt információkat a saját felelősségére használja, és teljes mértékben felelősséget vállal a jelen dokumentum és a benne foglalt információk használatából eredő következményekért, esetleges veszteségekért. A jelen dokumentum vagy a benne foglalt információk felhasználásával kapcsolatos bármilyen közvetlen, közvetett, következményes, járulékos, büntető, illetve bármilyen egyéb kárért – akár szerződéses, jogszabály szerinti vagy szerződésen kívüli károkozás (pl. gondatlanság) következménye – a Deloitte Könyvvizsgáló és Tanácsadó Kft. nem vonható felelősségre.

A Deloitte név a Deloitte Touche Tohmatsu svájci "Verein" egy vagy több tagvállalata az azok leányvállalataira és kapcsolt vállalkozásaira utal. Miután a Deloitte Touche Tohmatsu egy svájci "Verein", sem a Deloitte Touche Tohmatsu, sem tagvállalatai nem tartoznak felelősséggel egymás tetteiért vagy mulasztásaiért. Minden egyes tagvállalat különálló, független jogi személy, amely "Deloitte" "Deloitte & Touche", "Deloitte Touche Tohmatsu", vagy más, ezekhez kapcsolódó név alatt működik. A szolgáltatásokat a tagvállalatok vagy leányvállalataik nyújtják, nem pedig a Deloitte Touche Tohmatsu Verein.

Deloitte Könyvvizsgáló és Tanácsadó Kft.

Dózsa György út 84/c
H-1068 Budapest
Hungary
Tel: +36 1 428 68 00
Fax: +36 1 428 68 01

www.deloitte.com/hungary