

Az IFRS standardok fejlesztései - 2009 IAS Plus hírlevél

2009. július
Számvetési tanácsadás



A Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) 2009. április 16-án tette közzé **Az IFRS standardok fejlesztései - 2009** című kiadványát, amely összefoglalja az érintett 12 Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standard (IFRS) változásait. A dokumentum az éves fejlesztési folyamat keretében kiadott módosítások második körét tartalmazza, és célja, hogy az IFRS-ek szükséges, de nem sürgető módosításait fogantossítsa.

Az alábbiakban látható táblázat bemutatja a standardok és az értelmezések valamennyi módosítását. A hatályba lépés időpontjai eltérnek (a részleteket lásd a táblázatban).

Változások a nyilvános tervezethez képest

Ami a tartalmat illeti, a módosítások végleges változata nem sokban különbözik azoktól, amelyeket a standard kiadását megelőző nyilvános tervezetben közzétettek. A csomag további hat módosítással bővült: négyet eredetileg a 2007/2008-as fejlesztési projekt részeként hoztak nyilvánosságra, kettőt pedig (az IFRIC 9 és az IFRIC 16 módosításait) külön, 2009 januárjában.

Elhalasztottak és további megfontolás tárgyává tettek további két, a nyilvános tervezetben szereplő előirányzott módosítást, mégpedig az IAS 39 tervezett módosításait - egyikük a valós érték opció alkalmazásával, a másik pedig a beágyazott származékos devizaügyletekre szétválasztására vonatkozó iránymutatással kapcsolatos.

A jelenlegi gyakorlatot várhatóan jelentős mértékben megváltoztató módosítások

Az újítások nagy része részletkérdéseket érint, így a gyakorlat szempontjából várhatóan nem hoznak majd jelentős változást. Számos olyan van azonban, amelyek bizonyos esetekben komoly változásokat eredményezhetnek a számviteli elszámolás módjában.

A telkekre vonatkozó lízingügyletek besorolása

- A módosítást megelőzően az IAS 17 **Lízingek** standard általános iránymutatásként előírta, hogy a végtelen hasznos élettartammal rendelkező telkekre vonatkozó lízingügyletek besorolása operatív lízing legyen. Ez ellentmondásban állt a Standard általános alapelveivel, ezért a vonatkozó iránymutatás törlésre került abból a megfontolásból, hogy olyan elszámolást eredményezhet, amely nem tükrözi a konstrukciók lényegét. A módosítás óta a telkekre vonatkozó lízingügyletek az IAS 17 általános alapelvei szerint sorolandók a "pénzügyi", illetve "operatív" lízing kategóriába. A módosítás kiváltképp azokat az országokat érinti nagymértékben, ahol tartós bérlet esetében a tulajdonjogok is gazdát cserélnek, és ahol a tartós bérlet tartalmilag alig különbözik a vagyonszerzéstől. A gazdálkodóknak újra kell majd értékelniük meglévő lízingügyleteiket (érvénybe lépnek bizonyos átmeneti rendelkezések is, ezek részleteiről lásd a Standardot).

A tőkeinstrumentumok kibocsátásával rendezhető kötelezettségek rövid, illetve hosszú lejárat szerinti besorolása

- Módosításra került a rövid távú kötelezettségeknek az IAS 1 **A pénzügyi kimutatások prezentálása** standardban szereplő definíciója. Az eddig

érvényben lévő definíció kimondja, hogy amennyiben a gazdálkodót a másik fél bármikor kötelezheti a kötelezettség tőkeinstrumentum formájában történő rendezésére, akkor a kötelezettség rövid lejáratúnak minősül, abban az esetben is, ha a társaság nem kötelezhető arra, hogy készpénz vagy más eszköz útján tizenkét hónapon belül rendezze a kötelezettséget. Az új meghatározás értelmében a kötelezettségek a készpénz vagy más eszközök átruházására vonatkozó feltételek alapján kerülnek besorolásra, az opciók hatását pedig figyelmen kívül kell hagyni.

A módosítások részletei

Standard	Téma	Módosítás	Hatályba lépés napja és átmeneti időszak
IFRS 2	Az IFRS 2 és az átdolgozott IFRS 3 hatóköre	A módosítás megerősíti, hogy az IFRS 2 Részvényalapú kifizetés standard hatókörén kívül esnek nemcsak az IFRS 3 (2008) Üzleti kombinációk standardban meghatározott üzleti kombinációk során, de a vegyesvállalatok létrehozása és közös ellenőrzésű gazdálkodók (common control) tranzakciói során egy gazdálkodó által teljesített hozzájárulások (apport).	A 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Az IFRS 3 (2008) standard alkalmazásához kötődik.
IFRS 5	Az értékesítésre tartott befektetett eszközökkel (vagy elidegenítési csoportokkal) és megszűnt tevékenységekkel kapcsolatban előírt közzétételek	A módosítás egyértelműsíti, hogy az IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek standard határozza meg az értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek kapcsán előírt közzétételeket. Így a többi IFRS-ben előírt közzétételek nem vonatkoznak az ilyen jellegű eszközökre (vagy elidegenítési csoportokra), kivéve, ha: <ul style="list-style-type: none"> a szóban forgó IFRS kifejezetten előírja a közzétételt az értékesítésre tartott befektetett eszközök (vagy elidegenítési csoportok), illetve megszűnt tevékenységek tekintetében; vagy a közzétételek egy adott elidegenítési csoporton belül olyan eszközökre vagy kötelezettségekre vonatkoznak, amelyekre nem érvényesek az IFRS 5 értékelésre vonatkozó előírásai, és az információ sehol máshol nem szerepel a pénzügyi kimutatásokban. 	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Visszamenőleg nem alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.
IFRS 8	Szegmenseszközökkel kapcsolatos információ közzététele	A standard szövegezésének apróbb módosításai és a következtetések alapjainak változásai egyértelműsítik, hogy egy gazdálkodó egységnek csak abban az esetben kell közzétennie a szegmens eszközeinek értékét, ha az értékről rendszeresen beszámolnak a legfőbb működési döntéshozónak.	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.
IAS 1	Átváltható instrumentumok rövid, illetve hosszú lejárat szerinti besorolása	A módosítás egyértelműsíti, hogy egy kötelezettség részvénykibocsátás útján történő esetleges rendezése nem befolyásolja az adott kötelezettség rövid, illetve hosszú lejárat szerinti besorolását. A rövid lejáratú kötelezettség definíciójának átfogalmazásával a módosítás lehetővé teszi, hogy egy gazdálkodó hosszú lejáratúként soroljon be egy kötelezettséget	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.

		(feltéve, hogy a vállalkozás feltétel nélküli joggal rendelkezik a kötelezettség készpénz vagy más eszközök átruházása útján történő teljesítésének elhalasztására a beszámolási időszakot követő legalább 12 hónapos időtartamra) abban az esetben is, ha a gazdálkodót a másik fél bármikor kötelezheti a kötelezettség részvényben történő rendezésére. Ez a módosítás eredetileg a 2007/2008-as fejlesztési projekt tervezett módosításai között szerepelt.	
IAS 7	Nem aktivált eszközökkel kapcsolatos ráfordítások besorolása	A módosítás előírja, hogy csak olyan ráfordítások tartoznak a befektetési tevékenységhez, amelyek egy, a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban (mérlegben) aktivált eszköz létrejöttét eredményezik.	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.
IAS 17	Ingatlanlízing-ügyletek besorolása	A lízingelt ingatlanok besorolására vonatkozó konkrét útmutatás törlése, így módon feloldva egy ellentmondást a lízingek besorolásával kapcsolatos általános útmutatással. Következésképpen az ingatlanlízing-ügyletek az IAS 17 általános alapelvei alapján sorolandók be a pénzügyi, illetve operatív lízing kategóriáinak valamelyikébe. Ez a módosítás eredetileg a 2007/2008-as fejlesztési projekt tervezett módosításai között szerepelt.	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett. Visszamenőleges hatállyal alkalmazandó a már fennálló lízingügyletekre is, amennyiben a szükséges információ már a lízingügylet megkötésekor is rendelkezésre állt. Minden más esetben az ingatlanlízing-ügyletet a módosítás elfogadásának napjával kell felülvizsgálni.
IAS 18	Annak eldöntése, hogy egy gazdálkodó megbízóként vagy ügynökként jár-e el	Az IAS 18 Bevételek standard melléklete további útmutatással bővül, amely annak eldöntésében segít, hogy egy gazdálkodó megbízóként vagy ügynökként jár-e el.	Nem értelmezhető, mivel a melléklet nem képezi részét a standardnak.
IAS 36	Elszámolási egység a goodwill értékvesztés teszt szempontjából történő vizsgálata során	A módosítás egyértelműsíti, hogy a legnagyobb pénztermelő egység (vagy egységcsoport), amelyhez a goodwill vizsgálata céljából goodwill hozzárendelhető, az IFRS 8 Működési szegmensek standard 5. bekezdésében definiált működési szegmens (vagyis a hasonló gazdasági jellemzőkkel rendelkező szegmenseknek az IFRS 8 standard 12. bekezdése által lehetővé tett összesítését megelőző állapot).	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Visszamenőleg nem alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.
IAS 38	További, az IFRS 3 (2008) standardhoz kapcsolódó módosítások	Módosul az IAS 38 Immateriális javak standard 36. és 37. bekezdése, célja az üzleti kombináció során megszerzett immateriális javak elszámolására vonatkozó, az IFRS 3 (2008) standard szerinti előírások egyértelműsítése.	A 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Visszamenőleg nem alkalmazandó. Az IFRS 3 (2008) standard alkalmazásához kötődik.
	Üzleti kombináció során megszerzett immateriális javak valós értékének meghatározása	Módosul az IAS 38 standard 40. és 41. bekezdése, célja a gazdálkodó egységek által üzleti kombináció során megszerzett, aktív piacon nem jegyzett immateriális javak valós értékének meghatározására használt értékelési módszerek leírásainak egyértelműsítése.	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Visszamenőleg nem alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.
IAS 39	Az előtörlesztési díj közvetlenül kapcsolódó beágyazott	A módosítás egyértelműsíti, hogy az előtörlesztési opciókat – amelyeknek a díja azt a célt szolgálja, hogy	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra

származékos ügyletként való kezelése	kártalanítsa a hitelezőt az elmaradt kamatért oly módon, hogy csökkenti az újra-befektetési kockázatból eredő gazdasági veszteséget – az alapszerződéshez közvetlenül kapcsolódó ügyletnek kell tekinteni. Ez a módosítás eredetileg a 2007/2008-as fejlesztési projekt tervezett módosításai között szerepelt.	alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.	
Hatókörre vonatkozó kivételek az üzleti kombinációval kapcsolatos szerződések kapcsán	<p>Módosulnak az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés és értékelés standard 2(g) bekezdésében foglalt, hatókörre vonatkozó kivételek, egyértelműsítve ezáltal az alábbiakat:</p> <ul style="list-style-type: none"> • egy felvásárló és egy eladó közötti, egy felvásárlási célpont későbbi időpontban, üzleti kombináció keretében történő felvásárlására vonatkozó szerződések közül csak a kötelező érvényű (forward) szerződésekre vonatkozik; • a forward szerződés időtartama nem haladhat meg egy ésszerű, a szükséges jóváhagyások megszerzéséhez és a tranzakció lebonyolításához rendszerint szükséges időintervallumot; továbbá • a kivétel nem alkalmazandó sem olyan opciós szerződésekre (függetlenül attól, hogy éppen gyakorolható-e), amelyek gyakorlása egy gazdálkodó egység feletti irányítás megszerzését eredményezné, sem pedig kapcsolt vállalkozásokban történő befektetések vagy hasonló tranzakciók esetében. 	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Minden, még érvényben lévő szerződésre alkalmazandó, de visszamenőleg nem. A korábbi alkalmazás megengedett.	
Cash-flow fedezeti ügyletek	A módosítás egyértelműsíti, hogy mikor kell végrehajtani a fedezeti instrumentumokon képződött nyereség vagy veszteség átsorolását azokban az esetekben, amikor egy előre jelzett ügyletre vonatkozó fedezeti ügylet a későbbiekben valamely pénzügyi instrumentum megjelenítését eredményezi. Eszerint a nyereséget vagy veszteséget annak az időszaknak az eredményébe kell átvzetni a saját tőkéből, amikor a fedezett jövőbeni pénzáram eredményhatása megjelenik.	A 2010. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Minden, még érvényben lévő szerződésre alkalmazandó, de visszamenőleg nem. A korábbi alkalmazás megengedett.	
Fedezeti elszámolás belső megállapodások felhasználásával	A módosítás egyértelműsíti, hogy egy gazdálkodó egység az egyedi pénzügyi kimutatásaiban a továbbiakban nem alkalmazhat fedezeti elszámolást szegmensek közötti tranzakciók vonatkozásában. Ez a módosítás eredetileg a 2007/2008-as fejlesztési projekt részeként született meg, a Testület azonban további, az említett témát érintő módosításokat eszközölt a standard 80. bekezdésének szövegezésében.	A 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.	
IFRIC 9	Az IFRIC 9 és az átdolgozott IFRS 3 hatóköre	A módosítás megerősíti, hogy az IFRIC 9 hatókörén kívül esnek nemcsak az IFRS 3 (2008) standardban meghatározott üzleti kombinációk során, de a vegyesvállalatok létrehozása és közös ellenőrzésű gazdálkodók tranzakciói során megszerzett származékos termékek is. Ezeket a módosításokat (az IFRIC 16 standard	A 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Visszamenőleg nem alkalmazandó. Az IFRS 3 (2008) standard alkalmazásához kötődik.

		módosításaival együtt) külön hozták nyilvánosságra 2009 januárjában.	
IFRIC 16	Azon gazdálkodó egységek körére vonatkozó korlátozás módosítása, amelyek fedezeti instrumentumokat birtokolhatnak	A módosítás egyértelműsíti, hogy egy csoporton belül bármely gazdálkodó egység birtokolhat fedezeti instrumentumokat. Ebbe beletartoznak olyan külföldi egységek is, amelyek önmaguk is fedezeti ügylet tárgyát képezik. Ezeket a módosításokat (az IFRIC 9 standard módosításaival együtt) külön hozták nyilvánosságra 2009 januárjában.	A 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett.

A jelen dokumentum és a benne foglalt valamennyi információ a Deloitte Könyvvizsgáló és Tanácsadó Kft.-től (Deloitte Kft.) 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 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 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 Kft. nem vonható felelősségre. Ha a fenti rendelkezések bármelyike bármilyen okból nem érvényesíthető, a többi rendelkezés továbbra is hatályban marad és alkalmazandó.

A Deloitte név a Deloitte Touche Tohmatsu svájci "Verein" és tagvállalatainak hálózatára utal, melyek mindegyike önálló, egymástól elkülönülő jogi személy. A Deloitte Touche Tohmatsu és tagvállalatai jogi struktúrájának részletes bemutatását a következő link alatt találja: www.deloitte.com/about. A Deloitte Magyarország jogi struktúrájának részletes bemutatását a következő link alatt találja: www.deloitte.com/hu/magyarokrol.

Deloitte Könyvvizsgáló és Tanácsadó Kft.
Dózsa György út 84/C
1068 Budapest
Tel: (1) 428 68 00
Fax: (1) 428 68 01

Member of Deloitte Touche Tohmatsu

© 2009 Deloitte Touche Tohmatsu

Minden jog fenntartva.