

**Deloitte.**

IFRS  
zsebkönyv  
2011





# Szakértőink

Amennyiben kiadványunkkal, vagy az IFRS-sel kapcsolatban bármilyen kérdése merülne fel, szakértőink készséggel állnak rendelkezésére.

## **Horváth Tamás**

*Partner, IFRS vezető*

thorvath@deloitteCE.com

(06 1) 428 6800

## **Binder Szilvia**

*Igazgató, Számviteli tanácsadás*

sbinder@deloitteCE.com

(06 1) 428 6800

## **Molnár Gábor**

*Igazgató, Számviteli tanácsadás*

gmolnar@deloitteCE.com

(06 1) 428 6800

# Előszó

Őn az IFRS zsebkönyv 2011-es kiadását tartja a kezében. A jelen kiadás a 2011-es év első negyedévéig ismertté vált új szabályokkal frissíti a korábbi változatot. Most is ugyanazokkal a témákkal foglalkozunk, amelyek évről évre világszerte az egyik legkedveltebb kiadvánnyá tették zsebkönyvünket: háttérinformációk az IASB szerkezetéről és működéséről; az IFRS alkalmazásának elemzése különböző országokban; az összes hatályos Standard és Értelmezés összefoglalása; és naprakész információk az IASB és az IFRIC napirenden lévő projektjeiről. A kiadvány a világ minden táján ideális sorvezető lehet az IFRS-re való áttérést fontolgató gazdálkodóknak, ugyanakkor a már eddig is az IFRS szerinti beszámolót készítők számára is tartalmaz friss információkat és újdonságokat.

Az elmúlt esztendő bővelkedett az eseményekben. Változás történt az IASB elnökének és elnökhelyettesének személyében, ugyanis David Tweedie - aki évtizedig volt az IASB elnöke - nemrégiben leköszönt. Új elnök van az Egyesült Államok standardalkotó testülete, az FASB élén is. Az utóbbi időszak minden eddiginél aktívabb volt standardalkotás szempontjából, hiszen egy sor standard került kibocsátásra a valós értéken történő értékelés, a közös megállapodások és a konszolidált pénzügyi kimutatások területén; ezek a standardok régóta várt reformokat és stabilitást hoztak, és bebizonyították, hogy a konvergencia folyamata valóban eredményes lehet. A testületek az utóbbi időben heti rendszerességgel tartottak megbeszéléseket főbb konvergenciaprojektjeik (lízingügyletek elszámolása, árbevétel elszámolása, pénzügyi instrumentumok, biztosítások) kapcsán. Reményeink szerint ezek a tárgyalások rövidesen sikerrel fognak zárulni.

Most, az egy évtizedes "Tweedie korszak" lezárultával - mely alatt az IFRS standardrendszer szinte a semmiből vált eleinte Európában, majd szinte a világ minden más táján is az első számú számviteli rendszerré -, eljött az ideje a számvetésnek. A korai időszakban felmerült nehézségeket sikerült leküzdeni, számos problémás kérdés azonban még így is napirenden van. Jelentősen átalakult azonban az IASB munkarendje, így a nyilvános viták, a közzétételek, az átláthatóság és az eljárások terén sokkal hatékonyabb és korszerűbb a munka. A nemzetközi standardalkotásnak ebben az új korszakában a legfontosabb cél csak a stabil fejlődés lehet. A standardalkotás folyamatában minden bizonnyal nagyobb hangsúlyt fog kapni a várható következmények és előnyök vizsgálata.

Mindezek mellett természetesen folyamatosan naprakész információkhoz juthat a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok legfrissebb változásaival kapcsolatban az IAS Plus oldalán, a [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) címen. Meggyőződésünk, hogy a fenti weboldal mind közül a legátfogóbb hírforrás a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok témakörében.

Joel Osnoss  
Globális IFRS vezető  
Ügyfélkapcsolatok

Veronica Poole  
Globális IFRS vezető  
Szakmai kérdések

# IAS Plus weboldalunk

**Deloitte** **IAS PLUS**

Home Company Standards Interpretations Alerts Structure Newsletter Resources Conferences Archive Links Search

Thursday, 25 August 2011

**The #1 Website for Global Accounting News**  
Beyond the Standard

**25 August 2011: EFRAG invites companies to participate in the field-testing of the forthcoming revised proposals on Revenue Recognition**

**EFRAG** The European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) in partnership with European National Standard setters and in close coordination with the IASB, will conduct field-testing of the revised IASB proposals on revenue recognition, which are expected to be published by the end of September 2011. The purpose of the field-testing is to identify potential implementation and application concerns, and to address the effort required to implement and apply the proposals. Please click for EFRAG press release, link to EFRAG website, and see summaries of the decisions to date in the IASB's project on revenue recognition.

**25 August 2011: Study explores the political dimensions of IFRS adoption**

A recent paper from Harvard Business School explores the international political dynamics of how countries approach the adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS).

The draft working paper, *The international politics of IFRS harmonization*, draws on field studies in Canada, China and India to develop a framework to analyse how international politics can shape a specific country's strategies with IFRS adoption. *Should international politics not be the only or even the deciding element in understanding the growth of IFRS, the authors of the paper argue it is time to be re-evaluated.*

The paper outlines five principal dimensions that can be used to characterize the response to a specific jurisdiction to IFRS:

- approach to existing political covers at the IASB
- the jurisdiction's own political position at the IASB

Jurisdictions are classified as either high or low in each dimension, which then produces a matrix of predicted responses to IFRS. The table below summarizes these outcomes, along with cited examples of countries falling in each category.

**Deloitte Publications**

Newsletters  
Publications  
Webcasts  
Latest IFRS Publications  
IASB IFRS Publications  
IASB and IASB Updates  
Effective for June 2011  
Comment Letters  
IFRS GAAP Comparisons

**Deloitte IAS Plus Website**

IFRS and Plus  
Security Legal Privacy  
Accessibility

**IASB Structure**

**IASB Projects and Meetings**

Projects and Timeline  
Project Insights  
Meeting Notes  
Effective Dates  
Next Meeting Agenda  
Future Meeting Dates  
Comment Deadlines

**IFRS Projects and Meetings**

IFRS

**Twitter**

WE'RE ON TWITTER

We now announce our news stories on Twitter. Access our stories for further information on the latest news. IFRS AS 110: 10 posted on IAS Plus

Our Twitter feed

1 2 3 4

A Deloitte [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) weboldala ingyenesen elérhető, és teljes körű információt tartalmaz nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokról általában, és konkrétan az IASB tevékenységeiről. A weboldal az alábbi, egyedülálló szolgáltatásokat nyújtja:

- napi hírek a pénzügyi beszámolási szabályokról az egész világon;
- az összes standard, értelmezés és javaslat összefoglalása;
- 'IASB Project Insights' – az IASB legfontosabb projektjeinek áttekintése
- számos IFRS-sel kapcsolatos kiadvány letölthető;
- minta IFRS pénzügyi kimutatások és ellenőrző listák;
- több száz IFRS forrás elektronikus könyvtárba rendezve;
- Robert Bruce magyarázó szövegei;
- a Deloitte összes véleményező levele az IASB-hez;
- linkek csaknem 200 globális IFRS-sel kapcsolatos weboldalhoz;
- e-tanulás modul minden IAS-hoz és IFRS-hez;
- az IFRS-ek átvételének teljes körű visszamenőleges adatbázisa az egész világról;
- beszámoló a nemzeti számviteli standardokkal kapcsolatos fejleményekről; és
- az IFRS-ek és a helyi GAAP-ek összehasonlítása.

# Tartalom

	Oldal
Rövidítések	6
Az IASB szerkezete	8
Az IASB tagjai	11
Az IASB követendő eljárásai	15
IASB elérhetőségek	16
Az IASB közleményeinek és kiadványainak a beszerzése	17
IASB kronológia	18
Az IFRS-ek alkalmazása világszerte	23
Aktuális változások	37
A jelenleg hatályos standardok és a kapcsolódó értelmezések összefoglalása	41
Az IASB napirendjén lévő aktuális projektek	118
Az IASB aktív kutatási témái	125
Értelmezések	127
Az IFRS Értelmezési Bizottság (korábbi IFRIC) napirendjén lévő aktuális kérdések	129
A Deloitte IFRS e-tanulási lehetőségei	130
Egyéb Deloitte IFRS források	130
Weboldalcímek	131
Iratkozzon fel Középpontban az IFRS c. hírlevelünkre	132
Kapcsolatok	133

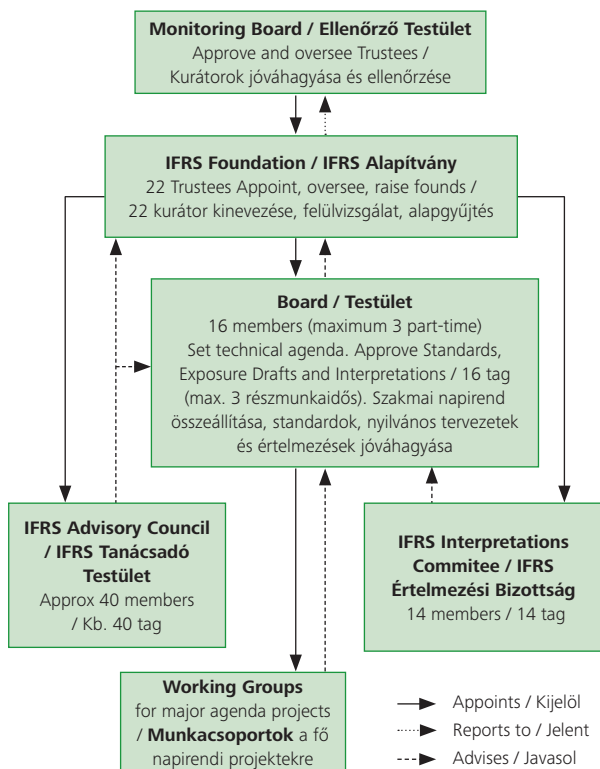
# Rövidítések

<b>CESR</b>	Committee of European Securities Regulators / Európai Értékpapír-piaci Szabályozók Bizottsága
<b>DP</b>	Discussion paper / Vitaanyag
<b>EC</b>	European Commission / Európai Bizottság
<b>ED</b>	Exposure draft / Nyilvános tervezet
<b>EEA</b>	European Economic Area / Európai Gazdasági Övezet (EU 27 + 3 ország)
<b>EFRAG</b>	European Financial Reporting Advisory Group / Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport
<b>EITF</b>	Emerging Issues Task Force (of FASB) / az FASB Felmerülő Kérdések Szakbizottsága
<b>EU</b>	European Union / Európai Unió (27 ország)
<b>FASB</b>	Financial Accounting Standards Board (US) / Számviteli Standard Bizottság (Egyesült Államok)
<b>FEE</b>	European Accounting Federation / Európai Számviteli Szakemberek Szövetsége
<b>GAAP</b>	Generally Accepted Accounting Principles / Általánosan Elfogadott Számviteli Elvek
<b>IAS(s)</b>	International Accounting Standard(s) / Nemzetközi Számviteli Standard(ok)
<b>IASB</b>	International Accounting Standards Board / Nemzetközi Számviteli Standardok Testület
<b>IASC</b>	International Accounting Standards Committee / Nemzetközi Számviteli Standardok Bizottság (az IASB elődje)
<b>IASCF</b>	IFRS Foundation (korábban IASC Foundation, ld. lentebb) / IFRS Alapítvány (korábban IASC alapítvány) – az IASB anyaszervezete)
<b>IFRIC</b>	IFRS Interpretations Committee of the IASB (korábban International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB and the Interpretations issued by that committee, ld. lentebb) / Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság és az általa közzétett értelmezések
<b>IFRS(s)</b>	International Financial Reporting Standard(s) / Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standard(ok)
<b>IFRSF</b>	IFRS Foundation / IFRS Alapítvány
<b>IOSCO</b>	International Organization of Securities Commissions / Értékpapír Felügyeltek Nemzetközi Szervezete



<b>NCI</b>	Non-controlling interest(s) (korábban 'minority' interests) / Nem ellenőrző (korábban "kisebbségi") részesedés(ek)
<b>SAC</b>	IFRS Advisory Council (korábban 'Standards Advisory Council' - ld. lentebb) / IFRS Tanácsadó Testület
<b>SEC</b>	Securities and Exchange Commission (US) / Értékpapír és Tőzsdefelügyelet (Egyesült Államok)
<b>SIC</b>	Standing Interpretations Committee of the IASC, and interpretations issued by that committee / az IASC Állandó Értelmezési Bizottsága és az általa közzétett értelmezések
<b>SME(s)</b>	Small and medium-sized entity(ies) / Kis és közepes vállalkozás(ok) (KKV)

# Az IASB szerkezete



## Az alapszabály módosítása, 2008-2010

Az IFRS Alapítvány (korábban IASC Alapítvány) 2010 januárjában lezárta az alapszabálymódosítás 2008-2010 között zajló, második szakaszát. A két részre osztott folyamat 2008-ban kezdődött azzal a céllal, hogy elősegítse a szervezet irányítását. Az első szakasz a szervezeti irányításra és az IFRS Alapítvány nyilvános számonkérhetőségére fókuszált (különösen az Ellenőrző Testület létrehozásának tekintetében), továbbá az IASB mérete és a felépítése került a középpontba (a Bizottság létszámát 14-ről 16-ra emelték és 3 részdíj tagot választottak, valamint egy speciális, földrajzilag kevert struktúrát hoztak létre). Ezek az intézkedések 2009. február 1-jével léptek hatályba.

A módosítási folyamat második szakasza a nyilvánosság, a számonkérhetőség, valamint a szervezeti hatékonyság fokozására irányult. A legfőbb változást az jelentette, hogy az alapszerződésbe belefoglalták a nevek egységessé tételének szándékát, valamint, hogy létrehozták az alelnöki pozíciókat mind az IASB, mind a kurátorok esetében. A második szakasz változtatásai 2010. március 1-jén léptek hatályba.

## Ellenőrző Testület

Az Ellenőrző Testület elsődleges célja, hogy megteremtse a tőkepiaci hatóságok és az IFRS Alapítvány (korábbi IASCF) közti formális együttműködés kereteit, amelynek célja, hogy megkönnyítse a saját illetékességi területükön az IFRS alkalmazását lehetővé tevő vagy előíró tőkepiaci hatóságok számára a befektetők védelmével, a piac integritásával és a tőkeképződéssel kapcsolatos feladatai végrehajtását, a korábbiaknál hatékonyabban.

Az Ellenőrző Testület feladatai az alábbiakra terjednek ki:

- részvétel a kurátorok kinevezési folyamatában és az egyes kinevezések jóváhagyása az IFRSF alapszabályában rögzített útmutatásnak megfelelően,
- a kurátorok munkájának ellenőrzése és támogatása tanácsadás útján az IFRSF alapszabályában rögzített feladatai végrehajtása tekintetében. A kurátorok kötelesek évente írásbeli jelentést benyújtani az Ellenőrző Bizottságnak, és
- pénzügyi beszámolásokhoz kapcsolódóan a közérdeklődésre számot tartó témákban egyeztet az IASB-vel az IFRS Alapítványon keresztül.

2011. március 1-jétől az Ellenőrző Testület az Európai Bizottságnak, a japán Pénzügyi Szolgáltatási Ügynökségnek, az amerikai Értékpapír és Tőzsdedefelügyeletnek, az IOSCO Feltörekvő Piacok Bizottságának, illetve az IOSCO Szakmai Bizottságának illetékes vezetőiből áll. A Bázeli Bankfelügyeleti Bizottság szavazati joggal nem járó megfigyelői státusszal rendelkezik.

## IFRS Alapítvány (korábbi IASC Alapítvány)

**Összetétel:** 22 önálló kurátor, melyből egyikük igazgató, valamint 2 igazgató-helyettes. A kurátorokat három évre választják, megbízatásuk egyszer újítható meg. Elsődleges feladatukat figyelembe nem véve, megválaszthatóak főigazgatónak, vagy igazgatóhelyettesnek három évre, s ez a megbízatás szintén egyszer megújítható, de az összes, kurátorként leszolgált idő nem lépheti túl a kilenc évet.

**Földrajzi egyensúly:** hat kurátor az óceániai/ázsiai régióból; hat európai tag; hat észak-amerikai tag, egy Dél-Amerikából és két tag bármely régióból (feltéve, hogy összességében megmarad a földrajzi egyensúly).

**A kurátorok háttere:** az IFRSF alapszabály megköveteli a szakmai hátterek megfelelő egyensúlyát, ideértve a könyvvizsgálókat, a készítőket, a felhasználókat, a tudósokat és más közhivatalnokokat. A tagok közül általában kettő valamely prominens nemzetközi könyvvizsgáló cég vezető partnerei közül kerül ki.

## Nemzetközi Számviteli Standardok Testület

**Szerkezet:** 15 testületi tag (legkésőbb 2012. július 1-ig 16 főre emelve), akik közül egyet választanak főigazgatónak és kettőt igazgatóhelyettesnek. Legfeljebb három testületi tag "részidős" is lehet. 2009. július 2-át követően az IASB tagokat egy kezdeti, ötéves időtartamra választják, ami további három évvel meghosszabbítható. A főigazgató és az igazgatóhelyettesek megbízása egy további, ötéves periódussal meghosszabbítható, de a teljes szolgálati idő nem haladhatja meg a tíz évet.

**Földrajzi egyensúly:** a nemzetközi sokféleség érdekében 2012 júliusáig általában négy tag lesz az ázsiai/óceániai térségből; négy Európából; négy Észak-Amerikából; egy-egy Afrikából és Dél-Amerikából és két kinevezett bármely területről, feltéve, hogy összességében megmarad a földrajzi egyensúly.

**A Testület tagjainak háttere:** a tagság elsődleges előfeltétele a szakmai kompetencia és a gyakorlati tapasztalat. Fontos, hogy a Testület mindenkor a lehető legoptimálisabb összetételben jelenítse meg a szakértelmet, illetve a nemzetközi üzleti és piaci tapasztalat sokféleségét.

# Az IASB tagjai

**Sir David Tweedie**, elnök 2001. január 1-jén lett az IASB első elnöke, előtte 1990-től 2000-ig szintén ő volt az Egyesült Királyság Számviteli Standard Testületének első, főállású elnöke. Ezt megelőzően a KPMG országos szakmai partnere, valamint számvitelprofesszor volt az Edinburg Egyetemen. Mandátuma 2011. június 30-án járt le.

**Stephen Cooper** 2007. évi megválasztását megelőzően a UBS Investment Bank ügyvezető igazgatója, valamint az eszközértékelési és számviteli kutatási osztály vezetője volt. Ezen kívül tagja volt a Corporate Reporting User Forumnak (vállalati beszámolók felhasználói fóruma), az IASB Elemzői Képviselői Csoportjának és a Financial Statement Presentation (pénzügyi kimutatások bemutatása) munkacsoportnak. Mandátuma 2012. június 30-án jár le.

**Philippe Danjou** korábban az Autorité des Marchés Financiers (AMF), a francia értékpapír-felügyeleti szerv számviteli divíziójának volt az igazgatója. Ezen kívül 1982 és 1986 között ő töltötte be a francia Ordre des Experts Comptables (OEC) ügyvezetői tisztét, továbbá különböző tanácsadói szerepeket is vállalt európai és nemzetközi számviteli és könyvvizsgálati munkacsoportokban. Mandátuma 2011. június 30-án lejárt és egy második ötéves periódusra vonatkozóan meghosszabbították.

**Jan Engström** különböző vezető pénzügyi és operatív munkakörökben dolgozott a Volvo Csoportnál, például a Volvo Bus Corporation igazgatótanácsának a tagja is volt, pénzügyi vezérigazgatói és általános vezérigazgatói szerepekben. Mandátuma 2014. június 30-án jár le.

**Patrick Finnegan** a Pénzügyi Beszámolási Szabályok Csoport igazgatója volt a CFA Intézet a Pénzügyi Piacok Integrálásáért elnevezésű szervezetnél. Az általa vezetett csapat feladata, hogy biztosítsa a felhasználóktól származó szükséges inputokat az IASB, a FASB és a kulcsfontosságú szabályozó testületek standardalkotó tevékenységéhez. Mielőtt csatlakozott a CFA Intézethez, Mr. Finnegan a Moody's-nál dolgozott, ahol a Corporate Finance Csoportot vezette ügyvezető igazgatóként, továbbá vezető elemzőként tevékenykedett a Pénzügyi Intézmények Csoportjában. Mandátuma 2014. június 30-án jár le.

**Amaro Luiz de Oliveira Gomes** mielőtt az IASB kötelékébe lépett, a Brazil Központi Bank Pénzügyi Rendszer Szabályozó Osztályának vezetője volt. Pozíciójánál fogva meghatározó szerepet játszott az IFRS-ek brazíliai adaptálásában. Gomes úr dolgozott továbbá a Bankfelügyeleti Bázeli Bizottság számviteli projektcsoportjában. A Brazil Központi Bankot megelőzően Mr. Gomes könyvvizsgálóként dolgozott a nagy nemzetközi könyvvizsgáló cégek egyikénél. Társszerzője a Pénzügyi Intézmények Számvitele című könyvnek. Mandátuma 2014. június 30-án jár le.

**Prabhakar Kalavacherla (PK')** korábban a KPMG LLP partnere volt, az amerikai Értékpapír és Tőzsdéfelügyelethez benyújtandó IFRS pénzügyi kimutatások felülvizsgálatával foglalkozott. Jelentős munkatapasztalatot szerzett Indiában és Európában, szakterülete a technológia és a biotechnológia. Kalavacherla úr tagja az Indiai Bejegyzett Könyvvizsgálók Egyesületének valamint az Amerikai Bejegyzett Könyvvizsgálók Egyesületének. Mandátuma 2013. június 30-án jár le.

**Patricia McConnell** korábban a Bear Stearn's and Co. Tőkepiaci kutatási senior ügyvezető igazgatójaként és számviteli és adópolitika elemzőjeként dolgozott. A Tőkepiaci Kutatási Csoportban eltöltött 32 éve alatt Ms. McConnell az Egyesült Államok egyik vezető számviteli kérdésekkel foglalkozó elemzőjévé lépett elő. Karrierje alatt a standardalkotási folyamat egyik fontos szereplője volt az IASB Standard Tanácsadó Testületének, a Nemzetközi Számviteli Standardok Tanácsának (ez az IASB elődszervezete), a CFA Társaságok Beszámoló-közzétételi Szabályok Tanácsának, valamint a New York-i Biztonsági Elemzők Társaságának tagjaként. Mandátuma 2014. június 30-án jár le.

**Warren McGregor** az Ausztrál Számviteli Kutatási Alapítványnál eltöltött 20 éve alatt - ahol a szervezet vezérigazgatói posztját töltötte be - részletesen megismerte a standardalkotással kapcsolatos kérdéseket. Mandátuma 2011. június 30-án járt le.

**John T. Smith** korábban a Deloitte & Touche LLP (USA) partnere volt. Tagja volt továbbá az FASB Újonnan Felmerülő Kérdések Munkacsoportjának, a Származékos Ügyletek Alkalmazási Munkacsoportjának és a Pénzügyi Instrumentumok Bizottságának. Ezen kívül részt vett az IASC pénzügyi instrumentumokkal kapcsolatos bizottságában, és elnöke volt az IASC IAS 39 Bevezetési Útmutató Bizottságnak. A fentiekén túl tagja volt az IASC-nek, a SIC-nek és az IFRIC-nek. Mandátuma 2012. június 30-án jár le.

**Tatsumi Yamada** korábban a PricewaterhouseCoopers japán tagvállalatának partnere volt. A korábbi IASC Testület és a Pénzügyi Instrumentumok Közös Munkacsoportjának 1996 és 2000 közti japán tagjaként kiterjedt tapasztalatokkal rendelkezik a nemzetközi standardalkotás területén. Mandátuma 2011. június 30-án járt le.

**Zhang Wei-Guo** 1997-től 2007-ig ő töltötte be a Kínai Értékpapírfelügyeleti Bizottság (CSRC) főkönyvelői posztját. A CSRC-nél végzett munkát megelőzően Dr. Zhang a Sanghai Pénzügyi és Közgazdasági Egyetem (SUFU) professzora volt, és itt szerezte meg a PhD fokozatot is közgazdaságtanból. Mandátuma 2012. június 30-án jár le.

**Elke König** a biztosítási szakmában dolgozott szenior pénzügyi vezetőként. 2002 és 2009 között egy vezető viszontbiztosítási csoport, a Hannover Re-Group CFO-jaként, ezt megelőzően pedig 12 évet a München Re felsővezetőségében dolgozott, a csoport számviteli és kontrolling területének felelőseként. Napjainkban a Hannover Finanz GmbH vezetőjeként, valamint a Deutsche Hypothekenbank AG felügyelőbizottságában tevékenykedik. Dr. König az Európai Biztosítók Pénzügyi Vezetői Fórumának tagjaként aktív szerepet játszott az IASB biztosítási szerződéseket érintő projektjeiben. Mandátuma 2015. június 30-án jár le.

**Paul Pacter** az IASB Kis- és Középvállalkozások (KKV) igazgatójaként dolgozott az elmúlt 6 évben, és tevékenységét az IASB tagként, a KKV Bevezetési Csoportjának vezetőjeként folytatja. Mr. Pacter jelentős tapasztalatot szerzett a standardalkotásban: azon túl, hogy a KKV IFRS mellett az IASB számos más projektjében részt vett, korábban kutatási igazgatóhelyettesként dolgozott az FASB-nél, valamint igazgatóként ennek anyaszervezeténél, továbbá az Egyesült Államok Állami Számviteli Bizottsága Tanácsadó Testületének alelnökéeként is tevékenykedett. 2000-től 2010-ig, IASB-s kötelezettségei mellett részmunka-időben a Deloitte Globális IFRS csapatának igazgatójaként, valamint a kínai számviteli standardok specialistájaként az IAS Plus weboldalt fejlesztette és aktualizálta. Mandátuma 2012. június 30-án jár le.

**Darell Scott** a FirstRand Bankcsoport volt CFO-ja, amely az egyik legnagyobb pénzügyi intézmény Dél-Afrikában. Pozíciójánál fogva mind a törvényi kötelezettségen alapuló, mind a Basel II. előírásoknak megfelelő pénzügyi beszámolóért felelős volt. A Csoporton belül számos Governance, Kockázatkezelési, Működési és Stratégiai Bizottságban tevékenykedik. Mr. Scott korábban az IASB Standard Tanácsadó Testületének tagja volt, valamint szintén az IFRIC tagja, bár erről a pozíciójáról le mondott, hogy IASB tag lehessen. Mandátuma 2015. október 31-én jár le.

A közvetkező kinevezéseket jelentették be:

**Hans Hoogervorst** lesz az IASB új elnöke, miután Sir David Tweedie 2011 júniusának végén leköszön a posztról. Hans Hoogervorst minden jelenlegi tisztségétől megváltik, mielőtt csatlakozik az IASB-hez. Korábban tevékenykedett a holland pénzügyi felügyelet (AFM) irányító testületének elnökeként, az IOSCO szakmai bizottságának elnökeként, a Nemzetközi Számviteli Standard Testület mellett működő, a pénzügyi válság kezelését segítő tanácsadó testület (Financial Crisis Advisory Group) társelnökéeként, valamint az IFRS Alapítvány Ellenőrző Testületének elnökeként is. Kinevezése 2011 júliusától 2016 júniusáig szól.

**Ian Mackintosh** 2011. július elejétől az IASB alelnöke. Ő jelenleg az Egyesült Királyság Számviteli Standard Testületének elnöki tisztét tölti be. Erről a tisztségéről azonban lemond, mielőtt csatlakozik az IASB-hez. Új-zélandi származású, karrierje nagy részét mégis Ausztráliában töltötte: először a Coopers & Lybrand alkalmazásában, majd saját tanácsadó céget alapított. 2000 novemberében nevezték ki az Ausztrál Értékpapír és Befektetési Bizottság számviteli vezetőjévé, ezt követően pedig a Világbanknál volt a délkelet-ázsiai régió pénzügyi irányításáért felelős vezetője. Kinevezése 2011 júliusától 2016 júniusáig szól.

**Takatsugu (Tak) Ochi** 2011. július elejétől az IASB tagja. Jelenleg a Sumitomo Corporation-höz tartozó Financial Resources Management Group társ-vezérigazgatójaként tevékenykedik; emellett tagja az IFRS Értelmezési Bizottságnak is, de a Nippon Keidanren (a japán üzleti szövetség) testületén belül az IFRS korai alkalmazását elősegítő munkacsoport főtitkára, valamint a Japán Számviteli Standard Testület (ASBJ) tanácsadója is egyben. Kinevezése 2011 júliusától 2016 júniusáig szól.



# Az IASB követendő eljárásai

Az IASB nagyon szigorú eljárási rend szerint működik. Az IASB és az IFRS Értelmezési Bizottság (korábbi IFRIC) minden ülése, valamint ezek formális szervezetei által tartott megbeszélések minden esetben nyilvánosak, és rendszerint interneten is követhetőek. A projektekre vonatkozó követendő eljárási szabályok általában, de nem feltétlenül, az alábbi intézkedésekre terjednek ki (az IFRS Alapítvány Alapszabályában előírt intézkedéseket csillaggal jelöltük):

- a munkatársakat felkéri, hogy azonosítsák és tekintsék át a potenciális napirendi pontokkal kapcsolatos kérdéseket, és ítélik meg a keretelvek adott problémákra való alkalmazásának lehetőségét;
- tanulmányozzák a nemzeti számviteli követelményeket és gyakorlatot, majd véleménycserére kerül sor a kérdésekről a nemzeti standardalkotókkal;
- konzultációra kerül sor az IFRS Alapítvány kurátorai, valamint az IFRS Tanácsadó Testület között az IASB napirendjének témáiról és prioritásairól\*;
- tanácsadó csoport kerül kialakításra (általában „munkacsoport” néven), amely tanácsokat ad az IASB-nek és munkatársainak a projekttel kapcsolatban;
- vitaindító dokumentum kerül közzétételre, amelyre véleményeket várnak az érintettektől (a megnevezése vitaanyag, amely általában tartalmazza a Testület előzetes nézeteit a projekt tárgyát képező egyes kérdésekről);
- ezt követően nyilvános tervezetet tesznek közzé véleményezési céllal – miután azt az IASB legalább kilenc tagja jóváhagyta (miután a létszám 16-ra emelkedik, 10 szavazatra lesz szükség) amely tartalmazza az egyéb IASB tagok ellenvéleményét is (a nyilvános tervezetekben az ellenvélemények megnevezése „alternatív nézet”)\*;
- a nyilvános tervezet tartalmazza a következtetések alapját is;
- a vitaanyagokkal és a nyilvános tervezetekkel kapcsolatban a véleményezési időszakban beérkezett összes véleményt figyelembe veszik, és nyilvános értekezleten megvitatják\*;
- megvizsgálják, hogy szükséges-e közmeghallgatást és helyszíni tesztek végrehajtását, és - szükség esetén - végrehajtják ezeket a lépéseket;
- a standard jóváhagyásához legalább kilenc támogató szavazatra van szükség az IASB-n belül (miután a létszám 16-ra emelkedik, 10 szavazatra lesz szükség), és a végül közzétett standardban minden ellenvélemény is szerepel\*;
- a végleges standard tartalmazza a következtetések alapját, amely részletesen kifejti - többek között - az IASB által alkalmazott követendő eljárások egyes lépéseit, valamint, hogy az IASB hogyan kezelte a nyilvános tervezetre beérkezett véleményeket.

# IASB elérhetőségek

Nemzetközi Számviteli Standardok Testület  
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, Egyesült Királyság

## Általános kérdések:

- Telefon: +44-20-7246-6410
- Fax: +44-20-7246-6411
- Általános e-mail cím: [info@ifrs.org](mailto:info@ifrs.org)
- Weboldal: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

## Kiadványok osztálya - megrendelések és érdeklődés:

- Telefon: +44-20-7332-2730
- Fax: +44-20-7332-2749
- Weboldal: <http://shop.ifrs.org>
- Kiadványok e-mail: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org)
- Hivatali idő: hétfő-péntek 09:30-17:30, londoni idő szerint

## A Testület elnöke és szakmai igazgatói:

Sir David Tweedie	IASB elnök	<a href="mailto:dtweedie@ifrs.org">dtweedie@ifrs.org</a>
Alan Teixeira	Szakmai tevékenységek igazgató	<a href="mailto:ateixeira@ifrs.org">ateixeira@ifrs.org</a>
Peter Clark	Kutatási igazgató	<a href="mailto:pclark@ifrs.org">pclark@ifrs.org</a>
Sue Lloyd	Tőkepiacok igazgató	<a href="mailto:slloyd@ifrs.org">slloyd@ifrs.org</a>
Michael Stewart	Bevezetési tevékenységek igazgató	<a href="mailto:mstewart@ifrs.org">mstewart@ifrs.org</a>
Wayne Upton	Nemzetközi tevékenységek igazgató	<a href="mailto:wupton@ifrs.org">wupton@ifrs.org</a>

# Az IASB közleményeinek és kiadványainak beszerzése

Az IASB közleményei és kiadványai megvásárolhatók az IASB honlapján ([www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)) nyomtatott és elektronikus formátumban. Az IASB standardok (ideértve a kötelező alkalmazási útmutatókat is, de a bevezetési útmutatókat és a következtetések alapjait nem) ingyenesen letölthetők a weboldaláról. A teljes IFRS a Kis- és Középvállalkozások részére, beleértve a bevezetési útmutatókat és következtetések alapjait, szintén díjmentesen elérhető. A vitaanyagok és a nyilvános tervezetek a véleményezési időszakon belül ingyenesen letölthetők az IASB weboldaláról.

# IASB kronológia

- 1973** Ausztrália, Kanada, Franciaország, Németország, Japán, Mexikó, Hollandia, az Egyesült Királyság és Írország valamint az Egyesült Államok számviteli szakmai szervezeteinek képviselői megállapodást írtak alá az IASC létrehozásáról.
- Kinevezték az IASC első három projektjéért felelős irányító bizottságok tagjait.
- 1975** Az első végleges IAS-ok kiadása: IAS 1 (1975) *A számviteli politikák közzététele, és IAS 2 (1975) Készletek értékelése és bemutatása a bekerülési költség rendszer kontextusában.*
- 1982** Az IASC Testület 17 tagúra bővül, amiből 13 ország képviselőjét a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szövetségének (IFAC) Tanácsa nevezi ki, míg a pénzügyi beszámolási kérdésekben érdekelt szervezetek további 4 képviselőt delegálhatnak. Az IFAC elismeri, hogy az IASC a globális számviteli standardalkotó testület.
- 1989** Az Európai Számviteli Szakemberek Szövetsége (FEE) támogatja a nemzetközi harmonizációt és a nagyobb mérvű európai részvételt az IASC munkájában. Az IFAC iránymutatást ad ki a közszférára vonatkozóan, amelyben előírja, hogy az állami tulajdonban lévő üzleti vállalkozások is tartsák be az IAS-okat.
- 1994** Létrehozzák az IASC Tanácsadó Testületét, melynek feladata a felügyelet és a finanszírozás.
- 1995** Az Európai Bizottság támogatja az IASC és az Értékpapír Felügyelet Nemzetközi Szervezete (IOSCO) közti megállapodást az alapvető standardok megalkotásáról, és döntést hoz arról, hogy az Európai Unió multinacionális vállalatai is kötelesek az IAS-okat követni.
- 1996** Az Egyesült Államok Értékpapír és Tőzsd felügyelete (SEC) bejelenti, hogy támogatja az IASC azon célkitűzését, hogy a lehető leghamarabb hozzanak létre a határokon átnyúló kibocsátásokra vonatkozó pénzügyi kimutatások elkészítése során alkalmazható számviteli standardokat.
- 1997** Létrejön az Állandó Értelmezési Bizottság (SIC), 12 szavazati joggal rendelkező taggal. Célja, hogy értelmezéseket készítsen az IAS-okhoz, amelyeket azután az IASC véglegesen jóváhagy.
- Megszervezésre kerül a Stratégiai Munkacsoport, amely ajánlásokat tesz az IASC jövőbeli szerkezetével és működésével kapcsolatban.
- 1998** Az IFAC/IASC tagsága 140 számviteli szakmai szervezetre bővül 101 országban.
- Az IAS 39 jóváhagyásával az IASC véglegesíti az alapvető standardokat.

- 1999** A G7 csoport pénzügyminiszterei és a Nemzetközi Valutaalap sürgetik az IAS-ok átvételét „a nemzetközi pénzügyi architektúra megerősítése” érdekében.
- Az IASC Testület egyhangúlag jóváhagyja a 14 tagból álló szervezetre való áttérést (amelyből 12 tag teljes munkaidőben látja el feladatát), egy független felügyelőbizottság ellenőrzése mellett.
- 2000** Az IOSCO azt javasolja tagjainak, hogy tegyék lehetővé a nemzetközi kibocsátóknak, hogy az IASC standardokat alkalmazzák a határokon átnyúló kibocsátások és tőzsdei bevezetések esetén.
- Arthur Levitt, az US SEC elnöke vezetésével létrejön az eseti kinevezési bizottság, amelynek célja az új IASB struktúra felügyeletét ellátó személyek kinevezése.
- Az IASC tagjai jóváhagyják az IASC átalakítását és az IASC új alapszabályát.
- A kinevezési bizottság bejelenti az első felügyelők neveit.
- A felügyelők Sir David Tweedie-t (az Egyesült Királyság Számviteli Standard Testületének elnökét) nevezik ki az átalakított IASB első elnökének.
- 2001** Bejelentik a tagokat és az IASB új nevét. Létrejön az IASC Alapítvány. 2001. április 1-jén az új IASB átveszi a standardalkotási feladatokat az IASC-től. Az IASB elfogadja a meglévő IAS-okat és SIC-eket.
- Az IASB új irodába költözik: 30 Cannon Street, London.
- Az IASB találkozik a nyolc kapcsolattartó nemzeti számviteli standardalkotó szervezet elnökével, és együtt megkezdik a napirendek összehangolását és a konvergenciacélok kijelölését.
- 2002** A SIC átnevezése: az új név a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC), amelynek nemcsak a meglévő IAS-ok és IFRS-ek értelmezése a feladata, hanem az is, hogy útmutatást adjon az IAS-okban vagy IFRS-ekben nem részletezett ügyekben.
- Európa 2005-től érvényes hatállyal előírja az IFRS-ek alkalmazását a tőzsdei cégeknek.
- Az IASB és az FASB közös megállapodást adnak ki a konvergenciáról.
- 2003** Megjelennek az első végleges IFRS-ek és az első IFRIC értelmezéstervezetek.
- Lezárul a javítási projekt – 14 IAS jelentős mértékben módosul.

- 2004** Kiterjedt tárgyalások Európában az IAS 39 témakörében, melynek eredményeként az Európai Bizottság - két pont kivételével - bevezeti az IAS 39-et.
- Megkezdődik az IASB ülések webes közvetítése (webcasting).
- Megjelenik az IFRS 2-6.
- Megjelenik az IFRIC 1-5.
- 2005** Az IASB Testület tagja lesz az IFRIC elnöke.
- Alapszabályi változások.
- Az US SEC közzéteszi az IFRS - US GAAP közti átfordítás megszüntetésének „útitervét”.
- Az Európai Bizottság megszünteti az IAS 39 szerinti valós érték opcióra vonatkozó kivételt.
- A munkacsoportok megbeszélései nyilvánosak.
- Megjelenik az IFRS 7.
- Megjelenik az IFRIC 6 és 7 (és visszavonják az IFRIC 3-at).
- 2006** IASB/FASB frissített konvergenciamegállapodás.
- Az IASB nyilatkozatot ad ki a többi standardalkotóval folytatott munkakapcsolatokról.
- Az IASB bejelenti, hogy 2009 előtt nem lép hatályba további jelentős standard.
- Megjelenik az IFRS 8.
- Megjelenik az IFRIC 8-12.
- 2007** Az IFRIC létszáma 12-ről 14 tagra nő.
- A US SEC eltekint a US GAAP-re történő átfordítás követelményétől a külföldi IFRS alkalmazók esetében, és véleményeket kér be az IFRS belföldi alkalmazásának lehetőségeiről.
- Megjelenik az IAS 1 és az IAS 23 módosítása.
- Megjelenik az IFRIC 13 és 14.
- A Testület külön IFRS-re tesz javaslatot a kis és közepes vállalkozások (KKV) számára.

## 2008

Az IOSCO nyilatkozatot ad ki, amelyben felszólítja a gazdálkodókat, hogy tegyenek egyértelmű nyilatkozatot arra nézve, hogy teljes körűen megfelelnek-e az IASB által elfogadott IFRS-eknek.

Az IASB és az FASB felgyorsítják a közös projektet a 2011 közepi lezárás érdekében, mivel arra számítanak, hogy 2014-ig további országok, így az Egyesült Államok is átveszik az IFRS-eket.

Az Amerikai Könyvvizsgálói Kamara (American Institute of Certified Public Accountants) az etikai szabályzatában az IASB-t nevezi meg az elismert standardalkotónak.

A SEC javaslatot tesz az „útítvervre”, amely alapján lehetőség nyílik az IFRS-ek belföldi alkalmazására az Egyesült Államokban.

Megjelenik az IFRS 1, IFRS 2, IFRS 3, IFRS 7, IAS 1, IAS 27, IAS 32 és az IAS 39 módosítása.

Megjelenik az Első Éves Fejlesztési Standard.

Megjelenik az IFRIC 16 és 17.

Az IASB a globális pénzügyi válságra adott válaszként új iránymutatást ad ki a valós értéken történő értékeléssel kapcsolatban, több ponton azonnal módosítja az IAS 39-et; felgyorsítja a valós értéken történő értékeléssel és a konszolidációval kapcsolatos projekteket; bővíti a pénzügyi instrumentumok közzétételi körét; és létrehoz két szakértői tanácsadó munkacsoportot.

## 2009

Az IASB 16 tagúra bővül (amelyből legfeljebb 3 részmunkaidős) és kialakul a földrajzi összetétel. Egy üres pozíció továbbra sincs betöltve.

Az IASCF létrehozza az állami hatóságok Ellenőrző Testületét.

Módosítások az IFRS 1, IFRS 2, IAS 24, 32 és az IFRIC 14 standardokhoz megjelennek.

IFRS 9 (Pénzügyi eszközök besorolása és értékelése) szintén megjelenik, az IAS 39 lecserélési projekt első fázisaként

A második Éves Fejlesztési Standard megjelenik.

Megjelenik az IFRIC 18 és 19.

Folytatódik a globális pénzügyi válság kezelése, ennek keretében folytatódnak az IAS 39 lecseréléséhez kapcsolódó projektek, beleértve a hitelekre vonatkozó értékvesztés elszámolását.

## 2010

Megjelennek az IFRS 1-hez, az IFRS 7-hez és az IAS 12-hez kapcsolódó módosítások.

Megtörténik a pénzügyi kötelezettségekre vonatkozó előírások hozzáadása az IFRS 9-hez (besorolás és értékelés), mint az IAS 39 standard cseréjének első lépése.

Megjelenik a Pénzügyi beszámolókra vonatkozó Általános Keretelvek módosítása, amely tükrözi az 'A fázis' befejezését (Célok és kvalitatív jellemzők).

Megjelenik a harmadik Éves Fejlesztési Standard.

Megjelenik az IFRS Gyakorlati Alkalmazás a Vezetői Kommentárookra.

A testületi tagok befejezik az Alapszabályok Áttekintése 2008-2010 projekt második fázisát, amely magában foglalja a névváltozásokat: IFRS Alapítvány (korábban IASC Alapítvány), IFRS Értelmezések Bizottsága (korábban IFRIC) és IFRS Tanácsadói Testület (korábban SAC).

Az IASB és az FASB megváltoztatta a Testületek közös projektjei egy részének ütemezését, prioritást adva a nagyobb projekteknek és korlátozva a jelentősebb nyilvános tervezetek számát.

Az IASB két típusú IFRS kötetgyűjtemény tesz közzé – egyik csak a hatályos standardokat tartalmazza, míg másik az összes eddig kibocsátott standardot.



# Az IFRS-ek alkalmazása világszerte

IFRS-ek alkalmazása a tőzsdei cégek belföldi beszámolóiban 2011 márciusában. Az alábbi táblázatot folyamatosan frissítjük. Az IFRS-ek nem tőzsdei cégek általi alkalmazásával kapcsolatban is találhat információkat a [www.iasplus.com/country/useias.htm](http://www.iasplus.com/country/useias.htm) címen.

Ország	Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Néhány belföldi tőzsdei cég számára kötelező	Minden belföldi tőzsdei cég számára kötelező
Abu Dhabi (EAE)				X
Albánia		Nincs értéktőzsde Albániában		
Algéria		Nincs értéktőzsde Algériában		
Amerikai Szamoa		Nincs értéktőzsde Amerikai Szamoán		
Amerikai Virgin-szigetek		Nincs értéktőzsde az Amerikai Virgin-szigeteken		
Anguilla				X
Antigua és Barbuda				X
Argentína		X (d)		2012-től
Aruba		X		
Ausztrália				X (c)
Ausztria				X (a)
Azerbajdzsán			X	
Bahama szigetek				X
Bahrein				X
Banglades	X			
Barbados				X
Belgium				X (a)
Belize		Nincs értéktőzsde Belizén		
Belorusszia			Bankok	
Benin	X			
Bermuda Szigetek		X		

Ország	Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Néhány belföldi tőzsdei cég számára kötelező	Minden belföldi tőzsdei cég számára kötelező
Bhután	X			
Bolívia		X		
Bosznia és Hercegovina				Minden nagy és közepes vállalat
Botswana				X
Brazília	X			2010-től, beleértve minden bankot
Brit Virgin szigetek		X		
Brunei Darussalam			Nincs értéktőzsde Brunein	
Bulgária				X (a)
Burkina Faso	X			
Burundi			Nincs értéktőzsde Burundin	
Chile				X
Ciprus				X (a)
Ciszjordánia / Gázai övezet				X
Costa Rica				X
Csehország				X (a)
Dánia				X (a)
Dél-Afrika				X
Dominika		X		
Dominikai Köztársaság		X		2012-től (l)
Dubai (EAE)				X
Ecuador		X		Fokozatos bevezetés 2010-2012
Egyesült Államok	X (g)			
Egyesült Királyság				X (a)
Egyiptom				X

Ország	Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Néhány belföldi tőzsdei cég számára kötelező	Minden belföldi tőzsdei cég számára kötelező
El Salvador		X		
Elefántcsontpart	X			
Eritrea		Nincs értéktőzsde Eritreán		
Észtország				X (a)
Fidzsi				X
Finnország				X (a)
Franciaország				X (a)
Fülöp-szigetek	X (e)			
Gambia		Nincs értéktőzsde Gambiában		
Ghána				X
Gibraltár		X		
Görögország				X (a)
Grenada				X
Grönland		Nincs értéktőzsde Grönlandon		
Grúzia				X
Guam		Nincs értéktőzsde Guamban		
Guatemala				X
Guyana				X
Haiti		X		
Holland Antillák		X		
Hollandia				X (a)
Honduras				X
Hongkong				X (c)
Horvátország				X
India	X (i)			
Indonézia	X			
Irak				X
Irán	X			
Írország				X (a)
Izland				X (a)

Ország	Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Néhány belföldi tőzsdei cég számára kötelező	Minden belföldi tőzsdei cég számára kötelező
Izrael			Bankok kivételével mindenhol	
Jamaika				X
Japán		X		
Jemen		Nincs értéktőzsde Jemenben		
Jordánia				X
Kajmán-szigetek		X		
Kambodzsa		Nincs értéktőzsde Kambodzsában		
Kanada				2011-től
Katar				X
Kazahsztán				X
Kenya				X
Kína			(k)	
Kirgizisztán				X
Kolumbia	X			
Korea (Dél)				X
Kuba	X			
Kuvait				X
Laosz		X		
Lengyelország				X (a)
Lesotho		X		
Lettország				X (a)
Libanon				X
Líbia				X
Liechtenstein				X (a)
Litvánia				X (a)
Luxemburg				X (a)
Macedónia				X
Madagaszkár		Nincs értéktőzsde Madagaszkáron		
Magyarország				X (a)
Makaó		Nincs értéktőzsde Makaón		
Malajzia	X (d)			

Ország	Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Néhány belföldi tőzsdei cég számára kötelező	Minden belföldi tőzsdei cég számára kötelező
Malawi				X
Maldív szigetek		X		
Mali	X			
Málta				X (a)
Marokkó		Nem-bankok	Bankok	
Mauritánia		Nincs értéktőzsde Mauritániában		
Mauritius				X
Mexikó		X(d)		From 2012
Mianmar		X		
Moldova	X			
Mongólia				X
Montenegro				X
Mozambik		X		
Namíbia				X
Németország				X (a)
Nepál				X
Nicaragua				X
Niger	X			
Nigéria				2012-től
Norvégia				X (a)
Olaszország				X (a)
Omán				X
Örményország				X
Oroszország	X			
Pakisztán	X			
Panama				X
Pápua - Új Guinea				X
Paraguay		X		
Peru				X
Portugália				X (a)
Reunion		Nincs értéktőzsde a Reunion-szigeteken		
Románia				X

Ország	Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Néhány belföldi tőzsdei cég számára kötelező	Minden belföldi tőzsdei cég számára kötelező
Sierra Leone				X
Spanyolország				X (a)
Sri Lanka		X		
St Kitts & Nevis				X
Suriname		X		
Svájc		X		
Svédország				X (a)
Szamoa	Nincs értéktőzsde Szamoán			
Szaúd-Arábia			X (j)	
Szenegál	X			
Szerbia				X
Szingapúr	X (d) (e)			
Szíria	X			
Szlovákia				X (a)
Szlovénia				X (a)
Szvázföld		X		
Tádzsikisztán				X
Taiwan	X (h)			
Tanzánia				X
Thaiföld	X			
Togo	X			
Törökország		X (f)		
Trinidad és Tobago				X
Tunézia	X			
Türkmenisztán	X			
Uganda		X		
Új Zéland				X (c)
Új-Kaledónia	Nincs értéktőzsde Új Kaledónián			
Ukrajna	X			
Uruguay	X (b)			
Üzbegisztán	X			

Ország	Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása	Néhány belföldi tőzsdei cég számára kötelező	Minden belföldi tőzsdei cég számára kötelező
Vanuatu		Nincs értéktőzsde Vanuaton		
Venezuela	X (b)			
Vietnam	X			
Zambia				X
Zimbabwe		X		

- a) A könyvvizsgálói jelentés és a „Prezentáció alapja” fejezet, a beszámoló kiegészítő jegyzeteiben hivatkozik az EU által elfogadott IFRS-ekre.
- b) A törvény szerint minden vállalkozás köteles betartani a helyi kormány által jóváhagyott IFRS-eket, azonban a jóváhagyást nem frissítik az IASB által kibocsátott standardokkal és ajánlásokkal.
- c) A helyi standardok azonosak az IFRS-ekkel, ugyanakkor egyes hatályba lépési időpontok és átmeneti rendelkezések eltérnek.
- d) Valamennyi belföldi tőzsdei cég számára kötelező az IFRS alkalmazása 2012-től kezdődően.
- e) A legtöbb IFRS-t átvették, néhány jelentős módosítással.
- f) A török vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-ek angol változatát vagy a török fordítást. Utóbbi esetben - a fordítás késedelme miatt - a könyvvizsgálói jelentés és a „Prezentáció alapja” fejezet hivatkozást tartalmaz a „Törökországban alkalmazandó IFRS-ekre”.
- g) A SEC lehetővé teszi a külföldi magánkibocsátók számára, hogy az IASB által kiadott IFRS-ek szerint elkészített pénzügyi kimutatásokat nyújtsanak be anélkül, hogy az IFRS szerinti adatokat átfordítsanak a US GAAP-re.
- h) Bejelentett terv az IFRS-ek teljes átvételre 2013-tól kezdődően, beleértve a taiwani Pénzügyi Szervezetek Felügyeleti Testülete hatálya alá tartozó pénzügyi intézményeket is, kivéve a hitelezői csoportosulásokat, hitelkártyával foglalkozó vállalatokat, valamint a biztosítási közvetítőket, amelyeknél a Taiwan által elfogadott IFRS alkalmazása 2015-től lesz kötelező.
- i) IFRS-ek fokozatos bevezetése a jegyzett társaságok körében 2012. és 2014. között.
- j) Tőzsdén jegyzett bankok és biztosító társaságok számára kötelező az IFRS-ek alkalmazása.

- k) Az új CAS-t (Kínai Számviteli Standardok az Üzleti vállalkozások számára) 2006-ban jelentette meg a MoF (Ministry of Finance; Pénzügyminisztérium) és 2007. január 1-jén lépett hatályba. A standardok alapvetően az IFRS-eket veszik alapul, kivéve néhány módosítást (pl. hosszú lejáratú eszközökön elszámolt értékvesztés visszairásának tilalma), amelyek a kínai gazdálkodó egységek körülményeit és környezetét veszik alapul. 2010 áprilisában, a MoF kibocsátotta a CAS IFRS-hez való fokozatos konvergenciájának ütemtervét. Kína elkötelezettséget vállalt az IFRS-hez való közeledésre. A standardok konvergenciája egy fokozatos folyamat és a MoF minden elvárható megtesz a CAS-k és IFRS folyamatos közeledésére. A CAS jelenleg a Kínai tőzsdén jegyzett vállalkozásokra, a pénzügyi intézményekre (beleértve a kínai Értékpapírpiaci Műveletek Szabályozó Testülete által engedélyezett értékpapírpiaci műveletekkel foglalkozó gazdálkodókat), egyes állami tulajdonú vállalkozásokra, illetve bizonyos tartományokban működő magánvállalkozásokra nézve kötelező. Az ütemterv szerint a MoF kifejezett szándéka, hogy a valamennyi nagy és közepes méretű vállalkozás (függetlenül attól, hogy tőzsdei cég vagy magánvállalkozás) az új CAS-t vezesse be 2012-re. 2007 decemberében, a HKICPA megállapította a CAS egyezőségét a HKFRS-el, amely azonos az IFRS-ekkel, beleértve a bekerülési és értékelési opciókat, ugyanakkor néhány esetben eltérő hatályba lépési dátumokat és átmeneti rendelkezéseket tartalmaz. Ettől kezdve a CAS-k és a HKICPA az IASB-vel együtt egy folyamatos mechanizmust épített ki az egyezőség folyamatos megvalósítására. 2010 decemberében a hongkongi tőzsde arról határozott, hogy a Hongkongban jegyzett belföldi bejegyzésű tőzsdei vállalkozások számára lehetőséget biztosít a CAS-k szerinti pénzügyi kimutatások készítésére és belföldi bejegyzésű könyvvizsgáló társaságok általi auditjára. Számos ilyen vállalkozás a CAS-k szerinti pénzügyi kimutatásokon alapuló éves beszámolási rendszert választotta. Az Európai Bizottság engedélyezte a kínai kibocsátók számára a CAS-k alkalmazását a EU piacaira való belépéskor, anélkül, hogy a pénzügyi kimutatások kapcsán előírná az EU által elfogadott IFRS-ek szerinti korrekciókat.
- l) A Dominikai Köztársaság CPA-inek szervezete egy 2010. februári határozatban a tőzsdei cégek számára biztosítja az IFRS-ek fokozatos implementációját, néhány kötelező érvényű standarddal – ezek egy része már 2010-ben, egy másik része 2014-ig fokozatos kerül alkalmazásra.



# Az IFRS-ek alkalmazása Európában

## 2005-től hatályos európai számviteli szabályozás

### Tőzsdei cégek

Az Európai Bizottság (EB) által 2000. júniusában elfogadott „pénzügyi beszámolási stratégia” végrehajtása érdekében az Európai Unió (EU) 2002-ben elfogadta a Számviteli Rendeletet, amely 2005-től az összes, szabályozott tőzsdére bevezetett európai cég (összesen mintegy 8 000 vállalkozás) számára előírja az IFRS-ek alkalmazását a konszolidált pénzügyi kimutatásokban. Az IFRS követelmény nem csak a 27 EU tagországra, hanem a három Európai Gazdasági Térség (EGT) országra is vonatkozik. A legtöbb svájci nagyvállalat szintén az IFRS-eket alkalmazza (Svájc nem tagja sem az EU-nak, sem az EGT-nek).

A szabályozott európai tőzsdékre bevezetett, nem-EU cégek beszámolóképzítése tekintetében az EB 2008. decemberében úgy határozott, hogy az Egyesült Államokban, Japánban, Kínában, Kanadában, Dél-Koreában és Indiában érvényes GAAP egyenértékűnek minősül az EU által elfogadott IFRS-ekkel. (Kína, Kanada, Dél-Korea és India státuszát 2011. december 31-én felülvizsgálják.) A más országokban illetékességgel bíró vállalkozások 2009-től kötelesek vagy az EU által elfogadott IFRS-eket, vagy az IASB által elfogadott IFRS-eket alkalmazni.

### Nem tőzsdei cégek és egyedi pénzügyi kimutatások

Az EU tagállamai kiterjeszthetik az IFRS követelményt a nem tőzsdei cégekre és az egyedi (csak a vállalatra vonatkozó) pénzügyi kimutatásokra is. Csaknem valamennyi tagállam lehetővé teszi néhány vagy az összes nem tőzsdei cége számára, hogy az IFRS-eket alkalmazzák a konszolidált pénzügyi kimutatásaikban, és a többség lehetővé teszi ugyanezt az egyedi pénzügyi kimutatásoknál is.

### Az IFRS-ek európai bevezetése

Az EU Számviteli Rendelete szerint az IFRS-eket egyenként kell bevezetni Európában. A bevezetési folyamat az alábbi lépésekből áll:

- Az EU lefordíttatja az IFRS-eket minden európai nyelvre;
- a magánszektort képviselő Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) benyújtja a bevezetési véleményét az EB-nek;
- az EB Standard Tanács Felülvizsgáló Csoportja (SARG) átadja az EFRAG ajánlásaival kapcsolatos véleményét az EB-nek;
- az EB Számviteli Szabályozó Bizottsága javaslatot tesz a bevezetésre; és
- az EB benyújtja a bevezetési javaslatot az Európai Parlament Ellenőrzéssel történő szabályozási bizottságához valamint a 27 tagú Európai Tanácshoz. Egyik sem élhet ellenvetéssel a bevezetést illetően (illetve bizonyos esetben mindkettőnek jóvá kell hagynia azt) 3 hónapon belül, máskülönben a javaslatot visszaküldik az EB-nek további megfontolásra.

2011. március végéig az EB megszavazta valamennyi IFRS-t, illetve valamennyi értelmezést, az IFRS 1-hez, az IFRS 7-hez és az IAS 12-hez kapcsolódó módosítások kivételével. Az IFRS 9 jóváhagyását elhalasztották.

## Az IFRS betartatása Európában

Az európai értékpapírpiacokat az egyes tagállamok maguk szabályozzák. Ugyanakkor, az EU szintű hatóságok felelősek a pénzügyi szektort érintő, a pénzügyi stabilitás megőrzésének érdekében implementált szabályok betartásáért, az európai pénzügyi rendszerbe vetett bizalom biztosításáért, valamint a pénzügyi szolgáltatásokkal kapcsolatos fogyasztói érdekvédelemért.

2011. január 1-jei hatállyal, a bankok, biztosítók és értékpapírműveletek szabályozóinak EU-t megelőzően létrejött csoportjait felváltották az EU szintű Felügyelet: az Európai Bankfelügyelet (EBA), az Európai Értékpapíriaci és Tőkepiaci Felügyelet (ESMA) és az Európai Biztosítási Tevékenységek és a Vállalati Nyugdíjprogramok Felügyelete (EIOPA). Az Európai Parlament és a Tanács széles körű hatalmat biztosított a Felügyeletnek, mint például, hogy a Felügyelet a kompetenciájukba tartozóan szabályozó technikai standard-tervezeteket készíthetnek, amelyek az Európai Bizottságon keresztül szerte az EU-n belül kötelezőek lehetnek. Az Európai Bizottságnak valamennyi javasolt szabályozó technikai standardot az Európai Parlament és a Tanács elé kell terjesztenie, és a jóváhagyási folyamat egyes meghatározott szakaszaiban közzétennie. A Felügyeletnek továbbá lehetősége lesz nemzeti szintű döntések felülírására, amennyiben azok nincsenek összhangban az EU-szabályozásokkal.

Az Európai Rendszerszerkockázati Testület (European Systemic Risk Board) figyelemmel kíséri és felméri azon pénzügyi stabilitást esetlegesen veszélyeztető körülményeket, amelyek részben a makrogazdasági fejlődésből, részben a pénzügyi rendszer egészét érintő fejlődési folyamatból eredhetnek.

A teljes EU-ra kiterjedő szabályok az alábbiak:

- az Európai Értékpapír-piaci Szabályozók Bizottsága (CESR) - a nemzeti szabályozó hatóságok konzorciuma (az ESMA elődszervezete) - által elfogadott standardok. 1. sz. Standard *A pénzügyi információkra vonatkozó standardok bevezetése Európában* 21 magas szintű alapelvet tartalmaz, amelyeket az EU tagállamoknak be kell tartaniuk az IFRS-ek bevezetése során. 2. sz. Standard *A bevezetési tevékenységek koordinációja* útmutatást ad az 1. sz. Standard végrehajtásával kapcsolatban;
- 2006 szeptemberében hirdették ki az *éves és összevont (konszolidált) éves beszámoló jog szerinti könyvvizgálatáról* szóló irányelvet. Az új irányelv a 8. irányelv helyébe lépett, és módosította a 4. és a 7. irányelvet. Az irányelv - többek között - az egész EU-ban bevezette a Nemzetközi Könyvvizgálati Standardokat, és a tagállamok számára előírta könyvvizgálati közfelügyeleti szervek felállítását; és
- az EU-irányelvek módosításai, amelyek megállapítják az igazgatósági tagoknak a vállalkozás pénzügyi kimutatásaiért viselt kollektív felelősségét.

2011 januárjában az Európai Bizottság előzetes döntést hozott 10 harmadik ország kapcsán a rendszerek auditjára vonatkozó egyenértékűséget illetően. A döntés lehetővé teszi a tagállamok és az egyenértékűségre vonatkozóan érintett harmadik országok szoros együttműködését, amelyek így kölcsönösen támaszkodhatnak a másik ország könyvvizsgáló cégei által folytatott vizsgálatokra. Az egyenértékűséggel érintett országok: Ausztrália, Dél-Afrikai Köztársaság, Dél-Korea, Egyesült Államok, Horvátország, Kanada, Kína, Japán, Svájc és Szingapúr.

# Az IFRS-ek alkalmazása az Egyesült Államokban

## Az IFRS-ek SEC általi elismerése

2007. novemberében a SEC engedélyezte, hogy a külföldi magánkibocsátók az IASB által közzétett IFRS-ek szerint elkészített pénzügyi kimutatásokat nyújtsanak be anélkül, hogy az IFRS szerinti adatokat átfordítanák a US GAAP szerinti adatokra. Ez az új szabály csak a 2007. november 15-ét követően lezárult évekre vonatkozó pénzügyi kimutatásokra alkalmazható.

2007. augusztusában a SEC közzétett egy „Konceptiót” nyilvános véleményezésre azzal a céllal, hogy vitát indítson arról, hogy az amerikai kibocsátók számára is tegyék-e lehetővé az IFRS szerinti pénzügyi kimutatások benyújtását, és ilyen módon is teljesíteni lehessen-e a SEC szabályait és előírásait.

2008. novemberében a SEC nyilvános véleményezésre közzétett egy IFRS „menetrendet”. Az útiterv kijelöli azokat a mérföldköveket, amelyek elérése esetén kötelezővé válik az IFRS-re való áttérés a 2014. december 15-én vagy azt követően végződő pénzügyi évekre. A javasolt útiterv bizonyos gazdálkodók számára lehetővé teszi az IFRS-ek korábbi bevezetését is. Az útmutató SEC általi adoptálását 2010-re várták.

2010. februárjában a SEC kiadta a Globális Számviteli Standardok és a Konvergencia Támogató Nyilatkozatát, amiben utasította alkalmazottait, hogy dolgozzák ki és hajtsák végre a „Munkatervet”, hogy elősegítse a Bizottság céljainak megvalósulását, valamint a nyilvánosság számára az átláthatóságot azzal a céllal, hogy a „Munkaterv”, valamint az IASB és az FASB konvergenciát segítő projektjeinek befejezését követően döntést hozhassanak arról, hogy beemelik-e az IFRS-eket az amerikai kibocsátók pénzügyi beszámolási rendszerébe. A SEC arra számít, hogy 2011 végére megszületik az elhatározás.

## IFRS-US GAAP konvergencia

### A Norwalk Megállapodás

2002. októberében az FASB és az IASB egy szándéknyilatkozat keretében formálisan is kötelezettséget vállalt a US GAAP és az IFRS-ek közelítésére. Ezen szándéknyilatkozat általánosan használt megnevezése „Norwalk Megállapodás”. A két testület kötelezte magát, hogy mindent elkövet az alábbiak érdekében:

- a meglévő pénzügyi beszámolási standardjaikat a lehető leghamarabb kompatibilissé teszik; és
- összehangolják a jövőbeli munkaprogramjaikat, ezáltal biztosítva, hogy az elért kompatibilitás fenntartható maradjon.

A „kompatibilitás” nem azt jelenti, hogy a standardok szó szerint megegyeznek, hanem azt, hogy nincsenek jelentős eltérések a kétféle standard között.

## Szándéknyilatkozat 2006-2009

2006. februárjában az FASB és az IASB szándéknyilatkozatot (MOU) írtak alá, amelyben rögzítették a rövid és hosszú távú konvergenciaprojekteket, valamint a konvergencia eléréséhez szükséges intézkedéseket és mérföldköveket. Az MOU frissítésére 2008-ban került sor. 2009. novemberében a két Testület megerősítette elkötelezettségét a konvergencia mellett és újabb nyilatkozatot adtak ki, melyben vázolták a további szükséges lépéseket, melyekkel a szándéknyilatkozatban meghatározott konvergencia feladatok 2011-ig lezárhatók.

## Módosított konvergenciastratégia

2010 júniusában az IASB és az FASB módosította a konvergenciával kapcsolatos stratégiáját, válaszul az érintetteknek biztosított jogból eredő, a várhatóan 2010 folyamán közzétételre kerülő javaslatokat érintő nagyszámú véleményezésre. Az IASB módosított prioritásokat fogadott el néhány témakörben, mint például a pénzügyi instrumentumok, az árbevétel-elszámolások és a lízingek, valamint kibővítette az eredeti határidőket a többi esetben, így például a kivezetések, tőkejellemzővel rendelkező pénzügyi kötelezettségek, és a pénzügyi kimutatások prezentációjára vonatkozó átfogó projekt kapcsán. A Testület egyúttal elfogadta, hogy számukat illetően valamennyi negyedévet érintően korlátozva legyenek a jelentős és komplex nyilvános tervezetek.

2011 áprilisában az IASB és az FASB kibővítette a legfontosabb MoU projektek befejezésének határidejét, hogy elegendő időt biztosítson az érintettek felé történő előterjesztésre és hogy figyelembe tudja venni a szándékolt döntésre vonatkozó visszacsatolásokat. Ezen projektek befejezésének határideje jelenleg 2011 második felére datálódik.

A projektek és azok jelenleg tervezett ütemezését ld. a 'Jelenlegi IASB projektek' című fejezetben.

## Az IFRS-ek alkalmazása Kanadában

Jelenleg az Egyesült Államok-beli tőzsdéken jegyzett kanadai cégek alkalmazhatják a US GAAP-et a belföldi beszámolás során. A külföldi kibocsátók Kanadában alkalmazhatják az IFRS-eket, kivéve az egyes hatósági ár alapján szabályozott társaságokat és a befektetési vállalkozásokat. A nyilvános beszámolóalkészítésre kötelezett kanadai cégek a 2011. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi éveik vonatkozásában lesznek kötelesek alkalmazni az IFRS-eket. A non-profit gazdálkodók és a nyugdíjalapok kivételt képeznek, így nem lesznek kötelesek átvenni az IFRS-eket.

## Az IFRS-ek alkalmazása Amerika többi országában

Dél-Amerikában majdnem valamennyi állam megköveteli vagy lehetővé teszi az IFRS-ek alkalmazását (vagy folyamatban van ezen előírások bevezetése) a pénzügyi kimutatások összeállítására vonatkozásában. Chile 2009-ben kezdte az IFRS-ek fokozatos bevezetését a tőzsdei cégek esetén. A brazil tőzsdei cégek és bankok legkésőbb 2010-től kötelesek alkalmazni az IFRS-eket. A Mexikói Bank és Értékpapír Felügyelet bejelentette, hogy 2012-től kezdődően minden tőzsdei cég köteles az IFRS-eket alkalmazni. Argentínában az IFRS alkalmazása valamennyi társaság számára engedélyezett (kivéve a bankokat és biztosítókat) a 2011-es pénzügyi évtől kezdődően. Továbbá, az IFRS-ek alkalmazása valamennyi belföldi tőzsdén jegyzett társaságra kötelező lesz 2012-től. Az IFRS-ek alkalmazása már most kötelező több más latin-amerikai és karibi országban.

## Az IFRS-ek alkalmazása Ázsiában és a csendes-óceáni térségben

Ázsia és a csendes-óceáni térség országai többféleképpen viszonyulnak a helyi tőzsdei cégekre vonatkozó nemzeti GAAP és az IFRS-ek közelítésének kérdéséhez.

### Az IFRS-ek alkalmazása a nemzeti GAAP helyett

Mongólia minden belföldi tőzsdei cég esetében megköveteli az IFRS-ek alkalmazását.

### Lényegében minden nemzeti standard szóról-szóra megegyezik az IFRS-ekkel

Ausztrália, Hongkong, Korea (2011-től, opcionálisan 2009-től), Új-Zéland és Sri Lanka (2011-től) választották ezt a megközelítést. A hatályba lépés napja és az átmeneti szabályok eltérhetnek az IASB által kibocsátott IFRS-ektől. Továbbá Új-Zéland törölt egyes, a számviteli politikára vonatkozó opciókat, ugyanakkor előírt bizonyos többlet közzétételi kötelezettségeket és iránymutatást.

### Csaknem az összes nemzeti standard szóról-szóra megegyezik az IFRS-ekkel

A Fülöp-szigetek és Szingapúr szóról-szóra átvették a legtöbb IFRS-t, ugyanakkor néhány jelentős módosítással is éltek. Szingapúr a teljes körű IFRS bevezetés mellett döntött, melyet 2012-ig hajtanak végre.

### Néhány nemzeti standard közel azonos az IFRS-ekkel

India, Malajzia, Pakisztán és Thaiföld szinte változtatás nélkül vettek át néhány IFRS-t, ugyanakkor más nemzeti standardok esetén jelentős különbségek tapasztalhatók, és időbeli eltérés is van az új vagy módosított IFRS-ek bevezetésénél. India bejelentett egy tervet az IFRS-ek Indiai Pénzügyi Beszámolási Standardokként történő teljes körű bevezetésére (a vállalkozás méretétől függően) 2012 és 2014 között, Malajzia Maláj Pénzügyi Beszámolási Standardokként fogja átvenni az IFRS-eket 2012-ig, ahogy ezt teszi Tajvan is 2013-ig.

### **A nemzeti GAAP-ok fejlesztése során támaszkodnak az IFRS-ekre**

Ez különböző mértékben valósul meg Indonéziában, Japánban, Taiwanon és Vietnámban, ugyanakkor jelentős eltérések is vannak.

2006 februárjában Kína bevezette az Üzleti Vállalkozások Számviteli Standardjait (ASBE) amelyek általában véve - néhány kivétellel - megfelelnek az IFRS-eknek.

2009 májusában a taiwani Pénzügyi Szervezetek Felügyeleti Bizottsága (FSC) bejelentett az IFRS-ek teljes adoptációjának 2013 kezdettel történő, kétlépcsős ütemtervét. Egyes vállalkozások számára a korai alkalmazás 2012-től is megengedett.

A japán számviteli standard alkotók az IASB-vel karöltve a két szervezet között létrejött 'Tokyo Agreement' keretében évek óta a számviteli standardok konvergenciáján dolgoznak. A konvergenciaprogram folyamán, 2009 decemberében Japán elkezdte engedélyezni a bizonyos feltételeknek megfelelő tőzsdei cégek számára az IFRS-ek alkalmazását, 2010-től kezdődően. Japán azt fontolgatja, hogy 2012 körül minden állami vállalkozás számára kötelezővé teszi az IFRS-ek alkalmazását 2015-tel vagy 2016-tal kezdődően.

Koreában az IFRS-ek koreai nyelvre fordított változatai ('K-IFRS') kötelezőek a tőzsdén jegyzett társaságokra nézve 2011-től.

### **Néhány belföldi tőzsdei cég alkalmazhatja az IFRS-eket**

Ez vonatkozik Kínára (a hongkongi tőzsdére bevezetett cégekre), Hongkongra (a hongkongi székhelyű, de máshol bejegyzett cégekre), Laoszra és Mianmarra.

# Aktuális változások

## A 2010. december 31-ével végződő évre alkalmazandó

### Standardok módosítása

IFRS 1	Az IFRS 1 Az IFRS-ek első alkalmazása standard felülvizsgálata További mentesítések az első alkalmazók számára
IFRS 2	Csoporton belüli készpénzben teljesített részvény alapú kifizetések
IFRS 3 (2008)	Üzleti kombinációk
IAS 27 (2008)	Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások
IAS 39	Lehetséges fedezett alapügyletek
Számos	IFRS-ek 2008 májusában és 2009 áprilisában kibocsátott fejlesztései (lásd előző évi kiadványunkat)

### Új Értelmezések

IFRIC 17	A tulajdonosok részére természetben fizetett osztalékok
----------	---

## Lehetőség van a korábbi alkalmazásra a 2010. december 31-ével végződő évre.

Megjegyzés: Az átmeneti rendelkezések igen összetettek, és a standardok között kölcsönös összefüggések vannak. A részleteket ld. a standardokban és az értelmezésekben.

Standardok módosítása		Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves időszakokban alkalmazandó
<b>IFRS 1</b>	Az IFRS 7 szerinti összehasonlító adatokra vonatkozó közzétételek alóli kivételek	2010. július 1.
	Az IFRS 9 szerinti összehasonlító információk újbóli bemutatásának követelményeire vonatkozó mentesítések	Egyidejűleg az IFRS 9 alkalmazásával
	Súlyos hiperinfláció és az első alkalmazók számára történő meghatározott időpont visszavonása	2011. július 1.
<b>IFRS 7</b>	Közzétételek – Pénzügyi eszközök átadása	2011. július 1.
<b>IFRS 9</b>	Pénzügyi instrumentumok – Besorolás és értékelés	2013. január 1.
	A pénzügyi kötelezettségek IFRS 9 számvitelére vonatkozó útmutatók	2013. január 1.
<b>IAS 12</b>	Halasztott adózás – a mögöttes eszközök megtérülése	2012. január 1.
<b>IAS 24</b>	Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek	2011. január 1.
<b>IAS 32</b>	Részvényjegyzési jogok kibocsátásának besorolása	2010. február 1.



Az IFRS-ek fejlesztései (2009. április)*		Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves
<b>IFRS 1</b>	Számviteli politika változásai az adaptáció első évében	2011. január 1.
	Átértékelés szerinti érték, mint vélelmezett költség	2011. január 1.
	Vélelmezett költség használata a hatósági árszabályozás alá eső tevékenységek esetén	2011. január 1.
<b>IFRS 3</b>	Az IFRS 3 (2008) hatályba lépése előtt történt üzleti kombinációkból eredő függő kifizetések átmeneti rendelkezései	2010. július 1.
	Nem ellenőrző részesedések értékelése	2010. július 1.
	Nem lecserélt és önként lecserélt részvény alapú juttatások	2010. július 1.
<b>IFRS 7</b>	A közzétételek tisztázása	2011. január 1.
<b>IAS 1</b>	A tőkeváltozás kimutatás tartalmának tisztázása	2011. január 1.
<b>IAS 21, 28, 31</b>	Az IAS 27 eredményeképpen létrejött változások átmeneti rendelkezései	2011. július 1.
<b>IAS 34</b>	Jelentős események és tranzakciók	2011. január 1.
<b>IFRIC 13</b>	Jutalompontok valós értéke	2011. január 1.

Új értelmezések		Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves
<b>IFRIC 19</b>	Pénzügyi kötelezettségek tőkeinstrumentumok kibocsátásával történő megszüntetése	2010. július 1.
Az értelmezések módosításai		Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves
<b>IFRIC 14</b>	A minimális finanszírozási követelményhez kapcsolódó előlegek	2011. január 1.

\* A fentiekben az IFRS-ek javításából (2010. május) eredő, az IASB által tett módosításokat mutattuk be, amelyek számviteli változásokat eredményeztek a bemutatás, elszámolás vagy értékelés területén. A listában nem szerepelnek az olyan, terminológiai vagy szerkesztési módosítások, amelyek az IASB megítélése szerint semmilyen vagy csak minimális hatással járnak a számviteli elszámolásokra. További információkért ld. az egyes standardokat és értelmezéseket, valamint a [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) weboldalt.

# A hatályos standardok és a kapcsolódó értelmezések összefoglalása

Kiadványunk 41-118. oldalán összefoglaltuk a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokhoz kapcsolódó összes követelményt, valamint az *IFRS-ek előszavát és a Pénzügyi kimutatások elkészítésének és prezentálásának keretelveit*.

Ezen összefoglalások célja, hogy általános tájékoztatást nyújtsanak, és nem pótolják a teljes standard vagy értelmezés elolvasását.

A szöveget frissítettük a standardok és értelmezések aktuális módosításaival, még akkor is, ha ezek csak 2011-ben vagy az azt követő számviteli időszakban lépnek hatályba. A standardok korábbi verzióival kapcsolatos információkat megtalálhatják az IFRS zsebkönyv korábbi kiadásaiban.

A „hatályba lépés” az adott standard vagy értelmezés legutolsó átfogó felülvizsgálatának a hatályba lépését jelenti, és nem feltétlenül az eredeti kiadást.

## Előszó a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokhoz

### Elfogadás

Az IASB 2002 májusában fogadta el.

### Összefoglalás

Többek között az alábbiakra terjed ki:

- az IASB céljai;
- az IFRS-ek hatálya;
- a standardok és értelmezések létrehozásának szabályos eljárásai;
- a „fekete betűs” és „szürke betűs” paragrafusok egyenlő státusza;
- a hatályba lépés napjával kapcsolatos politika; és
- az angol mint hivatalos nyelv használata.

### Elfogadás

Az IASC Testület 1989 áprilisában hagyta jóvá.

Az IASB 2001 áprilisában fogadta el.

Jelenleg a Keretelvek valamennyi eleme felülvizsgálat alatt áll az IASB/FASB közös Konceptuális keretelvek projektjének részeként.

2010 szeptemberében, a projekt első szakaszának eredményeként, az IASB kibocsátotta az *Általános célú pénzügyi beszámolás célja* c. 1. fejezetet, valamint a *Hasznos pénzügyi információk minőségi jellemzői* c. 3. fejezetet.

### Összefoglalás

- Meghatározza az általános célú pénzügyi beszámolás célját. A cél, hogy olyan pénzügyi információkat nyújtson, amely hasznos a jelenlegi és potenciális befektetőknek, a kölcsönt nyújtóknak és egyéb hitelezőknek a gazdálkodó számára történő erőforrás biztosítással kapcsolatos döntéseik meghozatala során.
- Meghatározza azokat a minőségi tulajdonságokat, amelyek hasznossá teszik a pénzügyi kimutatásokban szereplő pénzügyi információkat. Ahhoz, hogy hasznos legyen, relevánsnak kell lenni és valóban kell bemutatnia a bemutatás szándékának megfelelően. Nagyobb a hasznosság, amennyiben összehasonlítható, ellenőrizhető, időben történő és értelmezhető.
- Meghatározza a pénzügyi kimutatások alapvető elemeit, valamint ezek pénzügyi kimutatásokban való elszámolásának és értékelésének elveit. A pénzügyi helyzethez közvetlenül kapcsolódó elemek az eszközök, a kötelezettségek és a saját tőke. A teljesítményhez közvetlenül kapcsolódó elemek a bevételek és a kiadások.
- Meghatározza a tőke koncepcióját és a tőke megtartásának elveit.

**Hatályba lépés napja**

Az IFRS 1 (2008) 2008 novemberében került kibocsátásra, hatályon kívül helyezve az IFRS 1(2003)-t.

Az IFRS 1 (2008) az első IFRS szerinti pénzügyi kimutatásokra vonatkozik, és a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő beszámolási időszakra készült beszámolókra vonatkozóan hatályos.

Az első alkalmazók további mentesítésére vonatkozó módosítás (2009. július) 2010. január 1-jén lép hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

Az IFRS 7-ben az összehasonlító adatokra vonatkozó előírásoktól való korlátozott mentesítésekről szóló módosítás 2010. július 1-jén lép hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

A bevezetés évében történő számviteli politika változásokra, valamint a vélelmezett költséghez kapcsolódó útmutatásokra vonatkozó, az IFRS-ek javításaiból (2010. május) eredő módosítások 2011. január 1-jén lépnek hatályba. A korábbi alkalmazás megengedett.

A '2004. január 1.'-re, mint meghatározott dátumra vonatkozó utalásnak az 'IFRS-ekre vonatkozó áttérés dátuma'-ra történő cseréjével kapcsolatos módosítások (2010. december), amelyek megszüntetik az IFRS-t először alkalmazóknak előírt, a kivezetést eredményező, az IFRS-ekre vonatkozó áttérés előtti tranzakciók újbóli bemutatásával kapcsolatos igényt és az útmutatások arra vonatkozóan, hogy egy gazdálkodónak hogyan kell az IFRS-nek megfelelő pénzügyi kimutatásokat összegezni azon periódust követően, amikor a gazdálkodó a funkcionális pénznemét érintő súlyos hiperinfláció miatt képtelen megfelelni az IFRS követelményeinek, 2011. július 1-jétől hatályosak. A korábbi alkalmazás megengedett.

**Cél**

Előírja a követendő eljárásokat arra az esetre, amikor egy gazdálkodó első alkalommal használja az IFRS-eket az általános célú pénzügyi kimutatásai elkészítése során.

## Összefoglalás

Áttekintés az olyan gazdálkodók esetében, amelyek a 2010. december 31-ével végződő évre vonatkozó pénzügyi kimutatásaikban alkalmazzák első alkalommal az IFRS-eket (oly módon, hogy kifejezett, korlátozás nélküli nyilatkozatot tesznek arról, hogy megfelelnek az IFRS-eknek).

- A 2010. december 31-én hatályban lévő IFRS-eken alapuló számviteli politikák kiválasztása.
- Legalább a 2010-es és a 2009-es pénzügyi kimutatások elkészítése és a nyitó pénzügyi helyzet kimutatás ismételt, visszamenőleges bemutatása a 2010. december 31-én hatályban lévő IFRS-ek alkalmazásával, azon tételek kivételével, amelyeket az IFRS 1 konkrét kivételként kezel:
  - a nyitó pénzügyi helyzet kimutatást legkésőbb 2009. január 1-jével kell elkészíteni (de lehet korábban is, amennyiben a gazdálkodó úgy dönt, hogy több évnyi összehasonlító információt tesz közzé az IFRS-ek szerint);
  - a nyitó pénzügyi helyzet kimutatást a gazdálkodó első IFRS szerinti pénzügyi kimutatásaiban kell közzétenni (ennek megfelelően három pénzügyi helyzet kimutatást); ésamennyiben egy az IFRS-eket 2010. december 31-ével bevezető vállalkozás (teljes körű pénzügyi kimutatások helyett) csak bizonyos pénzügyi adatokat tesz közzé IFRS alapon a 2009-et megelőző időszakok vonatkozásában, a 2009-re és 2010-re vonatkozó teljes körű pénzügyi kimutatások mellett, ez nem változtatja meg azt a követelményt, hogy az IFRS szerinti nyitó pénzügyi helyzet kimutatását 2009. január 1-jei fordulónappal kell elkészítenie.

## Értelmezések

Nincs.

## Hasznos Deloitte kiadványok

**Első alkalmazás: Útmutató az IFRS 1-hez**  
2009 novemberében a Deloitte közzétett egy felülvizsgált útmutatót, Útmutató az IFRS 1-hez címmel, amely letölthető a [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) címről.

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

A Csoporton belüli gazdálkodóknál a részvényalapú kifizetésekhez kapcsolódó módosítások (2009. június). 2010. január 1-jén lépnek hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

Előírja az elszámolási szabályokat az olyan tranzakciók esetén, ahol egy gazdálkodó árukat vagy szolgáltatásokat kap vagy szerez, vagy a saját tőkeinstrumentumai ellenértékeként, vagy azáltal, hogy kötelezettségeket vállal olyan összegben, amely a gazdálkodó részvényei vagy más tőkeinstrumentumai árfolyamán alapul.

### Összefoglalás

- Minden részvény-alapú kifizetési tranzakció költségét a valós értéken kell elszámolni a pénzügyi kimutatásokban.
- Ráfordítást akkor kell elszámolni, amikor a kapott árukat vagy szolgáltatásokat felhasználják.
- Az IFRS 2 egyaránt vonatkozik az olyan részvény-alapú kifizetésekre is, ahol a gazdálkodó nem tudja beazonosítani néhány, vagy összes kapott termékét vagy szolgáltatását.
- Az IFRS 2 egyaránt vonatkozik a tőzsdén jegyzett és nem tőzsdén jegyzett társaságokra. Ugyanakkor, amennyiben a nem tőzsdén jegyzett gazdálkodók tőkeinstrumentumainak valós értéke nem mérhető megbízhatóan, a belső értéken (intrinsic value) alapuló értékelést kell alkalmazni.
- Alapelvként az olyan tranzakciókat, ahol a gazdálkodó árukat vagy szolgáltatásokat kap nem a saját alkalmazásában álló személyektől a gazdálkodó tőkeinstrumentumainak az ellenértékeként, a kapott áruk vagy szolgáltatások valós értékén kell értékelni. Csak abban az esetben alkalmazható az átadott tőkeinstrumentumok valós értéke, ha a kapott áruk vagy szolgáltatások valós értéke nem állapítható meg megbízhatóan.
- A munkavállalókkal és más, hasonló szolgáltatásokat nyújtó személyekkel folytatott tranzakciókat a gazdálkodónak az átadott tőkeinstrumentumok valós értékén kell értékelnie, mivel általában nem lehet megbízhatóan becsülni a kapott munkavállalói szolgáltatások valós értékét.

- Az átadott tőkeinstrumentumok valós értékén értékelt (pl. munkavállalókkal folytatott) tranzakciók esetén a valós értéket a nyújtás napjával kell megbecsülni.
- A kapott áruk vagy szolgáltatások valós értékét az ilyen áruk vagy szolgáltatások átvétele napjával kell meghatározni.
- Az átadott tőkeinstrumentumok valós értékére történő hivatkozással értékelt áruk vagy szolgáltatások esetén a megszolgálatási feltételeket általában (de a piaci feltételek kivételével) nem kell figyelembe venni az érintett részvények vagy opciók valós értékének a releváns fordulónappal (ld. fent) történő becslése során. Ehelyett a megszolgálatási feltételeket azáltal kell figyelembe venni, hogy a vállalkozás korrigálja a tranzakció összegének az értékelésébe bevont tőkeinstrumentumok számát oly módon, hogy végül az átadott tőkeinstrumentumok ellenértékéként kapott árukkal vagy szolgáltatásokkal kapcsolatban elszámolt összeg a ténylegesen átruházott tőkeinstrumentumok számán alapuljon.
- A megszolgálatási feltételek lehetnek szolgáltatási feltételek és teljesítményfeltételek. A teljesítményfeltételek a konkrét teljesítményciklokon túl egy meghatározott szolgáltatási időszak teljesítését is magában foglalja.
- Az átadott tőkeinstrumentumok valós értéke a piaci áron alapul (amennyiben rendelkezésre áll), és figyelembe veszi a tőkeinstrumentum átadására vonatkozó feltételeket is. Piaci árak hiányában a valós értéket egy olyan értékelési modell segítségével kell megbecsülni, amely azt határozza meg, hogy mennyi lett volna az adott tőkeinstrumentumok ára az értékelés fordulónapján egy kellő ismeretekkel és szándékkal rendelkező felek között, piaci feltételek mellett létrejövő tranzakcióban. Az IFRS 2 nem tér ki arra, hogy pontosan mely értékelési modellt kell alkalmazni.

## Értelmezések

Nincs.



### Hatályba lépés napja

Az IFRS 3 (2004) helyébe a 2008 januárjában kiadott IFRS 3 (2008) lépett.

A 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakokban létrejött üzleti kombinációkra alkalmazandó. A korábbi alkalmazás megengedett, de legkorábban a 2007. június 30-a után kezdődő időszakokban.

Az IFRS-ek javításaiból (2010. május) eredő

- a nem irányító részesedések értékelésére
- a nem lecserélt vagy önkéntesen lecserélt részvény alapú jutalmakra; és
- az IFRS 3 (2008) hatályba lépése előtt történt üzleti kombinációkból eredő függő kifizetések átmeneti rendelkezései miatti módosítások 2010. július 1-től hatályosak. A korábbi alkalmazás megengedett.

### Alapelv

Egy vállalkozást felvásárló fél a megszerzett eszközöket és az átvállalt kötelezettségeket a felvásárláskori valós értékükön számolja el, és közzéteszi azon információkat, amelyek lehetővé teszik a felhasználók számára a felvásárlás jellegének és pénzügyi hatásainak az értékelését.

### Összefoglalás

- Az üzleti kombináció olyan tranzakció vagy esemény, amelynek során a felvásárló ellenőrzést szerez egy vagy több vállalkozás fölött. Definíció szerint a vállalkozás olyan integrált tevékenységek és eszközök összessége, amelyek végezhetők és irányíthatók annak érdekében, hogy vagy közvetlenül a befektetők, vagy más tulajdonosok, tagok vagy résztvevők megtérülést érjenek el.
- Az IFRS 3 nem vonatkozik közös vállalkozások létrehozására, gazdálkodó szervezetek vagy vállalkozások közös vezetés alatt történő egyesítésére, sem pedig egy vállalkozásnak nem minősülő eszköz vagy eszközcsoport megszerzésére.
- A felvásárlási módszert kell alkalmazni valamennyi üzleti társulás esetén.

- A felvásárlási módszer alkalmazásának lépései:
  1. A „felvásárló” azonosítása - a társulás azon tagja, amely ellenőrzést szerez a felvásárolt fölött.
  2. A „felvásárlási nap” meghatározása - az a nap, amelyen a felvásárló megszerzi a felvásárolt fölött az ellenőrzést.
  3. A felvásárolttal együtt megszerzett azonosítható eszközök, átvállalt kötelezettségek és bármely nem ellenőrző részesedés (NCI) elszámolása és értékelése.
  4. A goodwill és az előnyös vételen elért nyereség elszámolása és értékelése.
  
- Az eszközöket és kötelezettségeket a felvásárlás napi valós értéken kell értékelni (bizonyos korlátozott számú konkrét kivétellel). A gazdálkodó az NCI azon összetevőit, amely tulajdoni érdekeltséget jelent és amely megszűnéskor a gazdálkodó nettó eszközeiben való arányos részt biztosít a tulajdonosának, értékelheti vagy (a) valós értéken, vagy (b) a tulajdoni érdekeltséget biztosító instrumentumnak a felvásárolt azonosítható eszközei valós értékéből az NCI-nek tulajdonítható arányos értéken (a választásra tranzakciónként van lehetőség). Az NCI minden egyéb összetevőjét a megszerzés kori valós értéken kell értékelni, kivéve, ha az IFRS-ek más értékelési elvet írnak elő.
  
- A goodwillt az alábbiak különbözete alapján kell értékelni:
  - (a) az átadott ellenérték felvásárlás napi valós értékének, (b) bármely NCI értékének, és (c) szakaszokban megvalósuló üzleti társulás esetén (ld. lent) a felvásároltból már korábban a felvásárló tulajdonában lévő tőkerészesedés felvásárlás napi valós értékének az összege; és
  - a felvásárolt azonosítható eszközök és átvállalt kötelezettségek felvásárlás napi összegének egyenlege (az IFRS 3 szerint).
  
- Amennyiben a fenti különbség negatív, az ebből eredő nyereséget előnyös vételként kell elszámolni az eredményben.
  
- Szakaszokban megvalósuló üzleti kombináció esetén amennyiben a felvásárló a már meglévő tőkerészesedését növeli annak érdekében, hogy megszerezze az ellenőrzést a felvásárolt felett, a korábban tulajdonában lévő tőkerészesedést át kell értékelni a felvásárlás napi valós értékre, és bármely ebből eredő nyereséget vagy veszteséget el kell számolni az eredmény javára illetve terhére.

- Amennyiben az üzleti kombináció kezdeti elszámolása csak ideiglenesen állapítható meg az első beszámolási időszak végéig, a kombinációt ideiglenes értékek felhasználásával kell elszámolni. A felvásárlás napján már fennálló tények vagy körülmények alapján egy éven belül még lehetőség van a fenti ideiglenes értékek korrekciójára. Egy év után már nincs lehetőség korrekcióra, kivéve egy hiba javítása érdekében az IAS 8-nak megfelelően.
- A felvásárlásért fizetett ellenérték tartalmazza a függő ellenérték felvásárlás napi valós értékét is. A függő ellenérték felvásárlás napját követő eseményekből eredő kötelezettségként besorolt változásait általában az eredményben kell elszámolni.
- Minden felvásárlással kapcsolatos költséget (pl. közvetítői díjak, szakértői vagy szaktanácsadói díjak, a belső akvizíciós részleg fenntartásának a költségei) az eredményben kell elszámolni, a hitelviszonyt és tulajdonviszonyt megtestesítő értékpapírok kibocsátási költségeinek a kivételével, amelyeket rendre az IAS 39-nek illetve az IAS 32-nek megfelelően kell elszámolni.
- További útmutatás az üzleti kombinációk egyes konkrét vonatkozásaival kapcsolatban, úgymint:
  - ellenérték átutalása nélkül létrejövő üzleti társulások;
  - fordított felvásárlások;
  - a megszerzett immateriális javak azonosítása;
  - a felvásárló és a felvásárolt között már korábban is fennálló kapcsolatok (pl. újra megszerzett jogok); és
  - a felvásárolt szerződéseinek az újbóli felmérése a felvásárlás napján.

## Értelmezések

Nincs.

## Hasznos Deloitte kiadványok

### *Üzleti társulások és tulajdonosi részesedések változásai: útmutató a módosított IFRS 3-hoz és IAS 27-hez*

2008 júliusában került kiadásra. A kiadvány kiegészíti a fenti standardok alkalmazásával kapcsolatban az IASB által kiadott útmutatót, és eligazít a gyakorlati végrehajtási kérdésekben. Letölthető a [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) címről.

## IFRS 4 Biztosítási szerződések

<b>Hatályba lépés napja</b>	A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.
<b>Cél</b>	Előírja a biztosítási szerződésekre vonatkozó pénzügyi beszámolási szabályokat mindaddig, amíg az IASB be nem fejezi a biztosítási szerződésekre vonatkozó projekt második szakaszát.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• A biztosítók mentesülnek az IASB Keretelvek és bizonyos hatályos IFRS-ek alkalmazása alól.</li><li>• A katasztrófataralékok és kiegyenlítési tartalékok képzése tilos.</li><li>• Előírja az elszámolt biztosítási tartalékok elégségességének, valamint a viszontbiztosítási eszközök értékvesztésének a tesztelését.</li><li>• A biztosítási tartalékok nem nettósíthatók a kapcsolódó viszontbiztosítási eszközökkel szemben.</li><li>• A számviteli politika csak korlátozottan módosítható.</li><li>• Új közzétételekre van szükség.</li><li>• A pénzügyi garancia szerződések az IAS 39 hatálya alá tartoznak, kivéve, ha a kibocsátó korábban (az IFRS 4 első alkalmazása előtt) kifejezetten úgy nyilatkozott, hogy az ilyen szerződéseket biztosítási szerződéseknek tekinti, és esetükben a biztosítási szerződésekre vonatkozó elszámolást alkalmazott. Ilyen esetekben a kibocsátó választása szerint vagy az IAS 39-et vagy az IFRS 4-et alkalmazza.</li></ul>
<b>Értelmezések</b>	Nincs.

## IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek

<b>Hatályba lépés napja</b>	A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.  Az IFRS fejlesztések keretében (2009. április) az értékesítésre tartott befektetett eszközök (elidegenítési csoportok) vagy megszűnő tevékenységek közzétételeiről szóló módosítás 2010. január 1-jétől lép hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.
<b>Cél</b>	Előírja az értékesítésre tartott befektetett eszközök elszámolási szabályait, valamint a megszűnt tevékenységek bemutatását és közzétételét.

## Összefoglalás

- Bevezeti az „értékesítésre tartott” besorolást (olyan azonnal értékesíthető eszköz, amelynek az elidegenítése 12 hónapon belül valószínűsíthető) illetve az elidegenítési csoport fogalmát (olyan eszköz-csoport, amelyet egyetlen tranzakció keretében kívánnak elidegeníteni, ideértve minden egyidejűleg átadott kapcsolódó kötelezettséget is).
- Az értékesítésre tartott befektetett eszközöket, vagy elidegenítési csoportokat a könyv szerinti érték és az értékesítési költségekkel csökkentett valós érték közül az alacsonyabb értéken kell értékelni.
- Az ilyen értékesítésre tartott befektetett eszközöket (sem egyedileg, sem elidegenítési csoport részeként) nem kell értékcsökkenteni.
- Az értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszközöket, illetve egy értékesítésre tartottként besorolt elidegenítési csoportot alkotó eszközöket és kötelezettségeket külön kell bemutatni a pénzügyi helyzet kimutatásban.
- A leányvállalat eszközeit és kötelezettségeit akkor kell értékesítésre tartottként besorolni, ha az anyavállalat egy olyan tervet fogadott el, amelynek során el fogja veszíteni a leányvállalat feletti ellenőrzést, függetlenül attól, hogy megtart-e egy nem ellenőrző részesedést az értékesítés után, vagy sem.
- A megszűnt tevékenység egy gazdálkodó olyan része, amelyet már elidegenítettek, vagy amelyet értékesítésre tartottként soroltak be, és (a) amely a tevékenység elkülönült, fontosabb üzletágát vagy földrajzi területét testesíti meg, (b) amely része a tevékenység egy elkülönült, fontosabb üzletágának vagy földrajzi területének az elidegenítésére irányuló koordinált tervnek, vagy (c) amely egy kizárólagosan továbbértékesítési célra megszerzett leányvállalat.
- A gazdálkodó az átfogó eredménykimutatásban egyedi összegként mutatja be a megszűnt tevékenységeken elért időszakai adózás utáni nyereség vagy veszteség összegét, illetve a megszűnt tevékenységek elidegenítéséből (vagy a megszűnt tevékenységek eszközeinek és kötelezettségeinek értékesítésre tartottként történő átsorolásából) eredő adózás utáni nyereséget vagy veszteséget. Ennek megfelelően az átfogó eredménykimutatás ténylegesen két részre oszlik, úgymint folytatódó tevékenységek és megszűnt tevékenységek.

- Az 2009. áprilisi módosítások megerősítik, hogy az IFRS 5 előírja az értékesítés céljából tartott befektetett eszközökhöz (elidegenítési csoportok) vagy megszűnő tevékenységhez kapcsolódó közzétételeket. Következésképpen más IFRS-ek közzétételi követelményei nem vonatkoznak ezen eszközökre (vagy elidegenítési csoportokra), hacsak azok az IFRS-ek specifikusan nem írnak elő közzétételt, vagy olyan, az elidegenítési csoporthoz tartozó eszközök és kötelezettségek értékeléséhez kapcsolódó közzétételek, amelyek az IFRS 5 értékelési előírásainak hatókörén kívül esnek.

#### Értelmezések

Nincs.

#### Hasznos Deloitte kiadványok

**Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek: Útmutató az IFRS 5-höz**  
Megjelent 2008 márciusban. Útmutató az IFRS 5 alkalmazásához. Letölthető a [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) címről.

## IFRS 6 Ásványi anyagok feltárása és felmérése

#### Hatályba lépés napja

A 2006. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

#### Cél

Előírja az ásványi anyagok feltárásának és felmérésének elszámolási szabályait mindaddig, amíg az IASB be nem fejezi az ezen a területen folyó átfogó projektjét.

#### Összefoglalás

- Nem ír elő és nem is tilt semmilyen konkrét számviteli politikát a feltáráshoz és felméréshez használt eszközök elszámolása és értékelése tekintetében. Lehetővé teszi a gazdálkodók számára, hogy továbbra is a meglévő számviteli politikájukat alkalmazzák, feltéve, hogy az megfelel az IAS 8 10. pontjában foglalt követelményeknek, azaz olyan információt eredményez, amely megbízható és releváns a felhasználók döntéshozatali igényeinek szempontjából.
- Átmeneti mentességet biztosít az IAS 8 11. és 12. pontja alkalmazása alól, amelyek az IFRS GAAP forrásainak a hierarchiáját határozzák meg arra az esetre, ha nem áll rendelkezésre konkrét standard.
- Előírja egy értékvesztési teszt elvégzését, amennyiben van arra utaló jel, hogy a feltárási és felmérési eszközök könyv szerinti értéke meghaladja azok megtérülő értékét. Ezen túlmenően tesztelni kell a feltárási és felmérési eszközök értékvesztését ezen eszközök fejlesztési eszközzé történő átsorolását megelőzően is.

- Lehetővé teszi az értékvesztés IAS 36 szerinti „pénztermelő egység” szintnél magasabb szinten történő értékelését, ugyanakkor az értékelést követően az IAS 36-nak megfelelően határozza meg az értékvesztést.
- Olyan információk közzétételét írja elő, amelyek alkalmasak az ásványi anyagok feltárásából és felméréséből eredő összegek azonosítására és értelmezésére.

## Értelmezések

Nincs.

## IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: Közzététel

### Hatályba lépés napja

A 2007. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

A hitelezési kockázatok jelenlegi közzétételi követelményeinek tisztázásával kapcsolatos, az IFRS-ek Javítási keretében (2010. május) létrejött módosítások 2011. január 1-jén lépnek hatályba. A korábbi alkalmazás megengedett.

Azon megerősített közzétételi követelmények bevezetésével kapcsolatos módosítások, amelyek a felhasználók számára a pénzügyi eszközök átadásával (pl. értékpapírosítás) járó tranzakciók jobb megértését szolgálják, beleértve bármely, a gazdálkodónál maradó kockázat lehetséges hatásait, 2010 októberében kerültek kibocsátásra, és 2011. július 1-jén lépnek hatályba. A korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

Olyan közzétételeket ír elő, amelyek lehetővé teszik a pénzügyi kimutatások felhasználói számára, hogy felmérjék a pénzügyi instrumentumok jelentőségét a gazdálkodó szempontjából, a kapcsolódó kockázatok jellegét és mértékét, valamint, hogy a gazdálkodó hogyan kezeli ezen kockázatokat.

## Összefoglalás

- Előírja a pénzügyi instrumentumok jelentőségének közzétételét a gazdálkodó pénzügyi helyzete és teljesítménye szempontjából. Például:
  - a gazdálkodó pénzügyi helyzetére vonatkozó közzétételek, úgymint a pénzügyi eszközökre és pénzügyi kötelezettségekre vonatkozó információk kategóriánként; speciális közzétételek a valós érték opció alkalmazása esetén; átsorolások; kivezetések; fedezettként terhelt eszköz; beágyazott (rejtett) derivatívák; és megállapodások feltételeinek megszegése;
  - a gazdálkodó időszaki teljesítményére vonatkozó közzétételek, úgymint az elszámolt jövedelemre, költségekre, nyereségre és veszteségre vonatkozó információk; kamatbevételek és -ráfordítások; díjbevételek; és értékvesztés miatti veszteségek; és
  - egyéb közzétételek, úgymint számviteli politikákra vonatkozó információk; fedezeti elszámolás; és a pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egyes osztályainak valós értéke.
- Előírja a pénzügyi instrumentumokból eredő kockázatok jellegére és mértékére vonatkozó információk közzétételét:
  - kvalitatív közzétételek az egyes kockázati osztályoknak való kitétségről, és az ilyen kockázatok kezeléséről; és
  - kvantitatív közzétételek az egyes kockázati osztályoknak való kitétségről, külön bemutatva a hitelezési, likviditási és piaci kockázatot (ideértve az érzékenységvizsgálatokat is).

## Értelmezések

Nincs.

## Hasznos Deloitte kiadványok

*iGAAP 2010: Pénzügyi instrumentumok: az IAS 32, IAS 39, az IFRS 7 és IFRS 9 magyarázata*  
6. kiadás (2010. június). Útmutató a címben szereplő komplex standardok alkalmazásához szemléltető példákon és értelmezéseken keresztül. További információ található a [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) címen.



### Hatályba lépés napja

A 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

Az IFRS fejlesztései (2009. április) keretében tett, a szegmens eszközök közzétételéről szóló módosítás 2010. január 1-jétől lép hatályba.

### Alapelv

A gazdálkodó köteles olyan információkat közzétenni, amelyek segítségével a pénzügyi kimutatások felhasználói értékelni tudják az általa végzett üzleti tevékenységek jellegét és pénzügyi kihatásait, valamint a gazdálkodó gazdálkodási környezetét.

### Összefoglalás

- Az olyan anyavállalattal rendelkező csoport konszolidált pénzügyi kimutatásaira (illetve egy gazdálkodó különálló vagy egyedi pénzügyi kimutatásaira) vonatkozik:
  - amelynek a hitel- vagy tőkeinstrumentumaival nyilvános piacon kereskednek; vagy
  - amely annak érdekében nyújtja be a (konszolidált) pénzügyi kimutatásait egy értékpapír-felügyeletnek vagy más felügyeleti szervnek, hogy bármilyen osztályú instrumentumot bocsásson ki egy nyilvános piacon.
- A működési szegmens a gazdálkodó olyan alkotóeleme:
  - amely bevételekkel és kiadásokkal (ideértve az ugyanazon gazdálkodó más alkotóelemeivel folytatott ügyletekhez kapcsolódó bevételeket és kiadásokat is) járó üzleti tevékenységet folytat;
  - amelynek működési eredményeit a gazdálkodó fő működési döntéshozója rendszeresen felülvizsgálja annak érdekében, hogy döntést hozzon a szegmenshez rendelendő forrásokról, és hogy értékelje annak teljesítményét; valamint
  - amelynek a különálló pénzügyi információi rendelkezésre állnak.

Az induló tevékenységek, amelyek bevételt még nem eredményeznek, működési szegmensek lehetnek.

- Útmutatást nyújt arra nézve, hogy mely működési szegmenseket kell bemutatni (általában 10%-os küszöb az árbevételre, a nyereség vagy veszteség jelentett abszolút összegére, és az eszközökre vonatkozóan).
- A gazdálkodó árbevételének legalább 75%-át be kell vonni a bemutatandó szegmensek körébe.

- Nem definiálja a szegmensárbevételt, szegmens-költséget, szegmenseredményt, szegmenseszközt vagy szegmensforrást, és nem írja elő, hogy a szegmensinformációkat a gazdálkodó pénzügyi kimutatásainál alkalmazott számviteli politikáknak megfelelően kell elkészíteni.
- Az egész gazdálkodóra kiterjedő egyes közzétételi kötelezettségeket akkor is teljesíteni kell, ha a gazdálkodó csak egy szegmensből áll. Ide tartoznak az egyedi termékekre és szolgáltatásokra, vagy termék- és szolgáltatáscsoportokra, a földrajzi területekre és a nagyobb partnerekre vonatkozó információk (ld lenn.).
- Minden gazdálkodó számára kötelező az árbevétel és bizonyos befektetett eszközök földrajzi régió szerinti elemzése, és további követelmény az árbevétel/ eszközök országonkénti közzététele (amennyiben lényeges értékről van szó), függetlenül a gazdálkodó szervezetétől.
- Kötelező továbbá a jelentős külső vevőkkel folytatott tranzakciókkal kapcsolatos információk közzététele (amelyek a gazdálkodó árbevételének legalább 10%-át generálják).

## Értelmezések

Nincs.

## IFRS 9 (2010) Pénzügyi eszközök: Besorolás és Értékelés (jelenleg csak részben készült el)

### Hatályba lépés napja

A 2013. január 1-jén kezdődő éves időszakokban, korábbi alkalmazás megengedett. Az alkalmazás napjától az IAS 39 bizonyos részei helyébe lép.

### Cél

Az IFRS 9 megjelenítési és kivezetési, besorolási és értékelési szabályokat határoz meg a pénzügyi eszközökre és pénzügyi kötelezettségekre. Végül az IFRS 9 a pénzügyi instrumentumok számvitelének egy átfogó standardja lesz.

### Összefoglalás

- Az IFRS 9 továbbviszi az IAS 39-ben található, a pénzügyi eszközök és kötelezettségek megjelenítésével és kivezetésével kapcsolatos követelményeket (ld. IAS 39 összefoglalás).
- A pénzügyi eszközök (amelyek jelenleg az IAS 39 hatálya alatt vannak) vagy amortizált bekerülési értéken vagy valós értéken kerülnek kimutatásra.
- Egy olyan üzleti modellben tartott hitelviszonyt megtestesítő eszközt, melynek a célja az, hogy összegyűjtse a szerződéses pénzmozgásokat (1), illetve melynek olyan szerződéses pénzmozgásai vannak, amelyek kizárólag tőke- és kamatkifizetések (2), amortizált bekerülési értéken kell nyilvántartani, kivéve akkor, ha azt valós értéken értékelik.
- Minden más hitelviszonyt megtestesítő eszközt valós értéken kell értékelni (FVTPL).
- A valós érték opció továbbra is lehetséges az amortizált bekerülési értékhez képest hitelviszonyt megtestesítő eszközökre (amennyiben megfelelnek bizonyos feltételeknek), ami lehetővé teszi ezen eszközök besorolását az FVTPL kategóriába.
- Minden tőkeinstrumentumot (pl.: részvény) valós értéken kell nyilvántartani főszabályként az eredménnyel szemben. Ha a tőkeinstrumentumot nem kereskedés céljából tartják, akkor lehet egy visszavonhatatlan választás a bekerüléskor, hogy az eszközt az egyéb átfogó eredménnyel (FVTOCI) szemben számolja el a társaság az osztalékbevételek eredményben történő elszámolása kivételével, nem történhet értékvesztés elszámolása és a kivezetéskor keletkezett nyereség vagy veszteség átsorolása.
- A megjelenített pénzügyi kötelezettségeket (amelyek jelenleg az IAS 39 hatálya alá tartoznak), általánosságban amortizált bekerülési értéken kell értékelni, kivéve azon kötelezettségeket (pl. derivatívok), amelyeket valós értéken kell értékelni, és azokat, amelyek az eredeti megjelenítéskor visszavonhatatlan módon az eredménnyel szemben valós értéken értékelt (FVTPL) kategóriába kerültek besorolásra.

- Az FVTPL kategóriába sorolt pénzügyi kötelezettségek esetén a valós érték változásának a hitelkockázat változásának tulajdonítható részét az OCI-ban kell megjeleníteni, míg a fennmaradó részt a nyereségben vagy veszteségben, kivéve, ha a hitelezési kockázat kezelése egy számviteli inkonzisztenciát keletkeztet vagy erősít fel az eredményben.
- A standard hatókörén belül minden derivatívát valós értéken kell nyilvántartani.
- A pénzügyi eszközökbe beágyazott derivatívákat nem lehet a pénzügyi eszköztől elkülönülten elszámolni. A pénzügyi kötelezettségbe beágyazott, nem szorosan kapcsolódó beágyazott derivatívot elkülönülten kell elszámolni annak valós értéken, amennyiben a pénzügyi kötelezettség nem az FVTPL kategóriába került besorolásra (mint az IAS 39-ben).

### Értelmezések

*IFRIC 19 Pénzügyi kötelezettségek megszüntetése tőkeinstrumentumokkal* (ld IAS 39-hez kapcsolódó értelmezések)

### Hasznos Deloitte kiadványok

*iGAAP 2010: Pénzügyi instrumentumok: az IAS 32, IAS 39, az IFRS 7 és IFRS 9 magyarázata*  
6. kiadás (2010. június). Útmutató a címben szereplő komplex standardok alkalmazásához szemléltető példákon és értelmezéseken keresztül. További információ található a [www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm) címen.

### Hatályba lépés napja

A 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

Az IFRS fejlesztéseiből (2009. április) eredő, átváltoztatható kötelezettségek rövid- és hosszú lejárat szerinti osztályozásáról szóló módosítás 2010. január 1-jétől lép hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

Az IFRS fejlesztéseiből (2010. május) eredő módosítás, amely tisztázza, hogy az egyéb átfogó eredmény elemzésének bemutatása megtörténhet akár a saját tőke változás kimutatásban, akár a jegyzetekben, 2011. január 1-jétől lép hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

Az általános célú pénzügyi kimutatások prezentálását szabályozó átfogó keretelvek meghatározása, ideértve a szerkezetre és a minimális tartalomra vonatkozó útmutatást.

### Összefoglalás

- Megállapítja a pénzügyi kimutatások elkészítésének alapelveit, ideértve a vállalkozás folytatásának feltételezését, a prezentálás és besorolás következetességét, az elhatárolás alapú számvitelt és a lényegességet.
- Az eszközöket és kötelezettségeket, illetve a bevételeket és kiadásokat nem lehet egymással szemben elszámolni, kivéve, ha ezt egy másik IFRS lehetővé teszi vagy megköveteli.
- A pénzügyi kimutatásokban és a jegyzetekben szereplő összegek esetén be kell mutatni a korábbi időszakok összehasonlító adatait is.
- Pénzügyi kimutatásokat általában évente kell készíteni. Amennyiben a beszámolási időszak vége megváltozik, és így a pénzügyi kimutatásokat nem egy éves időszakra készítik el, további közzétételekre is szükség van.
- A teljeskörű pénzügyi kimutatások az alábbi elemekből állnak:
  - pénzügyi helyzet kimutatása;
  - átfogó eredménykimutatás;
  - saját tőke változásainak kimutatása;
  - cash-flow kimutatás;
  - jegyzetek; és

- (csak akkor, ha visszamenőleg alkalmaznak egy számviteli politikát, vagy a pénzügyi kimutatások tételeit ismételten bemutatják vagy átsorolják) a legkorábbi összehasonlító időszak eleji fordulónappal elkészített pénzügyi helyzet kimutatás. (Ennek megfelelően - az ilyen ritka esetekben - három pénzügyi helyzet kimutatást kell készíteni.)
- A gazdálkodók a fentiekől eltérő megnevezéseket is alkalmazhatnak a pénzügyi kimutatások egyes elemeire.
- Meghatározza a pénzügyi helyzet kimutatásban, az átfogó eredménykimutatásban és a saját tőke változás kimutatásban bemutatandó minimális tételsorokat, és útmutatást ad a további tételsorok azonosításához. Az IAS 7 útmutatást ad a cash-flow kimutatásban bemutatandó tételsorokkal kapcsolatban.
- A pénzügyi helyzet kimutatásban a rövid/hosszú lejáratú különbségtételt az eszközök és kötelezettségek esetében is alkalmazni kell, kivéve, ha a likviditási sorrendben történő bemutatás megbízható és relevánsabb információt biztosít.
- Az átfogó eredménykimutatás kiterjed minden bevétel- és ráfordítástételre (azaz minden „nem a tulajdonoshoz köthető” saját tőke változásra), ideértve (a) a nyereség vagy veszteség összetevőit, és (b) az egyéb átfogó eredmény tételeket (azaz minden olyan bevételt és ráfordítást, amelyek nem az eredmény javára/terhére kerülnek elszámolásra). Ezek a tételek az alábbiak szerint mutathatók be:
  - egy egyedi átfogó eredménykimutatásban (amelyben a nyereség vagy veszteség részösszességként szerepel); vagy
  - egy egyedi (a nyereség vagy veszteség összetevőit tartalmazó) eredménykimutatásban és egy átfogó eredménykimutatásban (amely a nyereséggel vagy veszteséggel kezdődik, és tartalmazza az egyéb átfogó eredmény összetevőit is).
- A nyereségben vagy veszteségben elszámolt ráfordítások elemzése alapulhat a ráfordítások jellegén vagy funkcióján. Amennyiben az elemzés a funkción alapul, a jegyzetekben speciális közzétételekre van szükség azok jellegével kapcsolatban.

- A saját tőke változásai kimutatás a következő információkat foglalja magában:
  - az időszak teljes átfogó jövedelmét;
  - a visszamenőleges alkalmazás vagy visszamenőleges ismételt bemutatás hatásait a saját tőke valamennyi összetevőjére, az IAS 8-nak megfelelően; és
  - a saját tőke valamennyi összetevőjére vonatkozóan az időszak eleji és - végi könyv szerinti értékek egyeztetését, külön bemutatva minden egyes változást.
- Meghatározza a jegyzetekben minimálisan közzéteendő információkat, úgymint:
  - alkalmazott számviteli politikák;
  - kritikus döntések, amelyeket a vezetés meghozott a gazdálkodó számviteli politikáinak az alkalmazása során, és amelyek a legjelentősebb hatással voltak a pénzügyi kimutatásokban elszámolt összegekre;
  - a becslések bizonytalanságának forrásai; és
  - tőkeszerkezet kezelésével és a tőkekövetelményeknek való megfeleléssel kapcsolatos információk.
- Az IAS 1 Bevezetési Útmutatója minta pénzügyi kimutatásokat tartalmaz a cash-flow kimutatás kivételével.

## Értelmezések

### *SIC- 29 Szolgáltatási koncessziós megállapodások: Közzététel*

Közzé kell tenni, ha egy gazdálkodó vállalja, hogy olyan szolgáltatásokat nyújt, amelyek nyilvános hozzáférést biztosítanak jelentős gazdasági vagy szociális létesítményekhez.

## Hasznos Deloitte kiadványok

### *IFRS minta pénzügyi kimutatások*

#### *IFRS bemutatási és közzétételi ellenőrző lista*

Szemlélteti a pénzügyi kimutatások elrendezését, valamint az IFRS-ek szerinti bemutatási és közzétételi követelményeket. Letölthető a

[www.iasplus.com/fs/fs.htm](http://www.iasplus.com/fs/fs.htm) címről.

## IAS 2 Készletek

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

### Cél

Előírja a készletek számviteli elszámolásának szabályait, ideértve a költségek meghatározását és a ráfordítások elszámolását.

### Összefoglalás

- A készleteket a bekerülési érték és a nettó realizálható érték (NRV) közül az alacsonyabb értéken kell nyilvántartani.
- A költség fogalma kiterjed a beszerzési költségre, átalakítási költségekre (anyag, munka és átalány), és minden egyéb költségre, amely felmerül a készletek jelenlegi helyre és állapotba juttatása során, de nem terjed ki az árfolyamkülönbözetre.
- A nem felcserélhető készletelemek esetében a tényleges értéket kell az egyedi készletelemekhez hozzárendelni.
- A felcserélhető készletelemek esetében a költséget vagy a FIFO („first in first out”) elven, vagy a súlyozott átlag alapján kell megállapítani. A LIFO („last in first out”) elv alkalmazására nincs lehetőség.
- A készletek értékesítésekor a könyv szerinti értéket költségként kell elszámolni arra az időszakra, amikor a kapcsolódó árbevétel elszámolásra kerül.
- Az NRV-ből történő leírásokat ráfordításként kell elszámolni arra az időszakra, amikor a leírásra sor kerül. Az NRV növekedéséből eredő visszaírásokat a készletek ráfordítás csökkenéseként kell elszámolni arra az időszakra, amikor felmerülnek.

### Értelmezések

Nincs.



### Hatályba lépés napja

Az 1994. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok. A címet az IAS 1 (2007) módosította 2009. január 1-jei hatállyal.

Az IFRS fejlesztéseiből (2009. április) eredő, a nem aktivált eszközökhöz kapcsolódó ráfordítások besorolásáról szóló módosítás 2010. január 1-jétől lép hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

A standard célja, hogy olyan cash flow kimutatás formájában írja elő az információnyújtást a gazdálkodó pénzállás és pénzügyi helyzetének alakulásában bekövetkezett múltbeli változásokról, amely a tárgyidőszaki cash flow-kat működési, befektetési és finanszírozási tevékenységekből származó cash flow kategóriákba sorolja.

### Összefoglalás

- A pénzügyi értékek között kerülnek bemutatásra a rövid (a vásárlástól számított három hónapon belüli) lejáratú és könnyen ismert összegű készpénzre átváltható befektetések, amelyeknél elhanyagolható az értékváltozás kockázata. A részvények és üzletrészek általában nem itt kerülnek bemutatásra.
- Külön kimutatás készül a működési, befektetési és finanszírozási tevékenységekből eredő cash-flow-król.
- A működési tevékenységekből eredő cash-flow-kat vagy a közvetlen (ajánlott) vagy a közvetett módszerrel kell bemutatni.
- A jövedelmet terhelő adókból eredő cash flow általában működésinek minősül, kivéve, ha közvetlenül köthető a finanszírozási vagy befektetési tevékenységekhez.
- A külföldi valutában végrehajtott tranzakciók valamint a külföldi leányvállalatok cash-flow-inak átváltásához a kérdéses ügylet napján érvényes árfolyamot kell használni.
- A leányvállalatok vagy más vállalkozások feletti ellenőrzés megszerzéséhez vagy elvesztéséhez kapcsolódó összesített cash flow-kat külön kell bemutatni, és befektetési tevékenységként kell besorolni további közzétételekkel kiegészítve.
- Pénzmozgással nem járó befektetési és finanszírozási tranzakciókat nem a cash flow kimutatásban kell bemutatni, hanem külön kell közzétenni.

- Csak azok a ráfordítások sorolhatóak a befektetési cash flow-ba, amelyek eredményeképpen a mérlegben eszközként jelentkeznek.
- Az IAS 7 mellékletei tartalmazzák a cash-flow kimutatás mintákat.

## Értelmezések

Nincs.

### IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák

#### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

#### Cél

A számviteli politikák kiválasztására és megváltoztatására vonatkozó kritériumok meghatározása, továbbá a számviteli politikában és a számviteli becslésekben bekövetkező változásokkal, valamint a hibákkal kapcsolatos számviteli eljárások és közzétételi kötelezettségek meghatározása.

#### Összefoglalás

- A számviteli politikák kiválasztásának hierarchiája:
  - IASB standardok és értelmezések, figyelembe véve bármely vonatkozó IASB bevezetési útmutatót;
  - közvetlenül alkalmazható IFRS hiányában a hasonló és kapcsolódó kérdésekkel foglalkozó IFRS-ekben meghatározott követelmények; továbbá a *Pénzügyi kimutatások elkészítésének és prezentálásának keretelveiben* rögzített, az eszközökre, kötelezettségekre, bevételekre és ráfordításokra vonatkozóan megadott meghatározások, megjelenítési kritériumok és értékelési elvek az irányadók; és
  - a vezetés figyelembe veheti még az egyéb standardalkotó szervezetek aktuális közleményeit, amelyek hasonló koncepcionális keretek között határoznak meg számviteli standardokat, az egyéb számviteli szakirodalmat vagy az elfogadott iparági gyakorlatot.
- A számviteli politikákat következetesen kell alkalmazni a hasonló tranzakciókra.
- Egy számviteli politikát csak akkor lehet megváltoztatni, ha ezt valamely IFRS írja elő, vagy ha a változtatás megbízhatóbb és relevánsabb bemutatást eredményez.

- Amennyiben a számviteli politika megváltoztatását egy IFRS írja elő, be kell tartani a közlemény átmeneti rendelkezéseit is. Amennyiben ilyen nem írtak elő, vagy ha a változtatás önkéntes, az új számviteli politikát visszamenőleg kell alkalmazni a korábbi időszakok ismételt bemutatásával, kivéve, ha az ilyen ismételt bemutatás a gyakorlatban nem kivitelezhető, amely esetben a politikát előremenőleg, a következő időszak kezdetétől kell alkalmazni.
- Amennyiben a visszamenőleges alkalmazás esetében nem megvalósítható az időszak-specifikus hatások meghatározása, az új számviteli politikát annak a legkorábbi időszaknak az elejétől kell alkalmazni, amelyre a visszamenőleges alkalmazás megvalósítható és a kumulatív változások azon időszak nyitó egyenlegében jelennek meg. Az új számviteli politika előremenőleges hatállyal alkalmazandó annak az időszaknak az elejétől, amikor a gazdálkodó nem képes meghatározni a számviteli politika alkalmazásának kumulatív hatását valamennyi megelőző időszakra.
- A számviteli becslések változásait (pl. egy eszköz hasznos élettartamában bekövetkezett változást) vagy a tárgyévben, vagy a későbbi években, vagy mindkettőben el kell számolni (ismételt bemutatást nem igényel).
- Minden lényeges korábbi időszakot érintő hibát a korábbi időszak összegeinek ismételt bemutatásával, vagy -amennyiben a hiba a legkorábbi bemutatott időszak előtt történt - a nyitó pénzügyi helyzet kimutatás ismételt bemutatásával kell kijavítani.

## Értelmezések

Nincs.

## IAS 10 A beszámolási időszakot követő események

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok. A címet az IAS 1 (2007) módosította 2009. január 1-jei hatállyal.

### Cél

A standard célja, hogy előírja:

- hogy mikor kell egy gazdálkodó pénzügyi kimutatásait a beszámolási időszak végét követő események miatt módosítani; és
- a pénzügyi kimutatások jóváhagyásának és közzétételre engedélyezésének dátumát, valamint a beszámolási időszak végét követő eseményekre vonatkozó közzétételeket.

### Összefoglalás

- A beszámolási időszak végét követő események azon kedvező vagy kedvezőtlen események, amelyek a beszámolási időszak vége és a pénzügyi kimutatások jóváhagyásának és közzétételre engedélyezésének dátuma között következnek be.
- Módosítást igénylő események – szükséges a pénzügyi kimutatások módosítása azon események bemutatása érdekében, amelyek a beszámolási időszak végén fennállt körülményeket igazolnak (pl. a beszámolási időszak végét követően egy perben kihirdetett ítélet).
- Módosítást nem igénylő események – nem szükséges a pénzügyi kimutatások módosítása a beszámolási időszak végét követően felmerült események bemutatása érdekében (pl. a piaci árak csökkenése az év vége után, amely nem befolyásolja a befektetések beszámolási időszak végi értékelését). Közzé kell tenni ugyanakkor az ilyen események jellegét és hatásait.
- A beszámolási időszak végén nem lehet kötelezettségként elszámolni a tőkeinstrumentumokkal kapcsolatban a beszámolási időszak végét követően megállapított vagy bejelentett osztalékot. Ugyanakkor szükséges ezek közzététele.
- A pénzügyi kimutatásokat úgy kell tekinteni, hogy nem a vállalkozás folytatásának elve alapján készültek, ha a beszámolási időszak végét követő események arra utalnak, hogy nem teljesül a vállalkozás folytatásának elve.
- A gazdálkodónak közzé kell tennie azt a napot, amelyen a pénzügyi kimutatásokat jóváhagyták és közzétételre engedélyezték.

### Értelmezések

Nincs.

## IAS 11 Beruházási szerződések

<b>Hatályba lépés napja</b>	Az 1995. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.
<b>Cél</b>	Előírja a beruházási szerződésekhez kapcsolódó bevételek és költségek számviteli elszámolásának szabályait a vállalkozó pénzügyi kimutatásaiban.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• A szerződésből eredő bevétel tartalmazza az eredeti szerződésben kialakított összeget, valamint a szerződött munka változásait, a kárigényeket és ösztönzési céllal történő kifizetéseket, amennyiben valószínűsíthető, hogy árbevételt fognak eredményezni, és megbízható módon mérhetők.</li><li>• A szerződésből eredő költségek tartalmazzák az adott szerződéshez közvetlenül kapcsolódó költségeket, az általános szerződési tevékenységnek betudható és a szerződéshez kapcsolódó költségeket, valamint minden egyéb költséget, amely a szerződés feltételei alapján kifejezetten áterhelhető az ügyfélre.</li><li>• Ha a beruházási szerződés eredménye megbízható módon becsülhető, a bevételeket és a költségeket a szerződéses tevékenység készültségi fokával arányosan kell elszámolni (a készültségi fok szerinti elszámolási módszer).</li><li>• Amennyiben az eredmény nem becsülhető megbízható módon, nem lehet nyereséget elszámolni. Ehelyett a szerződésből eredő bevételt csak olyan mértékben szabad elszámolni, amilyen mértékben a szerződésből eredő költségek várhatóan megtérülnek, ugyanakkor a szerződéses költségeket a felmerüléskor azonnal el kell számolni.</li><li>• Ha valószínűsíthető, hogy a teljes szerződéses költség meg fogja haladni a teljes szerződéses bevételt, a várható veszteséget haladéktalanul el kell számolni.</li></ul>
<b>Értelmezések</b>	Az IFRIC 15 <i>Ingyatlanberuházási szerződések</i> összefoglalását lásd az IAS 18-ban.

### Hatályba lépés napja

Az 1998. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok. Egyes módosítások hatálya a 2001. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra vonatkozik.

Az IFRS fejlesztéseiből (2010. december) eredő módosítás előfeltételezést biztosít arra vonatkozóan, hogy egy az IAS 40 Befektetési célú ingatlanok szerinti valós érték modell alá tartozó eszköz könyv szerinti értékének megtérülése általában annak értékesítésén keresztül valósul meg, 2012. január 1-jétől lép hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

- Előírja a jövedelemadók számviteli elszámolását.
- Megállapítja az elveket és számviteli iránymutatást ad az alábbiak jelenlegi és jövőbeli adókövetkezményeivel kapcsolatban:
  - a gazdálkodó pénzügyi helyzet kimutatásában elszámolt eszközök (kötelezettségek) könyv szerinti értékének jövőbeli megtérülése (elszámolása), és
  - a gazdálkodó pénzügyi kimutatásaiban elszámolt tárgyidőszaki tranzakciók és más események.

### Összefoglalás

- Tárgyévi adókötelezettségek és adókövetelések elszámolása a tárgyidőszak és a korábbi időszakok adói vonatkozásában, az adott időszakra vonatkozóan előírt és a beszámolási időszak végére lényegében elfogadott kulcsok alkalmazásával történik.
- Az átmeneti eltérés egy eszköz vagy kötelezettség könyv szerinti értéke és adóalapja közti eltérést jelenti.
- Halasztott adókötelezettséget kell elszámolni valamennyi adóköteles átmeneti eltérés jövőbeli adókövetkezményei vonatkozásában, három kivétellel:
  - ha a halasztott adókötelezettség a goodwill első elszámolása miatt merül föl;
  - egy eszköz/kötelezettség első elszámolása (üzleti társulás kivételével), amely a tranzakció időpontjában nem befolyásolja sem a számviteli, sem az adóköteles eredményt; és
  - leányvállalatokban, fióktelepekben és társult vállalkozásokban lévő befektetésekből, illetve közös vállalkozásokban lévő érdekeltségekből eredő eltérések (pl. fel nem osztott nyereség miatt), ahol a gazdálkodónak módjában áll meghatározni az eltérés visszairásának időpontját, és valószínűsíthető, hogy a visszairásra az előre látható jövőben nem fog sor kerülni.

- Halasztott adókövetelést kell elszámolni levonható átmeneti eltérések, fel nem használt negatív adóalap illetve adójóváírás esetén, amennyiben valószínűsíthető, hogy rendelkezésre fog állni az az adóköteles nyereség, amellyel szemben a levonható átmeneti eltérések érvényesíthetőek, az alábbi kivételekkel:
  - egy eszköz/kötelezettség első elszámolásából eredő halasztott adókövetelés (üzleti társulás kivételével), amely a tranzakció időpontjában nem befolyásolja sem a számviteli, sem az adóköteles eredményt; és
  - leányvállalatokban, fióktelepekben és társult vállalkozásokban lévő befektetésekkel, illetve közös vállalkozásokban lévő érdekeltségekkel kapcsolatos levonható átmeneti eltérésekből eredő halasztott adókövetelést csak akkor lehet elszámolni, ha valószínűsíthető, hogy az átmeneti eltérés az előre látható jövőben visszairásra kerül, és rendelkezésre fog állni annyi adóköteles nyereség, amivel szemben az eltérés érvényesíthető.
- A halasztott adókötelezettségeket (-követeléseket) a kötelezettség kiegyenlítése vagy az eszköz realizálása időpontjában várhatóan érvényes adókulcsok szerint kell értékelni, azon adókulcsok és adótörvények alapján, amelyeket már elfogadtak vagy lényegében elfogadtak a beszámolási időszak végéig.
- A halasztott adókövetelések és -kötelezettségek nem diszkontálhatók.
- A tárgyévi és halasztott adót bevételként vagy ráfordításként kell elszámolni az eredményben, kivéve amennyiben az ilyen adó az alábbiakból ered:
  - nem az eredménykimutatásban elszámolt tranzakció vagy esemény (függetlenül attól, hogy az egyéb átfogó jövedelmet vagy a saját tőkét érinti); vagy
  - üzleti kombináció.
- A halasztott adóköveteléseket és -kötelezettségeket hosszú lejáratú tételként kell bemutatni a pénzügyi helyzet kimutatásban.

## Értelmezések

### *SIC 21 Jövedelemadók - Átértékelt, nem értékcsökkenthető eszközök megtérülése*

Egy nem értékcsökkenthető eszköz átértékeléséből eredő halasztott adókötelezettséget vagy adókövetelést nem a használat, hanem az eszköz értékesítésének az adókövetkezmenyei alapján kell értékelni.

Az IAS 12 módosításának eredményeképpen, a SIC 21 a továbbiakban nem alkalmazható a valós értéken nyilvántartott befektetési célú ingatlanokra. A SIC 21 által korábban tartalmazott, továbbra is fennmaradó útmutatások az IAS 12-be épülnek, a SIC 21 ennek megfelelően visszavonásra kerül.

### *SIC 25 Jövedelemadók - Egy gazdálkodó vagy részvényesei adójogi státuszában bekövetkező változások*

Az adójogi státusz változásainak aktuális és halasztott adókövetkezmenyeit a tárgyidőszak eredményében kell kimutatni, kivéve ha az ilyen adókövetkezmenyek az eredményen kívül elszámolt tranzakciókhoz vagy eseményekhez kötődnek.

## IAS 16 Ingatlanok, gépek és berendezések

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

### Cél

Előírja az ingatlanok, gépek és berendezések bekerülésére és további elszámolására vonatkozó alapelveket.

### Összefoglalás

- Az ingatlanokat, gépeket és berendezéseket akkor kell eszközként elszámolni, ha valószínűsíthető, hogy az eszközhöz kapcsolódó jövőbeli gazdasági előnyök a gazdálkodónál realizálódnak, és az eszköz bekerülési értéke megbízható módon megállapítható.
- Az első elszámolás bekerülési értéken történik, amely tartalmazza az eszköz rendeltetésszerű használatra alkalmassá tételének összes költségét is. A szokványos kereskedelmi fizetési perióduson túlnyúló, halasztott fizetés esetén a kamatot kamatráfordításként kell elszámolni, kivéve amennyiben az az IAS 23-mal összhangban aktiválásra kerül.



- A beszerzést követően az IAS 16 választási lehetőséget kínál a számviteli modellek között:
  - bekerülési érték modell: az eszköz könyv szerinti értéke a halmozott értékcsökkenéssel és értékvesztéssel csökkentett bekerülési érték; vagy
  - átértékelési modell: az eszköz könyv szerinti értéke az az átértékelt összeg, amely megegyezik a későbbi halmozott értékcsökkenéssel és az értékvesztéssel csökkentett átértékelés napi valós értékével.
- Az átértékelési modell alkalmazása esetén rendszeres átértékeléseket kell végezni. Egy adott eszközosztály valamennyi elemét át kell értékelni.
  - A pozitív átértékelési különbözet az egyéb átfogó eredményben kerül elszámolásra, és a tőkében kerül összegzésre az átértékelési tartalék rovatban. Ugyanakkor, a pozitív átértékelési különbözet a nyereségben vagy veszteségben kerül elszámolásra oly mértékben, amennyiben ugyanazon eszközhöz kapcsolódóan a nyereségben vagy veszteségben elszámolt negatív értékelési különbözetet ellentételez.
  - A negatív átértékelési különbözet a nyereségben vagy veszteségben kerül elszámolásra. Ugyanakkor, a negatív átértékelési különbözet közvetlenül az átértékelési tartalékból kerül levonásra oly mértékben, amennyiben ugyanazon eszközhöz kapcsolódóan korábban az átértékelési különbözetben került elszámolásra a pozitív értékelési különbözet.
- Az átértékelt eszköz elidegenítésekor a saját tőkében kimutatott átértékelési többlet a saját tőkében marad és nem kerül átvezetésre az eredménybe.
- Amennyiben egy eszköz összetevői eltérő ütemben hajtanak hasznát, ezeket külön-külön kell aktiválni és értékcsökkenteni.

- Értékcsökkenést az eszköz hasznos élettartamára felosztva kell elszámolni. Az értékcsökkenés elszámolásának módszere tükrözze az előnyök felhasználásának az ütemét. A maradványértéket évente legalább egyszer felül kell vizsgálni. A maradványérték az az összeg, amennyiért a gazdálkodó jelenleg értékesíteni tudná az eszközt, amennyiben az már most a hasznos élettartama végén várható korban és állapotban lenne. A hasznos élettartamot is évente felül kell vizsgálni. Amennyiben egy ingatlan, gép vagy berendezés (pl. egy repülőgép) üzemeltetése rendszeres és jelentős felülvizsgálatokat igényel, akkor az egyes felülvizsgálatokat követően ezek költségét csereként kell elszámolni az eszköz könyv szerinti értékében, amennyiben teljesülnek az elszámolási kritériumok.
- Az ingatlanok, gépek és berendezések értékvesztésének szabályait az IAS 36 írja elő.
- Az ingatlanokat, gépeket és berendezéseket, valamint a hasonló eszközöket érintő csereügyleteket valós értéken kell értékelní, kivéve, ha a csereügyletnek nincs kereskedelmi tartalma, vagy ha sem az átadott, sem pedig az átvett eszköz valós értéke nem állapítható meg megbízhatóan.
- A korábban bérbeadási céllal tartott ingatlanokat, gépeket és berendezéseket rendszeresen értékesítő gazdálkodóknak a bérbeadás beszüntetésekor az ilyen eszközöket át kell vezetniük a készletek közé a könyv szerinti értéken. Az ilyen eszközök értékesítésének bevételeit az IAS 18-nak megfelelően árbevételeként kell elszámolni.

## Értelmezések

Az IFRIC 18 *Ügyfelek részéről történő eszközátadás* összefoglalását ld. az IAS 18-ban.

## IAS 17 Lízing

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

### Cél

Az IFRS fejlesztéseiben (2009. április) törésre került a lízingelt telek besorolására vonatkozó pontos útmutatás amiatt, hogy ne alakuljon ki ellentmondás az általános lízing besorolás útmutatásában foglaltakkal. Ennek eredményeként a teleklízinget az IAS 17 szabályai szerint pénzügyi vagy operatív lízingként kell besorolni. A módosítás 2010. január 1-jével hatályos, korábbi alkalmazás megengedett.

## Összefoglalás

- A lízing, ideértve a földterület bérbeadását is, akkor tekintendő pénzügyi lízingnek, ha lényegében minden, az eszköz tulajdonlásával járó kockázat és haszon átruházásra kerül. Például:
  - a lízing lényegében az eszköz teljes hasznos élettartamát lefedi; és/vagy
  - a lízingdíjak jelenértéke lényegében megegyezik az eszköz valós értékével.
- Minden ettől eltérő lízingügylet operatív lízingnek tekintendő.
- Amennyiben egy lízing tárgyát egy telek és a rajta lévő épület képezi, az ügyletet fel kell osztani telek és épület összetevőkre. Ugyanakkor nem szükséges a telek és az épület összetevő külön értékelése, amennyiben a lízingbevevőnek a telekben és az épületben lévő részesedése befektetési célú ingatlannak minősül az IAS 40 szerint, és a valós érték modellt alkalmazzák.
- Pénzügyi lízing - a lízingbevevő számviteli elszámolásai:
  - eszközt és kötelezettséget kell elszámolni a minimális lízingdíjak jelenértéke és az eszköz valós értéke közül az alacsonyabb értéken;
  - az értékcsökkenési politika azonos a saját tulajdonú eszközökre vonatkozóval; és
  - a pénzügyi lízing díjait arányosan meg kell osztani a kamatráfordítás és a kötelezettség csökkenése között.
- Pénzügyi lízing - a lízingbeadó számviteli elszámolásai:
  - követelés elszámolása a lízingügyletben lekötött nettó befektetés értékén;
  - pénzügyi jövedelem elszámolása a lízingbeadó nettó befektetésének állandó, időarányos megtérülési rátáját tükröző modell alapján; és
  - a gyártó vagy kereskedő lízingbeadóknak az értékesítés nyereségét vagy veszteségét az azonnali értékesítés számbavételére alkalmazott politika szerint kell elszámolniuk.
- Operatív lízing – a lízingbevevő számviteli elszámolásai:
  - a lízingdíjakat lineárisan, költségként kell elszámolni az eredményben a lízing futamideje alatt, kivéve ha más szisztematikus módszer hitelesebben tükrözi az előnyök időbeli ütemezését.

- Operatív lízing - a lízingbeadó számviteli elszámolásai:
  - az operatív lízingbe adott eszközöket az eszköz jellege alapján kell kimutatni a lízingbeadó pénzügyi helyzet kimutatásában, és a lízingbeadó hasonló eszközökre vonatkozó értékcsökkenési politikájának megfelelően kell értékcsökkenti; és
  - a lízingből eredő jövedelmet lineárisan kell elszámolni a lízing futamideje alatt, kivéve ha más szisztematikus módszer hitelesebben tükrözi a gazdasági előnyök időbeli ütemezését.
- A lízingbeadók a kezdeti közvetlen költségeket is hozzáadják a lízingbe adott eszköz könyv szerinti értékéhez, és ezeket arányosan elosztják a lízing futamidejére (az azonnali költségelszámolás nem megengedett).
- A visszlízingügyletek elszámolási szabályait az határozza meg, hogy az adott ügylet lényegét tekintve pénzügyi vagy operatív lízing.

## Értelmezések

### **SIC 15 Operatív lízing - Ösztönzők**

A lízingösztönzőket (pl. díjmentes időszakok) a lízingbeadó és a lízingbevevő rendre a lízingbevételek illetve -kiadások csökkenéseként számolják el a lízing futamideje alatt.

### **SIC 27 A lízing jogi formáját magában foglaló tranzakciók tartalmi megítélése**

Amennyiben egy tranzakciósorozat magában foglalja a lízing jogi formáját, és csak a sorozat egészére történő hivatkozással értelmezhető, akkor a sorozatot egyetlen tranzakcióként kell elszámolni.

### **IFRIC 4 – Annak meghatározása, hogy egy konstrukció tartalmaz-e lízinget**

Az IFRIC 4 olyan konstrukciókkal foglalkozik, amelyek jogilag nem minősülnek lízingnek, de amelyek fizetés vagy fizetések sorozata ellenében biztosítják az eszközök használati jogát. Az alábbi kritériumoknak megfelelő konstrukció olyan lízingnek minősül vagy olyan lízinget tartalmaz, amelyet az IAS 17 alapján kell elszámolni mind a lízingbeadó, mind pedig a lízingbevevő szempontjából:

- a konstrukció teljesülése egy konkrét eszköztől függ (amelyet a vonatkozó szerződés nyíltan vagy burkoltan meghatároz); és
- a konstrukció keretében átadásra kerül a mögöttes eszköz használati jogának ellenőrzése. Az IFRIC 4 további útmutatást is tartalmaz arra nézve, hogy mikor áll fenn ez a helyzet.

<b>Hatályba lépés napja</b>	Az 1995. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.
<b>Cél</b>	Előírja az áruk értékesítéséből, szolgáltatások nyújtásából, valamint a kamatból, jogdíjakból és osztalékból származó bevételek számviteli elszámolását.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• A bevételt a kapott/járó ellenérték valós értékén kell figyelembe venni.</li><li>• A bevétel elszámolására általában akkor kerül sor, amikor valószínűsíthető, hogy a gazdasági előnyök a gazdálkodónál realizálódni fognak, illetve amikor a bevétel összege megbízhatóan megállapítható, és teljesülnek az alábbi feltételek:<ul style="list-style-type: none"><li>- termékértékesítés esetén: amikor a jelentős kockázatok és előnyök átadásra kerültek a vevőnek, az eladó elveszítette a tényleges ellenőrzést, és a költség megbízhatóan megállapítható.</li><li>- szolgáltatásnyújtás esetén: készülségi fok módszer.</li><li>- kamatok, jogdíjak, osztalékok esetén:<ul style="list-style-type: none"><li>- Kamat – az IAS 39 szerinti tényleges kamat módszer alkalmazásával.</li><li>- Jogdíj – az időbeli elhatárolás elve alapján, a vonatkozó szerződésnek megfelelően.</li><li>- Osztalék – amikor a tulajdonosok osztalékfelvételre való jogosultsága megállapítást nyer.</li></ul></li></ul></li><li>• Amennyiben egy tranzakció több összetevőből áll (pl. termékértékesítés azonosítható értékű utólagos szervízzel), akkor az elszámolási kritériumokat az egyes összetevőkre külön-külön kell alkalmazni.</li></ul>
<b>Értelmezések</b>	<p><b>SIC 31 Bevétel – Reklámszolgáltatásokat tartalmazó barterügyletek</b></p> <p>Reklámszolgáltatásokat tartalmazó barterügyletekből származó bevételt csak akkor lehet elszámolni, ha a vállalkozás nem-barterügyletekből is jelentős bevételre tesz szert.</p>

### ***IFRIC 13 Ügyfélhűségprogramok***

Egy értékesítési tranzakció részeként az ügyfeleknek adott jutalom-jóváírásokat az értékesítési tranzakció(k) külön azonosítható összetevőjeként kell elszámolni oly módon, hogy a kapott/járó ellenértéket meg kell osztani a jutalom-jóváírások és az értékesítés többi összetevője között.

Az IFRS-ek fejlesztései (2010. május) útmutatással szolgálnak a jutalompontok valós értékére vonatkozóan

### ***IFRIC 15 Ingatlanberuházási szerződések***

Egy ingatlan építése csak akkor felel meg a beruházási szerződés IAS 11 szerinti definíciójának, ha a vevő meghatározhatja az ingatlan tervének főbb szerkezeti elemeit az építkezés megkezdése előtt, és/vagy meghatározhatja a főbb szerkezeti változásokat, amikor az építés már folyamatban van. Ha ez a kritérium nem teljesül, a bevételt az IAS 18 szerint kell elszámolni.

Az IFRIC 15 további útmutatást is tartalmaz annak meghatározásához, hogy egy gazdálkodó az IAS 18-nak megfelelően értékesít-e termékeket vagy nyújt-e szolgáltatásokat.

### ***IFRIC 18 Ügyfelek részéről történő eszközátadás***

Az IFRIC 18 azon esetekre vonatkozik, amikor egy gazdálkodó ingatlant, gépet vagy berendezést kap egy ügyfelétől, amelyet a gazdálkodó vagy arra használ fel, hogy az ügyfelet hozzákapcsolja egy hálózathoz, vagy arra, hogy folyamatos hozzáférést biztosítson az ügyfél számára valamely termékhez vagy szolgáltatáshoz.

Az IFRIC 18 útmutatást tartalmaz arra nézve, hogy az átvevőnek mikor kell az ilyen eszközöket elszámolnia a pénzügyi kimutatásaiban. Amennyiben az elszámolás indokolt, az eszköz vélelmezett értéke megfelel az eszköz átadás-napi valós értékének.

Az IFRIC 18 útmutatást tartalmaz továbbá az eszköz átadásakor felmerülő bevétel elszámolásának az ütemezésével kapcsolatban.

## IAS 19 Munkavállalói juttatások

### Hatályba lépés napja

Az 1999. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok. A későbbi módosítások különböző időpontokban lépnek hatályba a 2001. január 1-jétől 2006. január 1-jéig terjedő időszakban.

### Cél

Előírja a munkavállalói juttatások elszámolására és közzétételére vonatkozó szabályokat, ideértve a rövid távú juttatásokat (bérek, éves szabadság, betegszabadság, éves nyereségrészesedés, jutalmak és természetbeni juttatások), nyugdíjak, a munkaviszony megszűnése utáni életbiztosítás és egészségügyi ellátás, egyéb hosszú távú munkavállalói juttatások (hosszú munkaviszony után járó jutalomszabadság, munkaképzetlenség idejére járó juttatás, halasztott kifizetésű juttatások, és hosszú távú nyereségrészesedés és jutalmak) és végkielégítések.

### Összefoglalás

- Alapelvek: a munkavállalói juttatások nyújtásának költségét abban az időszakban kell elszámolni, amikor a munkavállaló a juttatásokért cserébe a szolgáltatást elvégezte, és nem akkor, amikor a juttatásokat kifizetik vagy azok esedékessé válnak.
- A rövid távú (12 hónapon belül fizetendő) munkavállalói juttatásokat költségként kell elszámolni abban az időszakban, amikor a munkavállaló a szolgáltatást végzi. A kifizetetlen juttatásokat diszkontált értéken kell nyilvántartani.
- A nyereségrészesedéseket és a jutalmakat csak akkor kell elszámolni, amikor a gazdálkodónak jogi vagy vélelmezett kötelme van ezek kifizetésére, és a költségek megbízhatóan becsülhetők.
- A munkaviszony megszűnése utáni juttatási programok (pl. nyugdíj és egészségügyi ellátás) lehetnek meghatározott hozzájárulási programok vagy meghatározott juttatási programok.
- A meghatározott hozzájárulási programok esetén a költségeket abban az időszakban kell elszámolni, amelyben a hozzájárulás fizetendő.

- A meghatározott juttatási programok esetén kötelezettséget kell elszámolni a pénzügyi helyzet kimutatásában, amely megfelel az alábbiak egyenlegének:
  - a meghatározott juttatási kötelelem jelenértéke (a munkavállaló szolgálatából a tárgy- és a korábbi időszakokban eredő kötelelem kiegyenlítéséhez szükséges várható jövőbeli kifizetések jelenértéke);
  - a halasztott biztosításmatematikai nyereségek és veszteségek, és halasztott múltbeli szolgálati költségek; és
  - a program eszközeinek valós értéke az időszak végén.
- A biztosításmatematikai nyereségek és veszteségek (a) azonnal elszámolhatók az eredményben, (b) elhatárolhatók egy maximumig, amely fölötti összeget az eredmény terhére kell amortizálni (a „folyosó módszer”), vagy (c) azonnal elszámolhatók az egyéb átfogó eredményben.
- A juttatási programokhoz kapcsolódó eszközök közé tartoznak a hosszú lejáratú munkavállalói juttatási alap által tartott eszközök, illetve a minősített biztosítási kötvények.
- Csoportprogramok esetén a nettó költséget azon gazdálkodó egyedi pénzügyi kimutatásaiban kell elszámolni, amely jogi értelemben a programot finanszírozó munkáltató, kivéve ha érvényben van a költségek allokációjára vonatkozó más értelmű szerződéses megállapodás vagy szabályzat.
- A hosszú távú munkavállalói juttatásokat ugyanúgy kell elszámolni és értékelni, mint a meghatározott juttatási program alapján nyújtott munkaviszony megszűnése utáni juttatásokat. Ugyanakkor -szemben a meghatározott juttatási programokkal - a biztosításmatematikai nyereségeket és veszteségeket, illetve a múltbeli szolgálat költségeit minden esetben azonnal el kell számolni az eredményben.
- Végkielégítést akkor kell elszámolni, amikor a gazdálkodó bizonyítottan elkötelezte magát arra, hogy egy munkavállaló vagy a munkavállalók egy csoportja munkaviszonyát a szokásos nyugdíjazási időpont előtt megszünteti, vagy hogy a munkavállalók önkéntes felmondásának ösztönzésére tett ajánlat eredményeként végkielégítést fizet.



***IFRIC 14 IAS 19 – A meghatározott juttatási eszközök korlátai, minimális finanszírozási követelmények és ezek összefüggései***

Az IFRIC 14 három kérdéssel foglalkozik:

- mikor tekinthetők a jövőbeli hozzájárulások visszatérítései vagy csökkentései „elérhetőnek” az IAS 19 58. pontja értelmében;
- hogyan befolyásolhatja egy minimális finanszírozási követelmény a jövőbeli hozzájárulások csökkenésének lehetőségét; és
- egy minimális finanszírozási követelmény mikor keletkeztethet kötelezettséget.

2009. novemberben módosításra került az IFRIC 14, hogy az olyan helyzetekre adjon választ, amikor a minimumfinanszírozási követelményekkel rendelkező alapba a gazdálkodó a hozzájárulásaihoz előleget azért ad, hogy a finanszírozási követelményeket teljesíteni tudja az alap. A módosítások engedélyezik az ilyen jellegű előlegek eszközként való kezelését. A módosítások a 2011. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozóan lépnek hatályba, a korábbi alkalmazás megengedett.

## IAS 20 Az állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele

<b>Hatályba lépés napja</b>	Az 1984. január 1-jén vagy az azt követően kezdődő időszakok.
<b>Cél</b>	Előírja az állami támogatások és az egyéb állami közreműködés elszámolásának és közzétételének szabályait.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Állami támogatásokat csak akkor lehet elszámolni, ha elfogadható bizonyosság van arra nézve, hogy a gazdálkodó meg fog felelni a támogatás elnyeréséhez szükséges feltételeknek, és a támogatást folyósítani fogják. A nem pénzbeli támogatások elszámolása általában valós értéken történik, bár a névértéken történő elszámolás is engedélyezett.</li><li>• A támogatásokat az eredményben kell elszámolni azon időszakokban, amelyek során a kapcsolódó költségek felmerülnek.</li><li>• A bevételhez kapcsolódó támogatásokat vagy önállóan bevételként, vagy pedig a kapcsolódó költségből történő levonásként kell kimutatni.</li><li>• Az eszközökhöz kapcsolódó támogatásokat vagy a pénzügyi helyzet kimutatásban halasztott bevételként, vagy pedig az eszköz könyv szerinti értékéből történő levonásként kell kimutatni.</li><li>• Egy állami támogatás visszafizetését a számviteli becslésben bekövetkezett változásként kell elszámolni. A bevételhez és az eszközökhöz kapcsolódó támogatások eltérő bánásmódot igényelnek.</li><li>• A piacinál kedvezőbb kamatozású állami hitelekből származó előnyt állami támogatásként kell elszámolni, amelynek mértéke megegyezik a hitel IAS 39 szerint meghatározott eredeti könyv szerinti értéke és a ténylegesen folyósított összeg közti különbséggel.</li></ul>
<b>Értelmezések</b>	<p><b>SIC 10 Állami közreműködés – nincs specifikus kapcsolat az üzleti tevékenységgel</b></p> <p>A gazdálkodóknak nyújtott olyan állami közreműködés, amelynek célja az üzleti tevékenységek bátorítása vagy hosszú távú támogatása bizonyos régiókban vagy iparágakban, állami támogatásnak minősül az IAS 20 értelmében.</p>

<b>Hatályba lépés napja</b>	A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.
<b>Cél</b>	Előírja a gazdálkodó devizaügyletei és külföldi tevékenységei számviteli elszámolásának szabályait.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Először meg kell határozni a gazdálkodó funkcionális pénznemét (azaz annak az elsődleges gazdálkodási környezetnek a pénznemét, ahol a gazdálkodó működése zajlik).</li><li>• Ezt követően minden, külföldi valutában kifejezett tételt át kell számítani a funkcionális pénznemre:<ul style="list-style-type: none"><li>- a tranzakciókat a felmerülés napján kell elszámolni, és az első elszámolás és értékelés során a tranzakció napján érvényes árfolyamot kell alkalmazni;</li><li>- a további beszámolási időszakok végén:<ul style="list-style-type: none"><li>a bekerülési értéken nyilvántartott nem-pénzbeli tételeket továbbra is a tranzakció-napi árfolyamon kell értékelni;</li><li>a pénzbeli tételeket ismételten át kell számítani a záró árfolyam alkalmazásával; és</li><li>a valós értéken nyilvántartott nem-pénzbeli tételeket az értékelés fordulónapján érvényes árfolyamon kell értékelni.</li></ul></li></ul></li><li>• A pénzbeli tételek rendezésekor, illetve a pénzbeli tételek első elszámoláskori árfolyamtól eltérő árfolyamra történő átszámításakor felmerülő árfolyamkülönbségeket egy kivétellel az eredményben kell elszámolni. A beszámolót készítő gazdálkodó külföldi vállalkozásban lévő nettó befektetésének részét képező pénzbeli tételekkel kapcsolatban felmerülő árfolyamkülönbségeket a külföldi érdekeltséget is tartalmazó konszolidált pénzügyi kimutatásokban, az egyéb átfogó eredményben kell elszámolni. Az ilyen különbségeket a nettó befektetés elidegenítésekor a saját tőkéből át kell sorolni az eredménybe.</li></ul>

- Az olyan gazdálkodó eredményeit és pénzügyi helyzetét, amelynek a funkcionális pénzneme nem egy hiperinflációs gazdaság pénzneme, az alábbi eljárások alkalmazásával kell átfordítani egy másik beszámolási pénznemre:
  - az egyes közzétett pénzügyi helyzet kimutatásokban (ideértve az összehasonlító kimutatásokat is) szereplő eszközöket (beleértve a külföldi tevékenység akvizícióján keresztül keletkezett goodwillt) és forrásokat az adott pénzügyi helyzet kimutatás fordulónapján érvényes záró árfolyamon kell átszámítani;
  - az egyes közzétett időszakok bevételeit és ráfordításait (ideértve az összehasonlító adatokat is) az adott tranzakció napján érvényes árfolyamon kell átszámítani; és
  - minden fentiekből eredő árfolyamkülönbséget az egyéb átfogó eredményben kell elszámolni, és a halmozott különbséget a saját tőke elkülönült részeként kell kezelni mindaddig, amíg a külföldi tevékenység kivezetésre nem kerül.
- Speciális szabályok léteznek az olyan gazdálkodók eredményeinek és pénzügyi helyzetének egy másik beszámolási pénznemre történő átszámítására, amelyeknek a funkcionális pénzneme egy hiperinflációs gazdaság pénzneme.

## Értelmezések

### *SIC 7 Az euró bevezetése*

Ismerteti az IAS 21 alkalmazását az euró első bevezetésekor, és amikor új EU-tagállamok csatlakoznak az eurózónához.

Az IFRIC 16 Külföldi érdekeltségben lévő nettó befektetések fedezeti ügyletei értelmezés összefoglalását ld. az IAS 39-ben.

## IAS 23(2007) Hitelfelvételi költségek

<b>Hatályba lépés napja</b>	A 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.
<b>Cél</b>	Előírja a hitelfelvételi költségek számviteli elszámolásának szabályait.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Azokat a hitelfelvételi költségeket, amelyek közvetlenül egy minősített eszköz beszerzésének, megépítésének vagy előállításának tulajdoníthatók, aktiválni kell az adott eszköz bekerülési értékének részeként, de csak abban az esetben, ha valószínűsíthető, hogy a jövőben a gazdálkodó számára gazdasági hasznokat fognak eredményezni, és ha a bekerülési érték megbízhatóan megállapítható. Minden egyéb hitelfelvételi költséget ráfordításként kell elszámolni a felmerüléskor.</li><li>• A minősített eszközök olyan eszközök, amelyeknek a rendeltetésszerű vagy értékesíthető állapotba hozása jelentős időt vesz igénybe. Ide tartoznak például a termelőüzemek, a befektetési célú ingatlanok és egyes készletek.</li><li>• Amennyiben egy hitelt kimondottan egy minősített eszköz megszerzése céljából vettek fel, az adott eszközre aktiválható hitelfelvételi költségek összegét az adott hitelfelvétellel kapcsolatban az időszakban felmerült tényleges költségnek – a felvett hitel ideiglenes befektetéséből nyert – bármely befektetési jövedelemmel való csökkentésével kell meghatározni.</li><li>• Amennyiben a hitelt általános céllal veszik fel és egy minősített eszköz megszerzésére fordítják, egy aktiválási rátát (az adott időszakban fennálló, általános célú hitelekre vonatkozó hitelfelvételi költségek súlyozott átlaga) kell alkalmazni az adott időszak alatt felmerült kiadásokra az aktiválható hitelfelvételi költségek összegének meghatározása érdekében. A hitelfelvételi költségek gazdálkodó által egy időszak során aktivált összege nem haladhatja meg a hitelfelvételi költségek adott időszaki összegét.</li></ul>
<b>Értelmezések</b>	Nincs.

### Hatályba lépés napja

A 2011. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok. A korábbi alkalmazás megengedett. Az alkalmazás napjától az IAS 24 korábbi verziója helyébe lép.

Az előző standard módosításai:

- az állami vállalatok közzétételi kötelességeinek egyszerűsítése;
- a kapcsolt fél definíciójának pontosítása.

### Cél

Annak biztosítása, hogy a pénzügyi kimutatások felhívják a figyelmet annak lehetőségére, hogy a gazdálkodó pénzügyi helyzetét és tevékenységei eredményét befolyásolhatta a kapcsolt felek létezése.

### Összefoglalás

- A kapcsolt felek:
  - olyan természetes személyek, vagy azokkal szoros kapcsolatban álló személyek, akik ellenőrzése, közös ellenőrzése jelentős befolyással bír a beszámolást készítő gazdálkodóra, vagy akik a kulcsfontosságú management tagok közé tartoznak; vagy
  - olyan jogi személyek, amelyek ugyanazon csoportba tartoznak (anyavállalat, leányvállalatok, közös vállalkozásokat, társult vállalkozásokat, és a munkaviszony megszűnése utáni juttatási programok).
- A standard az alábbiak közzétételét írja elő:
  - ellenőrzést tartalmazó kapcsolatok, még akkor is, ha nem jött létre tranzakció;
  - kapcsolt felekkel folytatott tranzakciók; és
  - kulcspozícióban lévő vezetői személyzet részére történő fizetések (a kompenzáció típusai szerinti elemzéssel együtt).
- Kapcsolt felekkel folytatott tranzakciók esetén közzé kell tenni a kapcsolat jellegét, és elégséges információt kell biztosítani ahhoz, hogy megismerhetők legyenek a tranzakciók potenciális hatásai.
- A standard alapján közzétételre kötelezett, kapcsolt felekkel folytatott tranzakciók:
  - termékek beszerzése vagy értékesítése;
  - eszközök beszerzése vagy értékesítése;
  - szolgáltatások nyújtása vagy igénybevétele;
  - lízing;
  - kutatási és fejlesztési eredmények átadásai;
  - licenzmegállapodások alapján történő átadások;
  - finanszírozási megállapodások (ideértve a hiteleket és tőkehozzájárulásokat) alapján történő átadások;
  - garancia- vagy fedezetnyújtás;
  - kötelezettségvállalások, beleértve a végrehajtási szerződéseket is; és
  - kötelezettségek rendezése a gazdálkodó nevében vagy a gazdálkodó által más személy nevében.

A módosított standard részleges mentesítéseket biztosít bizonyos állami kötődésű gazdálkodók részére. Azon információkkal kapcsolatos közzétételi követelményeket, amelyek összegyűjtésének költsége meghaladja a felhasználásból származó hasznokat, nem kell alkalmazni.

**Értelmezések** Nincs.

## IAS 26 Nyugdíjazási juttatási programok elszámolása és beszámolója

**Hatályba lépés napja** Az 1998. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.

**Cél** Meghatározza a nyugdíjazási juttatási programok pénzügyi beszámolóira vonatkozó értékelési és közzétételi elveket.

**Összefoglalás**

- Rögzíti a meghatározott hozzájárulási programokra és a meghatározott juttatási programokra vonatkozó beszámolási követelményeket, ideértve egy kimutatást a juttatásokhoz rendelkezésre álló nettó eszközökről, valamint az ígért juttatások biztosításmatematikai jelenértékét (megosztva a megszolgált és a nem megszolgált juttatások között).
- Előírja a juttatások biztosításmatematikai értékelésének szükségességét a meghatározott juttatási programok esetén, valamint a valós érték alkalmazását a program befektetések tekintetében.

**Értelmezések** Nincs.

## IAS 27 (2008) Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások

### Hatályba lépés napja

A 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok esetén. A korábbi alkalmazás megengedett, de csak akkor, ha az IFRS 3 (2008)-at is ugyanezen időponttól alkalmazzák.

Az IFRS-ek fejlesztéseiből (2010. május) eredő módosítások tisztázzák az IAS 27 módosítása eredményeképpen létrejött átmeneti rendelkezéseket.

### Cél

A standard célja, hogy előírja:

- egy anyavállalat ellenőrzése alatt álló gazdálkodók csoportjának konszolidált pénzügyi kimutatásainak elkészítésére és bemutatására vonatkozó követelményeket;
- a leányvállalatokban fennálló érdekeltségek tulajdonlási szintjében bekövetkező változások elszámolásának szabályait, ideértve a leányvállalat feletti ellenőrzés elvesztését; és
- a leányvállalatokban, közösen ellenőrzött gazdálkodókban és társult vállalkozásokban fennálló befektetések elszámolásának szabályait az egyedi pénzügyi kimutatásokban.

### Összefoglalás

- A leányvállalat olyan gazdálkodó, amelyet egy másik gazdálkodó, az anyavállalat ellenőriz. Az ellenőrzési képesség egy gazdálkodó pénzügyi és működési politikájának irányítására.
- A konszolidált pénzügyi kimutatások egy csoport (anyavállalat és leányvállalatok) pénzügyi kimutatásai, amelyeket úgy mutatnak be, mintha azok egyetlen gazdálkodó pénzügyi kimutatásai lennének.
- Anyavállalat - leányvállalat kapcsolat esetén konszolidált pénzügyi kimutatásokat kell készíteni.
- A konszolidált pénzügyi kimutatásoknak valamennyi leányvállalatra ki kell terjednie. Ez alól nem képez kivételt az „ideiglenes ellenőrzés”, az „eltérő üzleti tevékenység” vagy a „szigorú, hosszú távú készpénzáradási korlátozásokkal működő leányvállalatok” esete sem. Ha azonban a felvásárláskor egy leányvállalat teljesíti azokat a kritériumokat, amelyek alapján értékesítésre tartottnak minősül az IFRS 5 értelmében, akkor az ilyen leányvállalatot azon standard szerint kell elszámolni.



- Teljeskörűen ki kell szűrni a csoporton belüli egyenlegeket, tranzakciókat, bevételeket és ráfordításokat.
- A csoport valamennyi gazdálkodó egységének azonos számviteli politikákat kell alkalmaznia.
- Egy leányvállalat beszámolási időszakának a vége nem térhet el három hónapnál nagyobb mértékben a csoport beszámolási időszakának a végétől.
- A nem ellenőrző részesedéseket (NCI, korábban „kisebbségi részesedés”) a saját tőkében kell bemutatni a pénzügyi helyzet kimutatásban, elkülönítve az anyavállalat tulajdonosainak a saját tőkéjétől. Az átfogó jövedelmet meg kell osztani az „NCI” és az anyavállalat tulajdonosai között, még abban az esetben is, ha emiatt az „NCI” egyenlege negatív lesz.
- Ha egy gazdálkodó elidegeníti egy leányvállalatban fennálló befektetése egy részét oly módon, hogy közben megtartja az adott leányvállalat feletti ellenőrzést, ezt az ügyletet a tulajdonosokkal folytatott saját tőke tranzakcióként kell kimutatni, ugyanakkor nyereséget vagy veszteséget nem lehet elszámolni utána.
- Ha egy gazdálkodó az ellenőrzés megszerzését követően további tulajdonosi részesedést szerez egy leányvállalatban, ezt az ügyletet saját tőke tranzakcióként kell kimutatni, ugyanakkor nyereséget, veszteséget vagy goodwill-korrekciónak nem lehet elszámolni utána.
- Ha egy gazdálkodó elidegeníti egy leányvállalatban fennálló befektetése egy részét oly módon, hogy ezáltal elveszíti az adott leányvállalat feletti ellenőrzést, a tranzakció miatt a fennmaradó részesedését át kell értékelnie a valós értékre. A valós érték és a könyv szerinti érték közti bármely eltérés az elidegenítés nyeresége vagy vesztesége, amelyet az eredmény javára/terhére kell elszámolni. Ezt követően a fennmaradó részesedésre - a körülményektől függően - az IAS 28-at, az IAS 31-et vagy az IAS 39-et kell alkalmazni.
- Az anyavállalat egyedi pénzügyi kimutatásaiban: a leányvállalatokban, társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban fennálló befektetéseket (az IFRS 5 szerint értékesítésre tartottként besorolt befektetések kivételével) bekerülési értéken vagy befektetésként kell elszámolni az IAS 39-nek vagy az IFRS 9-nek megfelelően.



- A befektető átfogó eredménykimutatásának tükröznie kell a társult vállalkozás felvásárlást követő nyereségéből vagy veszteségéből a befektetőnek betudható részt.
- A társult vállalkozás számviteli politikája ugyanazon tranzakciókra és a hasonló körülményekkel bíró eseményekre meg kell egyezzen a befektetőjével.
- Egy társult vállalat beszámolási időszakának a vége nem térhet el három hónavnál nagyobb mértékben a befektető beszámolási időszakának a végétől.
- A saját tőke elszámolást kell alkalmazni még abban az esetben is, ha nem készítenek konszolidált pénzügyi kimutatásokat (pl. mivel a befektetőnek nincsenek leányvállalatai). Ugyanakkor a befektető nem alkalmazhatja a saját tőke módszert az IAS 27 szerinti „egyedi pénzügyi kimutatások” elkészítése során. Ehelyett a befektető vagy bekerülési értéken, vagy befektetésként számolja el a befektetést az IAS 39-nek megfelelően.
- Az értékvesztést az IAS 36-nak megfelelően kell megállapítani. Az IAS 39-ben előírt értékvesztési mutatók is alkalmazandók. Egy társult vállalkozásban lévő befektetést az értékvesztés szempontjából egyedi eszköznek kell tekinteni.
- Jelentős befolyás elvesztésekor a befektetést át kell értékelni a befolyás elvesztése napján érvényes valós értékére, a nyereséget vagy veszteséget pedig az eredmény javára / terhére kell elszámolni. Ezt követően a fennmaradó részesedésre az IAS 39-et kell alkalmazni.

## Értelmezések

Nincs.

## IAS 29 Pénzügyi beszámolás a hiperinflációs gazdaságokban

<b>Hatályba lépés napja</b>	Az 1990. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.
<b>Cél</b>	Konkrét útmutatást ad egy hiperinflációs gazdaság pénznemével egyező funkcionális pénznemmel bíró gazdálkodók számára annak érdekében, hogy értelmezhető pénzügyi információkat tegyenek közzé.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Egy hiperinflációs gazdaság pénznemével egyező funkcionális pénznemmel bíró gazdálkodó pénzügyi kimutatásait a beszámolási időszak végén érvényes értékelési egységben kell megállapítani.</li><li>• A nettó monetáris pozíció nyeresége vagy vesztesége az időszak nyereségben vagy veszteségben kerül elszámolásra.</li><li>• A megelőző időszak(ok)ra vonatkozó összehasonlító adatokat szintén a beszámolási időszak végi értékelési egységben kell megállapítani.</li><li>• Egy gazdaság általában akkor minősül hiperinflációsnak, ha az utóbbi három év halmozott inflációs rátája megközelíti vagy eléri a 100%-ot.</li><li>• Amennyiben egy gazdaság a továbbiakban nem minősül hiperinflációsnak, a korábbi beszámolási időszak végén az értékelési egységben kifejezett összeg lesz a könyv szerinti értékek kiinduló alapja a következő pénzügyi kimutatások tekintetében.</li></ul>
<b>Értelmezések</b>	<p><b><i>IFRIC 7 Az újramegállapítás megközelítésének alkalmazása az IAS 29 szerint</i></b></p> <p>Ha egy gazdálkodó funkcionális pénznemének a gazdasága hiperinflációssá válik, a gazdálkodónak úgy kell alkalmaznia az IAS 29 követelményeit, mintha a gazdaság mindig hiperinflációs lett volna.</p>

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok (az IAS 27 (2008)-ból eredő módosítások tekintetében 2009. július 1.).

### Cél

Előírja a közös vállalkozásokban (JV) lévő érdekeltségek számviteli elszámolásának szabályait, függetlenül attól, hogy a közös vállalkozási tevékenység milyen szerkezetben vagy formában valósul meg.

### Összefoglalás

- Minden olyan befektetésre alkalmazandó, ahol a befektető közösen gyakorolja az ellenőrzést, kivéve, ha a befektető egy kockázatitőke-befektető cég, befektetési alap (mutual fund vagy unit trust), és döntése értelmében vagy a rá vonatkozó előírások szerint az ilyen befektetéseket valós értéken értékeli az eredménnyel szemben az IAS 39 egyes közzétételeinek megfelelően.
- A közös vállalkozások fő jellegzetessége az ellenőrzés megosztásáról szóló szerződéses megállapodás. A közös vállalkozásokat közösen ellenőrzött tevékenységekként, közösen ellenőrzött eszközökként vagy közösen ellenőrzött gazdálkodókként lehet besorolni. Minden egyes közös vállalkozástípus esetében eltérő elszámolási alapelvek érvényesek.
- Közösen ellenőrzött tevékenységek: a tulajdonos az általa ellenőrzött eszközöket, a nála felmerült ráfordításokat és kötelezettségeket, és a rá jutó jövedelmet az egyedi és a konszolidált pénzügyi kimutatásaiban egyaránt elszámolja.
- Közösen ellenőrzött eszközök: a tulajdonos elszámolja a közös eszközök rá eső részét, a nála közvetlenül felmerült kötelezettségeket, a többi tulajdonossal közösen felmerült kötelezettségek rá eső részét, a közös vállalkozás teljesítményéből rá eső rész értékesítéséből vagy felhasználásából eredő jövedelmet, a közös vállalkozásánál felmerült ráfordítások rá eső részét, és a közös vállalkozásban lévő részesedése tekintetében közvetlenül nála felmerült ráfordításokat. A fenti szabályok egyaránt vonatkoznak az egyedi és a konszolidált pénzügyi kimutatásokra.

- Közösen ellenőrzött gazdálkodók: két számviteli politika közül lehet választani:
  - arányos konszolidáció: e módszer szerint a tulajdonos pénzügyi helyzet kimutatása tartalmazza a közösen ellenőrzött eszközök rá eső részét, és azon kötelezettségek rá eső részét, amelyekért közös felelősséget visel. A tulajdonos átfogó eredménykimutatása tartalmazza a közösen ellenőrzött gazdálkodó bevételeinek és ráfordításainak a rá eső részét; és
  - az IAS 28 szerinti saját tőke módszer.
- A közösen ellenőrzött vállalkozásokban lévő és az IFRS 5 értelmében értékesítésre tartottként besorolt befektetéseket ezen standardnak megfelelően kell elszámolni.
- Közösen ellenőrzött vállalkozások esetén az arányos konszolidáció / saját tőke elszámolást kell alkalmazni még abban az esetben is, ha nem készítenek konszolidált pénzügyi kimutatásokat (pl. mivel a tulajdonosnak nincsenek leányvállalatai). Ugyanakkor a tulajdonos IAS 27 szerinti „egyedi pénzügyi kimutatásaiban” a közösen ellenőrzött vállalkozásokban lévő érdekeltségeket vagy bekerülési értéket, vagy befektetésként kell elszámolni az IAS 39-nek megfelelően.
- A közös ellenőrzés elvesztésekor a befektetést át kell értékelni a közös ellenőrzés elvesztése napján érvényes valós értékére, a nyereséget vagy veszteséget pedig az eredmény javára / terhére kell elszámolni. Ezt követően a fennmaradó részesedésre - a körülményektől függően - az IAS 28-at vagy az IAS 39-et kell alkalmazni.

## Értelmezések

### *SIC 13 Közös vezetésű gazdálkodó egységek – a tulajdonosok nem pénzbeli hozzájárulásai*

Általában elfogadott az a módszer, amikor egy közösen ellenőrzött vállalkozásnak nyújtott nem pénzbeli hozzájárulásokon elért nyereség- vagy veszteségarányos részét számolják el az adott vállalkozás tőkerészese-  
désével szemben.

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok. A közzétételi rendelkezések az IFRS 7 átvételekor hatályon kívül kerülnek, hatályos 2007. január 1-től.

A módosítás (2009. október), amely az olyan instrumentumok (összes meglévő tulajdonosnak arányosan felajánlott, azonos osztályhoz tartozó, nem derivatív tőkeinstrumentumok) besorolásáról szól, melyek a vállalat egy meghatározott számú tőkeinstrumentumának megszerzésére jogosítanak fel bármilyen devizában, 2010. február 1-jétől lép hatályba, korábbi alkalmazása megengedett.

### Cél

Előírja a pénzügyi instrumentumok kötelezettségként vagy saját tőkeként történő besorolásának és bemutatásának, illetve a pénzügyi eszközök és kötelezettségek egymással szemben történő elszámolásának alapelveit.

### Összefoglalás

- Egy instrumentum kötelezettségként vagy tőkeinstrumentumként történő kibocsátó általi besorolása:
  - az instrumentum tartalma, nem pedig a jogi formája alapján történik;
  - a besorolást a kibocsátáskor kell elvégezni, és utólag nem lehet módosítani;
  - egy instrumentum pénzügyi kötelezettségnek minősül, ha például a kibocsátó készpénz vagy más pénzügyi eszköz átadására kötelezhető, illetve ha a tulajdonosa készpénzre vagy más pénzügyi eszközre tarthat igényt. Erre példa a kötelezően visszaváltható elsőbbségi részvények;
  - a tőkeinstrumentum egy olyan instrumentum, amely az kötelezettség levonása után a vállalat eszközében fennmaradó érdekeltséget eredményezi;
  - egy kötelezettségként besorolt instrumentumhoz tartozó kamatot, osztalékokat, nyereségeket és veszteségeket - a körülményektől függően - bevételként vagy ráfordításként kell kimutatni.

- A visszaváltható instrumentumokat és az olyan instrumentumokat, amelyek csak felszámolás esetén kötelezik arra a gazdálkodót, hogy nettó eszközeinek arányos részét más félnek adja át, és amelyek (a) minden más instrumentumosztálynak alá vannak rendelve, és (b) bizonyos további kritériumoknak is megfelelnek, tőkeinstrumentumként kell besorolni, még akkor is, ha az ilyen instrumentumok egyébként megfelelénének a kötelezettség definíciójának.
- A kibocsátáskor az összetett pénzügyi instrumentum (például átváltható kötvény) kibocsátója köteles külön bemutatni az instrumentum tőke és kötelezettség összetevőjét.
- Egy pénzügyi eszköz és egy pénzügyi kötelezettség egymással szemben történő beszámítására, és a nettó összeg bemutatására akkor és csak akkor kerülhet sor, amikor a gazdálkodó törvény által kikényszeríthető joggal bír az összegek beszámítására, és nettó alapon vagy párhuzamosan kívánja rendezni azokat.
- A saját részvények bekerülési értékét a saját tőkéből kell levonni, és a saját részvények ismételt értékesítése saját tőke tranzakciónak minősül.
- A tőkeinstrumentumok kibocsátásának vagy visszavásárlásának költségeit a saját tőkéből történő levonásként kell elszámolni, csökkentve a kapcsolódó jövedelemadóval (adómegettakarítással).

## Értelmezések

### *IFRIC 2 Tagi részesedések szövetkezeti gazdálkodó egységekben és hasonló instrumentumok*

Az ilyen instrumentumok kötelezettségnek minősülnek, hacsak a szövetkezetnek a vonatkozó jogszabályok alapján nem áll jogában megtagadni azok kérésre történő visszaváltását.

## Hasznos Deloitte kiadványok

### *iGAAP 2010: Pénzügyi instrumentumok: az IAS 32, IAS 39, IFRS 7 és IFRS 9 magyarázata*

6. kiadás (2010. június). Útmutató a címben szereplő komplex standardok alkalmazásához szemléltető példákon és értelmezéseken keresztül.

További információ található a

[www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) címen.



## IAS 33 Egy részvényre jutó eredmény

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.

### Cél

Előírja az egy részvényre jutó eredmény (EPS) kiszámítására és bemutatására vonatkozó alapelveket, hogy az egyes egységek közötti, ugyanazon időszakra vonatkozó, valamint az ugyanazon egységre, de különböző beszámolási időszakra vonatkozó teljesítmény-összehasonlítások javuljanak. Az IAS 33 az EPS számítás nevezőjére koncentrál.

### Összefoglalás

- Azokra a gazdálkodókra vonatkozik, amelyeknek a részvényei tőzsdén jegyzettek, amelyek jelenleg bocsátanak ki ilyen részvényeket, illetve amelyek önként közzéteszik az EPS értéket.
- A gazdálkodó köteles bemutatni az egy részvényre jutó eredmény alapértékét és hígított értékét:
  - minden olyan törzsrészvényosztályra vonatkozóan, amelyek különböző mértékben részesednek az időszak nettó nyereségéből;
  - azonos hangsúllyal;
  - minden beszámolási időszakra vonatkozóan.
- Amennyiben egy gazdálkodó kizárólag átfogó eredménykimutatást tesz közzé, az EPS-t ebben a kimutatásban kell bemutatni. Amennyiben átfogó eredménykimutatást és egyedi eredménykimutatást is közzétesz, az EPS-t csak az egyedi eredménykimutatásban kell bemutatni.
- Az EPS értékét be kell mutatni az anyavállalat részvényeseinek betudható nyereség vagy veszteség, az anyavállalat részvényeseinek betudható folytatódó tevékenységekből eredő nyereség vagy veszteség, illetve bármely megszűnő tevékenység tekintetében (az utóbbi a jegyzetekben is szerepeltethető).
- A konszolidált pénzügyi kimutatásokban az EPS az anyavállalat részvényeseinek betudható eredményt tükrözi.
- A hígítás az EPS csökkentése vagy az egy részvényre jutó veszteség növelése azon feltételezés alapján, hogy az átváltható instrumentumokat átváltják, az opciókat vagy warrantokat lehívják, vagy a meghatározott feltételek teljesülésekor törzsrészvények kibocsátására kerül sor.

- Az egy részvényre jutó eredmény alapértékének kiszámítása:
  - az eredmény számlálója: minden ráfordítás (ideértve az adókat is) levonása után, továbbá a nem ellenőrző részesedések és az elsőbbségi osztalékok levonása után; és
  - nevezője: az adott időszak során forgalomban lévő törzsrészvények súlyozott átlaga.
- Az egy részvényre jutó eredmény hígított értékének kiszámítása:
  - az eredmény számlálója: az adott időszak törzsrészvényeknek betudható nyereségét meg kell növelni az adott időszakban a hígító potenciális törzsrészvények (pl. opciók, warrantok, átváltható értékpapírok és függő biztosítási szerződések) tekintetében elszámolt osztalékok és kamatok adózás utáni összegével, és korigálni kell a bevételek vagy ráfordítások minden egyéb, a hígító potenciális törzsrészvények átváltásából eredő változásával;
  - nevezője: korigálni kell azon részvények számával, amelyeket ki kellene bocsátani, ha az összes hígító potenciális törzsrészvényt átváltanák törzsrészvényekre; és
  - a hígítással ellentétes hatású potenciális törzsrészvényeket ki kell hagyni a kalkulációból.

## Értelmezések

Nincs.

### Hatályba lépés napja

Az 1999. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.

Az IFRS-ek fejlesztéseiből (2010. május) eredő módosítások, amelyek tisztázzák, hogy a lényeges eseményeket és tranzakciókat be kell mutatni a közbeső pénzügyi kimutatásokban, 2011. január 1-jétől hatályosak. A korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

Előírja a közbeső pénzügyi beszámolók minimális tartalmát, és a közbeső pénzügyi beszámolóknak alkalmazandó elszámolási és értékelési alapelveket.

### Összefoglalás

- Az IAS 34 csak abban az esetben alkalmazandó, ha egy gazdálkodó köteles az IFRS-ek szerinti közbeső pénzügyi beszámolót közzétenni, vagy ilyet önként közzétesz.
- A helyi felügyeleti szervek és jogszabályok (és nem az IAS 34) határozzák meg:
  - hogy mely vállalkozásoknak kell közbeső pénzügyi beszámolót közzétenni;
  - milyen gyakran; és
  - a közbeső időszak vége után mennyi idővel.
- A közbeső pénzügyi beszámoló olyan pénzügyi beszámoló, amely a gazdálkodó teljes pénzügyi événél rövidebb időszakra tartalmaz teljeskörű vagy tömörített pénzügyi kimutatásokat.
- A tömörített közbeső pénzügyi beszámoló minimális tartalma:
  - tömörített pénzügyi helyzet kimutatás;
  - tömörített átfogó eredménykimutatás, amely vagy egy tömörített egységes kimutatás, vagy egy tömörített eredménykimutatás és egy tömörített átfogó eredménykimutatás;
  - a saját tőke változásait bemutató tömörített kimutatás;
  - tömörített cash-flow kimutatás; és
  - az előírt kiegészítő megjegyzések.
- Előírja azokat az összehasonlító időszakokat, amelyek vonatkozásában közbeső pénzügyi kimutatásokat kell közzétenni.
- A lényegességet a közbeső időszak pénzügyi adatai, nem pedig a tervezett éves adatok alapján kell megállapítani.

- A közbenső pénzügyi beszámolóban szereplő kiegészítő megjegyzések azoknak az eseményeknek és változásoknak a magyarázatát adják, amelyek lényegesek a legutolsó éves beszámolót követően bekövetkezett változások megértése szempontjából.
- Az éves beszámolóval azonos számviteli politikákat kell alkalmazni.
- A bevételeket és ráfordításokat a felmerüléskor kell elszámolni, tilos az eredmény elszámolásának előrehozása vagy elhalasztása.
- A számviteli politika változása esetén ismételt be kell mutatni a korábban már bemutatott közbenső időszakokat.

### Értelmezések

#### *IFRIC 10 - Közbenső pénzügyi beszámolók és értékvesztés*

A gazdálkodó nem írhatja vissza egy közbenső időszakban a goodwill vagy egy tőkeinstrumentumban vagy bekerülési értéken nyilvántartott pénzügyi eszközben fennálló befektetése tekintetében elszámolt értékvesztés összegét a későbbi közbenső vagy éves pénzügyi kimutatásaiban.

### Hasznos Deloitte kiadványok

#### *Közbenső pénzügyi beszámolók: útmutató az IAS 34-hez*

3. kiadás (2009. március). Útmutatás a standard követelményeivel kapcsolatban, minta közbenső pénzügyi beszámoló és megfelelőségi ellenőrző lista. Letölthető a [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) címről.

### Hatályba lépés napja

Az üzleti társulások keretében megszerzett goodwill és immateriális javak tekintetében a 2004. március 31-én vagy azt követően megkötött szerződésekre, minden más eszköz esetén előremenőleg a 2004. március 31-én vagy azt követően kezdődő időszakokra alkalmazandó.

Az IFRS fejlesztései (2009. április) keretében tett módosítás egyértelműsíti, hogy a legnagyobb pénztermelő egység (vagy egységcsoport), amelyhez az értékvesztéstervezés elvégzése során a goodwill hozzárendelhető, az IFRS 8-ban definiált működési szegmens, a hasonló gazdasági jellemzőkkel rendelkező szegmenseknek az összesítését megelőző állapot szerint.

A módosítások 2010. január 1-jétől lépnek hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

Biztosítja, hogy az eszközök könyv szerinti értéke soha ne haladja meg a megtérülő értéket, és előírja a megtérülő érték, az elszámolandó vagy visszaírandó értékvesztés kiszámításának a módját.

### Összefoglalás

- Az IAS 36-ot kell alkalmazni valamennyi eszköz tekintetében, kivéve a készleteket (ld. IAS 11), a beruházási szerződésekből származó eszközöket (ld. IAS 11), a halasztott adóköveteléseket (ld. IAS 12), a munkavállalói juttatásokból származó eszközöket (ld. IAS 19), a pénzügyi eszközöket (ld. IAS 39 és IFRS 9), a valós értéken kimutatott befektetési célú ingatlanokat (ld. IAS 40), és a mezőgazdasági tevékenységhez kapcsolódó, az eladáskor felmerülő becsült értékesítési költségekkel csökkentett valós értéken értékelt biológiai eszközöket (ld. IAS 41), az elhatárolt akvizíciós költségeket, a biztosítási szerződésekből eredő immateriális javakat (ld. IFRS 4), valamint az eladásra tartottnak minősített befektetési célú eszközöket (ld. IFRS 5).
- Értékvesztés miatti veszteséget kell elszámolni, ha egy eszköz könyv szerinti értéke meghaladja a megtérülő értékét.
- Az értékvesztés miatti veszteséget a bekerülési értéken nyilvántartott eszközök esetén az eredmény terhére kell elszámolni; míg az átértékelt értéken nyilvántartott eszközök esetén átértékelési csökkenéseként kell kezelni.
- A megtérülő érték az eszköz értékesítési költséggel csökkentett valós értéke és használati értéke közül a magasabb összeg.

- A használati érték az eszköz folytatólagos használatából illetve a hasznos élettartamot követő elidegenítéséből várhatóan befolyó jövőbeni pénzáramok jelenértéke.
- Egy eszköz használati értékének kiszámításához használt diszkontráta olyan adózás előtti ráta, amely a jelenlegi piaci értékítéleteket fejezi ki a pénz időértékére és az eszköspecifikus kockázatokra vonatkozóan. Az alkalmazott diszkontráta nem tükrözhet olyan kockázatokat, amelyeket a jövőbeni pénzáramok becslésénél már figyelembe vettek.
- Az alkalmazott diszkontráta az a hozam, amelyet a befektetők megkövetelnének, ha nekik kellene kiválasztaniuk egy olyan befektetést, amely az eszköztől elvárt pénzáramokkal megegyező pénzáramot eredményezne.
- Az egyes beszámolási időszakok végén az eszközöket felül kell vizsgálni abból a szempontból, hogy vannak-e az eszköz értékvesztésére utaló jelek. Amennyiben ilyen jelek azonosíthatók, ki kell számítani az eszköz megtérülő értékét.
- Évente legalább egy alkalommal vizsgálni kell a goodwill és az egyéb, határozatlan hasznos élettartamú immateriális javak esetleges értékvesztését, és ki kell számítani a megtérülő értéket.
- Amennyiben nem határozható meg egy adott eszköz megtérülő értéke, akkor az eszköz pénztermelő egységének a megtérülő értékét kell meghatározni. A goodwill értékvesztésének a vizsgálatát a gazdálkodó azon legalacsonyabb szintjén kell elvégezni, amelyen a goodwill belső vezetési célokra megfigyelésre kerül, feltéve, hogy az az egység vagy egységcsoport, amelyhez a goodwillt hozzárendelik nem nagyobb, mint egy IFRS 8 szerinti működési szegmens.
- Bizonyos esetekben kötelező a korábbi évek értékvesztés miatti veszteségeinek visszairására (goodwill esetén nem megengedett).

### Értelmezések

Az IFRIC 10 *Közbeneső pénzügyi beszámolók és értékvesztés összefoglalását ld. az IAS 34-ben.*

### Hatályba lépés napja

Az 1999. július 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.

### Cél

Annak biztosítása, hogy megfelelő elszámolási kritériumok és értékelési alapelvek kerüljenek alkalmazásra a céltartalékokra, a függő kötelezettségekre és a függő követelésekre, valamint, hogy a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött jegyzetekben elegendő információ kerüljön közzétételre ahhoz, hogy a felhasználókat képessé tegye azok jellegének, időzítésének és összegének megértésére.

### Összefoglalás

- Céltartalékot csak akkor kell képezni, ha a gazdálkodónak egy múltbeli esemény következtében jogi vagy vélelmezett kötelme áll fenn, erőforrások kiáramlására valószínűsíthető, és a kötelelem összegére megbízható becslés készíthető.
- A céltartalékként kimutatott összeg megegyezik a kötelelem rendezéséhez szükséges összegre vonatkozó legmegbízhatóbb becsléssel a beszámolási időszak végén.
- A céltartalékokat az egyes beszámolási időszakok végén felül kell vizsgálni, és korigálni kell a becslések esetleges változásaival.
- A céltartalékokat csak az eredeti célra lehet felhasználni.
- Céltartalék képezhető - többek között - hátrányos szerződésekre, átszervezésekre, szavatosságra, visszatérítésekre és telephelyek helyreállítására.
- Tervezett jövőbeli ráfordításokra nem lehet céltartalékot képezni, még akkor sem, ha az igazgatóság vagy hasonló irányító szerv azt jóváhagyta, továbbá nem képezhető céltartalék az önbiztosítással fedezett várható veszteségekre, általános bizonytalanságokra vagy olyan eseményekre, amelyek még nem történtek meg.
- Függő kötelezettség akkor merül föl, amikor:
  - van egy olyan lehetséges kötelelem, amelynek a létezését csak egy nem a gazdálkodó ellenőrzése alatt álló, jövőbeli esemény bekövetkezése fogja megerősíteni; vagy
  - lehet, de nem valószínű, hogy egy meglévő kötelelem kiegyenlítése erőforrások kiáramlását fogja igényelni; vagy
  - nem készíthető a meglévő kötelelem összegére vonatkozóan megbízható becslés (ez ritka eset).

- A függő kötelezettségeket közzé kell tenni (de nem kell elszámolni, ha az erőforrások kiáramlása valószínűtlen, közzétételre sincs szükség).
- Függő követelés akkor merül föl, ha gazdasági hasznok beáramlása valószínű, de nem teljesen biztos, és a gazdálkodó ellenőrzésén kívül lévő események függvénye.
- A függő követeléseket közzé kell tenni, de nem kell elszámolni. Amennyiben egy bevétel realizálása lényegileg biztos, úgy a kapcsolódó eszköz nem függő követelés, és elszámolása indokolt.

## Értelmezések

### ***IFRIC 1 Változások a meglévő leszerelési, helyreállítási és hasonló kötelezettségekben***

A céltartalékokat korrigálni kell a jövőbeli költségek összegében és időzítésében, továbbá a piaci alapú diszkontrátában bekövetkező változásokkal.

### ***IFRIC 5 – A leszerelési, helyreállítási és környezetvédelmi alapokból származó érdekelt-ségekre vonatkozó jogok***

Az IFRIC 5 az eszközök leszerelési költségei egészének vagy egy részének a fedezésére, vagy a környezeti rehabilitáció elvégzésére létrehozott leszerelési, helyreállítási és környezetvédelmi rehabilitációs alapokban lévő érdekeltségeknek a hozzájáruló fél pénzügyi kimutatásaiban történő elszámolásával foglalkozik.

### ***IFRIC 6 Egy specifikus piacon való részvételből eredő kötelezettségek – elektromos és elektronikai berendezések hulladékai (WE&EE)***

Az IFRIC 6 útmutatást ad a hulladékkezelési költségekkel kapcsolatos kötelezettségek elszámolásával kapcsolatban. Pontosabban, segít meghatározni az elektronikai hulladékok semlegesítésének költségeihez való hozzájárulási kötelelem megfelelő számviteli elszámolását, a gazdálkodó adott mérési időszakban fennálló piaci részesedése alapján. Az értelmezés arra a megállapításra jut, hogy a kötelezettség elszámolását kiváltó esemény maga az adott piacon való részvétel ténye egy mérési időszakban.



### Hatályba lépés napja

Az üzleti kombinációk keretében megszerzett immateriális javak tekintetében a 2004. március 31-én vagy azt követően megkötött szerződésekre, minden más immateriális eszköz esetén előremenőleg a 2004. március 31-én vagy azt követően kezdődő időszakokra alkalmazandó.

Az *IFRS fejlesztéseiből* (2009. április) eredő módosítások az alábbiak vonatkozásában:

- az üzleti kombinációknál megszerzett immateriális javak elszámolása;
- értékelési módszerek az aktív piacon nem jegyzett immateriális javak valós értékének meghatározására

2009. július 1-jétől lép hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett a második módosításra.

### Cél

Előírja a más IFRS-ben külön nem szabályozott immateriális javak számviteli elszámolásának, értékének és közzétételének szabályait.

### Összefoglalás

- Immateriális eszköz akkor mutatandó ki - függetlenül attól, hogy vásárolt vagy saját termelésű eszközről van szó - ha:
  - valószínű, hogy az eszközhöz rendelkezhető várható jövőbeni gazdasági hasznok be fognak folyni a gazdálkodóhoz; és
  - az eszköz bekerülési értéke megbízhatóan mérhető.
- A saját előállítású immateriális javaknak további elszámolási kritériumai vannak.
- Minden kutatási költséget ráfordításként kell elszámolni a felmerüléskor.
- A fejlesztési költségek csak azt követően aktiválhatók, hogy megállapítást nyert a fejlesztés eredményeként létrejövő termék vagy szolgáltatás műszaki és kereskedelmi alkalmassága.

- Egy üzleti kombináció során megszerzett immateriális javakat (ideértve a folyamatban lévő kutatás-fejlesztést is) a goodwilltől elkülönítve kell elszámolni, amennyiben az immateriális eszköz valamely törvény által biztosított vagy szerződésen alapuló jogból keletkezik, vagy a gazdálkodótól elválasztható. Ilyen esetekben az elszámolási kritériumok (a jövőbeli gazdasági hasznok befolyásának valószínűsége és a megbízható mérés) minden esetben teljesítettnek minősülnek.
- A saját előállítású goodwillt, márkaneveket, újságcímeket, kiadványcímeket, vevőlistákat, indulási költségeket (kivéve, ha azok az IAS 16-nak megfelelően az ingatlanok, gépek, berendezések egy elemének bekerülési értékében már szerepelnek), képzési költségeket, hirdetési költségeket és költözési költségeket soha nem lehet eszközként kimutatni.
- Amennyiben egy immateriális eszköz nem felel meg egyidejűleg az immateriális javak definíciójának és az elszámolási kritériumoknak, az ilyen eszközzel kapcsolatos költségeket ráfordításként kell elszámolni a felmerüléskor, kivéve, ha a költség egy üzleti kombináció részeként merül föl, amely esetben a felvásárlás napján goodwillként elszámolt összeg részét képezi.
- A gazdálkodó aktív időbeli elhatárolást számolhat el a reklám és promóciós ráfordítások tekintetében. Az eszköz elszámolása addig a pontig lehetséges, amikor a vállalkozás jogosulttá válik hozzáférni a beszerzett termékekhez, vagy amikor igénybe veszi a szolgáltatásokat. A szöveg, a reklám és a promóciós tevékenység jellegzetes formájaként említi a postai rendeléses katalógusokat.
- A beszerzést követő elszámolás szempontjából az immateriális javak besorolása az alábbiak szerint alakul:
  - határozatlan hasznos élettartam: nincs olyan előre látható korlátozás, ami az adott eszközből a gazdálkodó számára várhatóan megtermelt pénzbevételeket időben korlátozná. (Megjegyzés - a „határozatlan” nem jelenti, hogy „végtelen”), és
  - határozott hasznos élettartam: a gazdálkodó által realizált haszon ideje korlátozott.
- Az immateriális javakat a bekerülési érték modell vagy az átértékelési modell alapján lehet elszámolni (az utóbbi csak korlátozott körülmények esetén alkalmazható, ld. lent). A bekerülési érték modell szerint az eszközöket a halmozott amortizációval és halmozott értékvesztéssel csökkentett bekerülési értéken kell nyilvántartani.

- Ha egy immateriális eszköznek van egy aktív piacon jegyzett piaci ára (ami nem jellemző), akkor a számviteli politikában választható az átértékelési modell is. Az átértékelési modell esetén az eszközt átértékelt értéken tartják nyilván, amely megegyezik az átértékelés napi valós értékkel, csökkentve bármely későbbi értékcsökkenés és értékvesztés összegével.
- Egy határozott hasznos élettartamú immateriális eszköz bekerülési értékét a hasznos élettartam alatt kell amortizálni (a maradványérték általában nulla). Az IAS 36 szerint értékvesztési tesztet akkor kell végezni, ha van arra utaló jel, hogy az immateriális eszköz könyv szerinti értéke meghaladja a megtérülő értékét.
- A határozatlan hasznos élettartamú immateriális javakat nem kell amortizálni, hanem ehelyett legalább évente egyszer értékvesztéstesztet kell végrehajtani rajtuk. Amennyiben a megtérülő érték alacsonyabb, mint a könyv szerinti érték, értékvesztés miatti veszteséget kell elszámolni. A gazdálkodónak azt is vizsgálnia kell, hogy az immateriális eszköz hasznos élettartama továbbra is határozatlannak tekinthető-e.
- Az átértékelési modell alkalmazása esetén rendszeres átértékeléseket kell végezni. Egy eszközosztály valamennyi tételét át kell értékelni (kivéve, ha egy adott eszköznek már nincs aktív piaca). Az átértékelési többleteket az egyéb átfogó eredményben kell elszámolni és a saját tőkében halmozni. A negatív átértékelési különbözet először az adott eszközhöz kapcsolódóan a saját tőkében kimutatott átértékelési többséggel szemben, a fennmaradó részt pedig az eredmény terhére kell elszámolni. Az átértékelt eszköz elidegenítésekor az átértékelési többlet a saját tőkében marad, és nem kerül átvezetésre az eredménybe.
- Egy immateriális eszköz beszerzését vagy létrehozását követően az eszközzel kapcsolatban felmerült utólagos költségeket általában ráfordításként kell elszámolni. Csak ritkán fordul elő, hogy teljesülnének az eszközökre vonatkozó elszámolási kritériumok.

## Értelmezések

### *SIC 32 Immateriális javak – weboldalak költségei*

A weboldalak fejlesztése során felmerülő bizonyos kezdeti infrastruktúrafejlesztési és grafikus dizájn költségek aktiválhatók.

### Hatályba lépés napja

A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok, kivéve a valós érték opcióra, a csoporton belüli előrejelzett tranzakciók cash-flow fedezeti ügyletek elszámolására, és a pénzügyi garanciaszerződésekre vonatkozó 2004-es és 2005-ös módosítások, amelyek 2006. január 1-től hatályosak.

Az *IFRS fejlesztéseiből* (2009. április) eredő módosítások az alábbiak vonatkozásában:

- Hitel-előtörlesztési díjaknak az alapügyletkez szorosan kapcsolódó derivatívaként történő kezelése.
- Az üzleti kombinációk szerződéseinek hatóköri mentesítései.
- Cash-flow fedezeti ügylet elszámolása a fedezett előrejelzett cash-flowhoz, ha az hat az eredményre.
- A szegmensek között létrejött belső szerződések használatával történő fedezés a továbbiakban nem megengedett.

Az első három módosítás 2010. január 1-jétől hatályos, korábbi alkalmazása megengedett. Az utolsó módosítás 2009. január 1-jétől érvényes, korábbi alkalmazása megengedett.

### Cél

Megállapítja a pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek elszámolásának, kivezetésének és értékelésének alapelveit.

### Összefoglalás

- Minden pénzügyi eszközt és pénzügyi kötelezettséget, ideértve minden származékos ügyletet (derivatívát) és egyes beágyazott derivatívákat is, a pénzügyi helyzet kimutatásban kell elszámolni.
- A pénzügyi instrumentumokat először a vétel vagy kibocsátás napján érvényes valós értéken kell értékelni. Ez általában megegyezik a bekerülési értékkel. Az eredménnyel szemben valós értéken értékelt pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek esetében a tranzakciós költségeket közvetlenül a nyereségben vagy veszteségben kell elszámolni. Nem az eredménnyel szemben valós értéken értékelt pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek esetében a tranzakciós költségeket közvetlenül a beszerzési vagy a kibocsátási értékben kerülnek figyelembe vételre.
- A gazdálkodó választhat, hogy a piacon szokásos módon megvásárolt és eladott pénzügyi eszközöket következetesen vagy a kereskedés napjával vagy az elszámolás napjával mutatja ki. Amennyiben az elszámolás napi bemutatást választja, az IAS 39 előírja a kereskedési és az elszámolási nap között felmerülő bizonyos értékváltozások közzétételét.

- Az IAS 39 négy kategóriába sorolja be a pénzügyi eszközöket a kezdeti értékelést követő értékelés tekintetében.
  1. Hitelek és követelések.
  2. Lejáratig tartott (HTM) befektetések, pl. hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok és kötelezően visszaváltható elsőbbségi részvények, amelyeket a gazdálkodó lejáratig kíván és képes tartani. Amennyiben egy gazdálkodó bármely HTM befektetést nem jelentősnél nagyobb mértékben értékesít vagy átsorol (a rendkívüli körülmények kivételével), minden egyéb fennmaradó HTM befektetését értékesíthetővé kell átsorolnia (ld. az alábbi 4. kategóriát) és egyetlen pénzügyi eszközt sem lehet lejáratig tartottnak minősíteni a tárgy és a következő két pénzügyi beszámolási időszakban.
  3. Az eredménnyel szemben valós értéken értékelt pénzügyi eszközök, ideértve a kereskedési célú (rövid távú nyereségszerzésre tartott) eszközöket is, és minden egyéb pénzügyi eszköz, amelyeket a gazdálkodó megjelöl (a „valós érték opció”). A származékos ügyletek mindig ebbe a kategóriába tartoznak, hacsak nem fedezeti instrumentumként vannak megjelölve.
  4. Értékesíthető pénzügyi eszközök (AFS) – minden olyan pénzügyi eszköz, amely a másik három kategória egyikébe sem illik. Ez kiterjed minden olyan tőkeinstrumentumban fennálló befektetésre, amelyek értékelése nem valós értéken, az eredménnyel szemben történik. Továbbá a gazdálkodó bármely hitelt és követelést besorolhat AFS-ként.
- A „valós érték opció” (ld. a fenti 3. pont) alkalmazása az olyan, már az első elszámoláskor megjelölt pénzügyi instrumentumokra korlátozódik, amelyek az alábbi kritériumok közül legalább az egyiknek megfelelnek:
  - ahol a valós érték opció megszünteti vagy lényegesen csökkenti egy olyan számviteli volatilitás valószínűségét, amely egyébként felmerülne az eszközök vagy források értékelése, vagy az ezekből eredő, eltérő alapokon nyugvó nyereség- vagy veszteségelszámolás során;
  - amelyek egy pénzügyi eszközökből, pénzügyi kötelezettségekből vagy mindkettőből álló külön kezelt csoport részét képezik, amelyek teljesítményét a menedzsment valós értéken, a dokumentált kockázatkezelési vagy befektetési stratégiának megfelelően értékeli; és

- amelyek egy vagy több beágyazott derivatívát tartalmaznak, kivéve, ha a beágyazott derivatíva nem módosítja jelentős mértékben a kapcsolódó cash-flow-t, vagy amennyiben kevés elemzéssel vagy anélkül is nyilvánvaló, hogy a különválasztás nem megengedett.
- Bizonyos esetekben, a beágyazott derivatívákat el kell különíteni az alapszerződéstől. Amennyiben a beágyazott derivatíva valós értéke megbízhatóan nem becsülhető, az egész kombinált (hibrid) instrumentumot az eredménnyel szemben valós értéken értékelt kategóriába kell sorolni.
- Bizonyos nem derivatív pénzügyi eszközök a meghatározott kritériumok teljesülése esetén átsorolhatók az „eredménnyel szemben valós értéken értékelt” és „értékesíthető” kategóriából, kivéve azon nem derivatív pénzügyi eszközöket, amelyek eredménnyel szemben valós értéken értékeltként soroltak be.
- Az eredeti megjelenítést követően:
  - a fenti 1. és 2. kategóriába tartozó minden pénzügyi eszközt amortizált értéken kell nyilvántartani, és értékvesztési tesztnek kell alávetni;
  - a fenti 3. kategóriába tartozó minden pénzügyi eszközt valós értéken kell nyilvántartani, és az értékváltozásokat az eredménnyel szemben kell elszámolni; és
  - a fenti 4. kategóriába tartozó minden pénzügyi eszközt (AFS) valós értéken kell nyilvántartani a pénzügyi helyzet kimutatásban, míg az értékváltozásokat az átfogó eredményben kell elszámolni és értékvesztési tesztnek kell alávetni. Ez alól kivétel az értékvesztés, az effektív kamat módszer használatával keletkező kamat, és devizás tételek átváltásból származó nyereség és veszteség. Amennyiben egy AFS eszköz valós értéke nem állapítható meg megbízhatóan, az eszközt bekerülési értéken kell nyilvántartani, amelyre vonatkozik az értékvesztés tesztelése.
- A megvásárlást követően a legtöbb pénzügyi kötelezettséget amortizált bekerülési értéken kell értékelní. A következő típusú pénzügyi kötelezettségeket kell valós értéken értékelní, és az értékváltozásokat az eredménnyel szemben elszámolni:
  - származékos ügyletek (kivéve, ha fedezeti instrumentumként kerültek megjelölésre egy hatékony fedezeti ügyletben);
  - kereskedési célú kötelezettségek (például short pozíciók); és

- minden olyan kötelezettség, amelyet a gazdálkodó a kibocsátáskor az eredménnyel szemben, valós értéken értékelendőként jelöl meg (a „valós érték opció”, ld. fent).
- A valós érték az az összeg, amelyért jól tájékozott, ügyleti szándékkal rendelkező felek között szokásos piaci feltételek szerint lebonyolított tranzakció keretében egy eszközt el lehet cserélni vagy egy kötelezettséget rendezni lehet. Az IAS 39 valós érték hierarchiája a következő:
  - a legjobb egy aktív piacon jegyzett ár;
  - ennek hiányában olyan értékelési technikát kell alkalmazni, amely a lehető legnagyobb mértékben támaszkodik a piaci adatokra, figyelembe veszi az aktuális, szokásos piaci feltételek mellett lebonyolított tranzakciókat, illetve az egyéb, lényegében azonos instrumentumok aktuális valós értékét, a diszkontált cash-flow elemzéseket vagy az opciós árképzési modelleket.
- Az IAS 39 megállapítja azokat a feltételeket, amelyek alapján meg kell határozni, hogy egy pénzügyi eszközt vagy kötelezettséget mikor kell kivezetni a pénzügyi helyzet kimutatásából (mérlegből). Egy pénzügyi eszköz kivezetésére nincs lehetőség, amennyiben az átadó fél megtartja (1) az átadott eszköz vagy eszkörszám rész lényegében minden kockázatát és hasznát, vagy (2) az olyan eszköz vagy eszkörszám feletti ellenőrzést, amelynek nem tartja meg, de nem is adja át lényegében minden kockázatát és hasznát.
- Fedezeti elszámolásra (a fedezeti instrumentum és a fedezett tétel egymást kioltó hatásainak az elszámolása ugyanazon időszak eredményében) lehetőség van bizonyos körülmények között, feltéve, hogy a fedezeti viszony egyértelműen megjelölésre és dokumentálásra kerül, mérhető és hatékony. Az IAS 39 három fedezeti kategóriát különböztet meg:
  - valós érték fedezeti ügylet: ha a gazdálkodó fedezeti ügyletet köt egy elszámolt eszköz, kötelezettség vagy biztos elkötelezettség valós értékében bekövetkező változásra, akkor a fedezeti instrumentum és a fedezett ügylet valós értékében a fedezett kockázatnak betudható bekövetkező változást a felmerüléskor kell elszámolni az eredménykimutatásban;

- cash flow fedezeti ügylet: ha a gazdálkodó fedezeti ügyletet köt egy elszámolt eszközhöz vagy kötelezettséghez, vagy egy nagy valószínűségű, egy a gazdálkodó számára külső fél bevonását eredményező előrejelzett ügylethez kapcsolódó jövőbeli cash-flow-kban bekövetkező változásokra vagy bizonyos esetekben biztos elkötelezettségre, akkor a fedezeti instrumentum valós értékében bekövetkező változást az egyéb átfogó eredményben kell elszámolni, amennyiben a fedezeti ügylet még érvényben van akkor, amikor a fedezett jövőbeli cash-flow realizálódik; és
- külföldi érdekeltségbe történt nettó befektetésre vonatkozó fedezeti ügyletek: az ilyen ügyleteket cash-flow fedezeti ügyletként kell kezelni.
- Egy biztos elkötelezettség árfolyamkockázatára vonatkozó fedezeti ügyletet valós érték vagy cash-flow fedezeti ügyletként is el lehet számolni.
- Lehetséges a nagy valószínűséggel bekövetkező csoporton belüli előrejelzett tranzakciók devizakockázatának egy cash-flow fedezeti ügylet fedezett tételeként való minősítése a konszolidált pénzügyi kimutatásokban, amennyiben a tranzakció pénzneme eltér a tranzakcióban részt vevő vállalkozás funkcionális pénznemétől, és a devizakockázat befolyásolja a konszolidált eredményt. Továbbá, a nagy valószínűséggel bekövetkező csoporton belüli monetáris tétel devizakockázata szintén megjelölhető fedezettként a konszolidált pénzügyi kimutatásokban, amennyiben a devizárfolyamból eredő kitettség olyan nyereséget vagy veszteséget eredményez, amely a konszolidáció során teljes egészében nem kerül kiszűrésre.
- Amennyiben egy csoporton belüli előrejelzett tranzakció fedezete alkalmas a fedezeti elszámolásra, akkor - az IAS 39 fedezeti elszámolásra vonatkozó szabályainak megfelelően - közvetlenül az egyéb átfogó jövedelemben elszámolt bármely nyereség vagy veszteség átsorolandó a saját tőkéből az eredménybe a tárgyidőszakban vagy bármely más olyan időszakban, amelyben a fedezett tranzakció devizakockázata befolyásolná a konszolidált eredményt.
- Bizonyos meghatározott feltételek teljesülése esetén egy kamatkockázati portfólió fedezeti ügylet (azaz amikor a fedezeti ügyletet egy konkrét eszköz vagy kötelezettség helyett egy összegre kötik meg) minősülhet valós érték fedezeti ügyletnek.



**IFRIC 9 A beágyazott derivatívák újraértékelése**

Az esetek többségében annak eldöntése, hogy a beágyazott derivatívákat a szerződéstől elkülönítetten számoljanak el vagy sem, akkor történik, amikor a gazdálkodó először az alapszerződés szerződő felévé válik, és ezt követően ez a döntés nem módosítható.

Az IFRS-t első alkalommal alkalmazóknak azon feltételek alapján kell ezt eldönteniük, amelyek az első ízben szerződő féllé válás időpontja vagy az újraértékelés (ld. lenn) időpontjai közül a későbbi esetén állnak fenn, és nem az IFRS első alkalmazásának időpontja számít.

A vállalkozás csak akkor vizsgálhatja felül korábbi döntését, ha a szerződés feltételei megváltoznak, és ha a beágyazott derivatíva, az alapszerződés vagy mindkettő várható jövőbeni cash-flow-ja jelentős mértékben megváltozik a szerződés alapján korábban elvárt cash-flow-hoz képest.

Az eredménnyel szemben valós értéken értékelt pénzügyi eszközök közül történő átsorolás (amely esetekben azt az IAS 39 megengedi, ld. fenn) időpontjában ismételten meg kell vizsgálni, hogy az átsorolt instrumentumban megtörtént-e a beágyazott derivatíva elkülönítése.

Az IFRS fejlesztései (2009. április) egyértelműen kimondják, hogy a társult vállalkozás alapításakor vagy vállalatok közös irányítás alatti társulásakor a szerződésben nem tartoznak az IFRIC 9 hatásköre alá.

**IFRIC 16 Külföldi érdekeltségbe történő nettó befektetésre vonatkozó fedezeti ügyletek**

A beszámolási pénznem nem keletkeztet olyan kitétséget, amely vonatkozásában a gazdálkodó a fedezeti elszámolást alkalmazhatná. Ennek megfelelően egy anyavállalat csak azokat az árfolyamkülönbözeteket jelölheti meg fedezett kockázatként, amelyek a saját és a külföldi leányvállalat funkcionális pénzneme közti eltérésből erednek.

A külföldi érdekeltségben lévő nettó befektetés fedezetéhez kapcsolódó fedezeti instrumentum(ok)at a fedezett gazdálkodó kivételével a csoporthoz tartozó bármely gazdálkodó vagy gazdálkodók tarthatják, feltéve, hogy teljesülnek a nettó befektetés fedezetére vonatkozó megjelölési, dokumentációs és hatékonysági követelmények.

A 2009. áprilisi IFRS fejlesztések eltörölték azt a korábbi szabályozást, amely megakadályozta a fedezeti instrumentum tartását a fedezett gazdálkodónál.

Egy külföldi tevékenység könyvekből való kivezetése esetén az IAS 39-et kell alkalmazni annak megállapítása során, hogy a fedezeti instrumentummal kapcsolatban milyen összeget kell átsorolni a külföldi valuták átváltási tartalékából az eredménybe, míg a fedezett tétel tekintetében az IAS 21 az irányadó.

### ***IFRIC 19 Pénzügyi kötelezettségek tőkeinstrumentumok kibocsátásával történő megszüntetése***

A kölcsönfelvevő olyan szerződést köthet a kölcsönnyújtójával, amelyben az tőkeinstrumentumokat bocsát ki a kölcsönnyújtónak cserébe azért, hogy megszűnjön a pénzügyi kötelezettsége a kölcsönnyújtóval szemben.

A tőkeinstrumentumokkal történő részbeni vagy teljes pénzügyi kötelezettség megszüntetése ellenszolgáltatást képez. A gazdálkodónak a kötelezettség megszűnése napján érvényes valós értéken kell értékelnie a pénzügyi kötelezettséget megszüntető tőkeinstrumentumot. (Ebben az esetben a tőkeinstrumentum pontosan a megszüntetendő kötelezettség értékét fogja mutatni.)

## **IAS 39 útmutatás**

A megszüntetendő kötelezettség értéke és a tőkeinstrumentum piaci értéke közötti különbséget az eredményben kell elszámolni. Amennyiben az ellenérték részben megosztásra kerül a továbbra is fennmaradó kötelezettség részére (pl. amikor a gazdálkodó meghatározza az ellenértéknek a fennmaradó kötelezettség módosításához szükséges részét), az ehhez az elemhez kötődő rész kapcsán meg kell vizsgálni, hogy az megszüntetésnek, vagy az adott kötelezettség összetevő módosításának számít-e. Amennyiben a fennmaradó kötelezettség lényegi jellemzőit tekintve módosult, a módosítást a gazdálkodó az eredeti kötelezettség megszűnéseként, és az IAS 39 szerint új kötelezettség megjelenítéseként számolja el.

## **Hasznos Deloitte kiadványok**

### ***iGAAP 2010: Pénzügyi instrumentumok: az IAS 32, IAS 39 és IFRS 7 magyarázata***

6. kiadás (2010. június). Útmutató a címben szereplő komplex standardok alkalmazásához szemléltető példákon és értelmezéseken keresztül. További információ található a [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) címen.

## IAS 40 Befektetési célú ingatlanok

<b>Hatályba lépés napja</b>	A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.
<b>Cél</b>	Előírja a befektetési célú ingatlanok számviteli elszámolásának szabályait és a kapcsolódó közzétételi kötelezettségeket.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• A befektetési célú ingatlan olyan ingatlan (telek vagy épület, vagy egy épület része, vagy mindegyik), amelyet a tulajdonos vagy pénzügyi lízingbe vevő bérbeadási, tőkenövelési, vagy mindkét céllal tart.</li><li>• Az IAS 40 nem vonatkozik a saját használatú ingatlanokra, a harmadik felek részére történő építés vagy fejlesztés alatt álló ingatlanokra, és a rendes üzletmenet keretében értékesítésre tartott ingatlanokra vagy pénzügyi lízing keretében hasznosított ingatlanokra.</li><li>• A vegyes használatú (részben a tulajdonos által használt, részben bérbeadási vagy tőkenövelési céllal tartott) ingatlanokat meg kell osztani, és az összetevőket külön kell elszámolni, amennyiben ezen összetevők külön is értékesíthetők.</li><li>• A befektetési célú ingatlanokat kezdetben bekerülési értéken kell értékelni. A tranzakciós költségek az eredeti értékelésnél a bekerülési érték részét képezik.</li><li>• A későbbi értékelés során a gazdálkodó választhatja a valós érték modellt vagy a bekerülési érték modellt;<ul style="list-style-type: none"><li>- valós érték modell: a befektetési célú ingatlanokat valós értéken kell értékelni, és a valós értékben bekövetkező változásokat az eredményben kell elszámolni; vagy</li><li>- bekerülési érték modell: a befektetési célú ingatlanokat az értékcsökkenéssel és a halmozott értékvesztés miatti veszteségekkel csökkentett bekerülési értéken kell értékelni, hacsak az ingatlan nem tartozik az IFRS 5 szerinti, az eladási célra tartott befektetett eszközök közé. A befektetési célú ingatlan valós értékét közzé kell tenni.</li></ul></li><li>• A választott értékelési modellt kell alkalmazni a gazdálkodó minden befektetési célú ingatlana esetén.</li><li>• Amennyiben egy gazdálkodó a valós érték modellt alkalmazza, de egy adott ingatlan megszerzésekor egyértelműen kiderül, hogy a gazdálkodó nem fogja tudni folyamatosan megállapítani annak valós értékét, az ilyen ingatlan vonatkozásában a bekerülési érték modellt kell alkalmazni egészen az ingatlan elidegenítéséig.</li></ul>

- A modellek közti váltásra csak akkor van lehetőség, ha az a pontosabb kimutatást szolgálja (a valós érték modellről a bekerülési érték modellre történő átállás igen valószínűtlen).
- Egy operatív lízingszerződés alapján egy lízingbevevő birtokában lévő ingatlanérdekelttség minősülhet befektetési célú ingatlannak, feltéve, hogy a lízingbevevő az IAS 40 szerinti valós érték modellt alkalmazza. Ilyen esetekben a lízingbevevőnek úgy kell elszámolnia a lízinget, mintha pénzügyi lízing lenne.

## Értelmezések

Nincs.

## IAS 41 Mezőgazdaság

### Hatályba lépés napja

Az 2003. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.

### Cél

Előírja a mezőgazdasági tevékenységek - a biológiai eszközök (élő növények és állatok) biológiai átalakításának irányítása mezőgazdasági termékekké - elszámolási szabályait.

### Összefoglalás

- Minden biológiai eszközt az értékesítési költségekkel csökkentett valós értéken kell értékelni, kivéve, ha a valós érték nem állapítható meg megbízhatóan.
- A mezőgazdasági termékeket az értékesítési költségekkel csökkentett betakarításkori valós értéken kell értékelni. Mivel a betakarított termékek értékesíthető áruk, az ilyen termékek esetében nincs helye az „értékelési megbízhatóság” kivétel alkalmazásának.
- A biológiai eszközök valós értékében egy adott időszak során bekövetkező változásokat az eredményben kell kimutatni.
- Biológiai eszközök esetén nem a valós érték modell kell alkalmazni, ha a pénzügyi kimutatásban való elszámolás idején az eszközöknek nincs aktív piaca, és nem áll rendelkezésre más megbízható értékelési módszer sem; ilyen esetekben a bekerülési érték modellt kell alkalmazni, de csak az ilyen módon érintett biológiai eszköz vonatkozásában. A biológiai eszközöket az értékcsökkenéssel és a halmozott értékvesztés miatti veszteségekkel csökkentett bekerülési értéken kell értékelni.

- Egy biológiai eszköz vagy mezőgazdasági termék esetében egy aktív piacon jegyzett ár jelenti a valós érték legmegbízhatóbb alapját. Amennyiben nem létezik aktív piac, az IAS 41 útmutatóval szolgál más piac által meghatározott árak és értékek közüli választásra.
- Amennyiben ezek a piac által meghatározott árak és értékek nem elérhetőek, akkor a jövőbeni várható diszkontált cash flow-k jelenértéke alapján történik a valós érték megállapítása. A jövőbeni biológiai változásokat szintén figyelembe kell venni, amikor a valós érték meghatározásra kerül.
- A valós értéken történő értékelés a betakarításig tart. A betakarítást követően az IAS 2-t kell alkalmazni.

### Értelmezések

Nincs.

## IFRIC 12 Szolgáltatási koncessziós megállapodások

*Megjegyzés: ez az értelmezés több standardon alapul, és az összetettsége és jelentősége miatt külön foglalkozunk vele.*

### Hatályba lépés napja

A 2008. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.

### Cél

Szabályozza az állami szektor által biztosított infrastrukturális eszközök és szolgáltatások nyújtásában részt vevő magánszektorbeli szolgáltatók számviteli elszámolásait. Az értelmezés nem tér ki az ilyen megállapodások kormányzati (megbízó-) oldali elszámolására.

### Összefoglalás

- Az értelmezés hatálya alá eső megállapodások esetén (azaz lényegében azokban az esetekben, ahol az infrastrukturális eszközök nem az üzemeltető ellenőrzése alatt állnak) az infrastrukturális eszközök nem az üzemeltető tárgyi eszközei (ingatlanok, gépek és berendezések) között kerülnek kimutatásra. Ehelyett, a megállapodás feltételeitől függően, az üzemeltető elszámol:
  - pénzügyi eszközt (ha az üzemeltető feltétel nélkül jogosult bizonyos összegű készpénzre vagy egyéb pénzeszközre a megállapodás időtartama alatt); vagy
  - immateriális eszközt (ha az üzemeltető jövőbeli cash-flow-ja nincs meghatározva, azaz például ha az infrastrukturális eszközök kihasználtságának függvényében változik); vagy
  - pénzügyi és immateriális eszközt egyaránt, ha a megtérülést részben egy pénzügyi eszköz, részben pedig egy immateriális eszköz biztosítja.

### További értelmezések:

**SIC 29 Szolgáltatási koncessziós megállapodások: Közzététel**

Közzétételi követelmények szolgáltatás koncessziós megállapodásokhoz.

### Hasznos Deloitte Publikációk

**IFRIC 12 Szolgáltatási koncessziós megállapodások – gyakorlati útmutató zsebkönyv**

Illusztratív eszköz az IFRIC 12 alkalmazásához, az IFRIC 12 követelményeire vonatkozó elemzés biztosításával, valamint példákkal ellátott gyakorlati útmutatóval, amelyek a szolgáltatási koncessziós megállapodások összetettebb problémáival foglalkoznak.

Letöltésre elérhető: [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm)

## IFRIC 17 Természetbeni osztalékfizetés a tulajdonosoknak

*Megjegyzés: ez az értelmezés több standardon alapul, és az összetettsége és jelentősége miatt külön foglalkozunk vele.*

<b>Hatályba lépés napja</b>	A 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.
<b>Cél</b>	Szabályozza a tulajdonosoknak történő természetbeni osztalékfizetés elszámolását.
<b>Összefoglalás</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• A osztalékot akkor kell elszámolni, amikor az osztalék megfelelően jóváhagyásra került, és az már nem a gazdálkodó döntésének függvénye.</li><li>• A nem pénzben fizetendő osztalékot a gazdálkodó a felosztandó eszközök valós értékén értékeli. A kötelezettséget minden fordulónappal át kell értékelni, és a változásokat közvetlenül a saját tőkében kell elszámolni.</li><li>• A fizetett osztalék és a felosztott eszközök könyv szerinti értéke közti különbséget az eredménnyel szemben kell elszámolni.</li></ul>

# Az IASB napirendjén lévő aktuális projektek

A [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) weboldalon elérhetők az IASB és az IFRS Értelmezési Bizottság napirendjén lévő projektekkal és kutatási témákkal kapcsolatos legfrissebb információk, köztük az egyes IASB és IFRS Értelmezési Bizottság üléseken meghozott döntésekkel.

Az alábbiakban összefoglaljuk az IASB 2011. március 31-én napirenden lévő projektjeit.

\* Konvergencia vagy közös projekt az FASB-vel

Téma	Projekt	Státusz
Éves fejlesztések	Az IFRS-ek kisebb fejlesztései: <ul style="list-style-type: none"><li>• 2009-2011</li></ul>	Az ED 2011 második negyedévére várható.
Közös ellenőrzés alatti tranzakciók (common control)	A gazdálkodók vagy vállalkozások közös irányítása alatt történő társulásának elszámolásával foglalkozik a felvásárló konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatásaiban.	Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.
Koncepcionális keretek*	A projekt nyolc szakaszból áll: A Célok és kvalitatív tulajdonságok B Összetevők és elszámolás C Értékelés D Beszámolót készítő gazdálkodó E Bemutatás és közzététel	Az A szakasz végleges fejezetei 2010 szeptemberében publikálva. 2011 júniusáig nem kerül meghatározásra. 2011 júniusáig nem kerül meghatározásra. Az ED 2010 márciusában megjelent. 2011 júniusáig nem kerül meghatározásra.



Téma	Projekt	Státusz
	F A keretelvek célja és státusza	Az IASB még nem határozta meg a többi szakasz időbeli ütemezését.
	G Alkalmazhatóság a non-profit gazdálkodókra	
	H Egyéb kérdések, szükség esetén	
<b>Konszolidáció, ideértve a speciális célú szervezeteket is**</b>	A projekt célja, hogy pontosabb iránymutatást adjon a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítése alapjául szolgáló „ellenőrzés” fogalmával kapcsolatban.	A végső IFRS 2011 második negyedévében megjelent (a)
<b>Konszolidáció – Befektetési társaságok*</b>	A projekt célja, hogy meghatározza a befektetési vállalkozást, valamint megfogalmazza a befektetési vállalkozás befektetéseinek számviteli kezelésére vonatkozó előírásokat.	Az ED várható időpontja 2011 második negyedéve.
<b>Konszolidáció – Közzétételek</b>	Közzétételi feltételek más gazdálkodóban lévő érdekeltségekre	A végső IFRS 2011 második negyedévében megjelent (a)
<b>Kivezetés*</b>	A kivezetéssel kapcsolatban az IAS 39-ben szereplő iránymutatás ellentmondásokat tartalmazó vonatkozásainak felülvizsgálata.	<p>A kivezetéssel kapcsolatos fejlesztett közzétételek miatti IFRS 7 módosítások 2010 októberében jelentek meg.</p> <p>A végső pénzügyi instrumentumokkal foglalkozó standard a derivatívák nettósítását bemutató mérlegre vonatkozóan 2011 második felére várható.</p> <p>Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.</p>

Téma	Projekt	Státusz
Megszűnt tevékenységek és értékesítésre tartott befektetett eszközök*	A projekt célja a megszűnt tevékenység IFRS 5 szerinti definíciójának és közzétételének módosítása.	Az ED 2008 szeptemberében jelent meg, az IASB 2011 végén tárgyalja.
Egy részvényre jutó eredmény*	Az IAS 33 módosítása a saját részvény módszer és több más téma tekintetében.	Az ED 2008 augusztusában megjelent. Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.
Kibocsátás-kereskedelmi rendszerek	A kibocsátáskereskedelmi jogok elszámolásával foglalkozik, ideértve minden ilyen jogokkal kapcsolatos állami támogatást, ugyanakkor nem tárgyalja az állami támogatásokat általában.	Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.
Valós értéken történő értékeléssel kapcsolatos útmutatás*	Útmutatást ad a gazdálkodók számára arról, hogy hogyan állapítsák meg az eszközök és kötelezettségek valós értéket, amikor ezt más standard előírja.	A végső IFRS 2011 második negyedében megjelent (a)
Pénzügyi instrumentumok: átfogó projekt * (IFRS 9)	Az IAS 39 felülvizsgálatának célja a standard javítása, egyszerűsítése és végül a felváltása az IFRS 9-cel.	Pénzügyi eszközök besorolása és értékelése – a végső IFRS 2009 novemberében jelent meg. Pénzügyi kötelezettségek besorolása és értékelése – a végső IFRS 2010 októberében jelent meg. Értékvesztés és tartalékképzés – megjelenés 2011 második felére várható. Fedezeti számvetel– megjelenés 2011 második felére várható. Eszközök és kötelezettségek beszámítása– megjelenés 2011 második felére várható.

Téma	Projekt	Státusz
Saját tőke tulajdon-ságokkal rendelkező pénzügyi instrumentumok*	A kötelezettségek és a saját tőke közti különbségtételt vizsgálja.	Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.
A pénzügyi kimutatások prezentálása (teljesítmény alapú beszámolás)*	A. A pénzügyi kimutatások prezentálása	Az IAS 1 2007 szeptemberében jelent meg.
	B. 1. Átfogó eredménykimutatás  2. IAS 1 és IAS 7 felváltása	Az IAS 1 módosítása (OCI bemutatása) 2011 második negyedévére várható.  Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.
Állami támogatások*	A projekt célja az IAS 20 javítása.	A munka elhalasztásra került az árbevétel-elszámolás és a kibocsátás-kereskedelmi projektek lezárásáig. A módosított időbeli ütemezést még nem jelentették be.  Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.
Jövedelem-adózás*	Célja az IAS 12 <i>Jövedelemadók és az SFAS 109 Jövedelemadók elszámolása című amerikai standard közti eltérések csökkentése.</i>	Az ED 2009 márciusában jelent meg.  A mögöttes eszközök megtérülésével kapcsolatos korlátozott módosítás 2010 decemberében megjelent.  Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.
Biztosítási szerződések, 2. szakasz*	A projekt célja, hogy átfogó standardot alkossanak a biztosítási szerződések számvitelére.	A végső IFRS 2011 második felére várható.

Téma	Projekt	Státusz
Közös vezetésű vállalkozások*	Az IAS 31 <i>Érdekeltségek közös vállalkozásokban</i> standard helyettesítése egy olyan standarddal, amely korlátozza a választási lehetőségeket, és a mögöttes jogokra és kötelezettségekre összpontosít.	A végső IFRS 2011 második negyedévében megjelent (a).
Lízing*	A projekt célja a lízingszerződések elszámolásának javítása olyan megközelítés alkalmazásával, amely pontosabban leköveti a koncepcionális keretekben szereplő eszköz és kötelezettség definíciókat.	A végső IFRS 2011 második felére várható.
Kötelezettségek (az IAS 37 módosításai)	A projekt célja a kötelezettségek azonosítására és elszámolására vonatkozó követelmények pontosítása.	Az ED 2005 júniusában jelent meg. Egy másik ED (egy-egy értékelési kérdésekkel foglalkozó) 2010 januárban jelent meg. A vita várhatóan 2011 júniusát követően folytatódik.
Munkaviszony megszűnését követő juttatások (ideértve a nyugdíjat is)*	A projekt kiterjed: <ul style="list-style-type: none"> <li>• az IAS 19 célzott javításaira, amely négy év alatt zajlik le; és</li> <li>• a meglévő nyugdíj-elszámolási modell átfogó felülvizsgálatára, együttműködve az FASB-vel.</li> </ul>	Az ún. corridor módszer megszüntetését eredményező IAS 19 módosítás várható ideje 2011 második fele.
Árszabályozott tevékenységek	A projekt fő célja annak megállapítása, hogy az árszabályozott gazdálkodók elszámoljanak/ elszámolhatnak-e kötelezettséget (vagy eszközt) az árak felügyeleti szervek vagy kormányok általi megszüntetése miatt.	Az ED 2009 júliusban jelent meg. Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.

Téma	Projekt	Státusz
<b>Árbevétel elszámolása*</b>	A projekt célja azon általános érvényű alapelvek lefektetése, amelyek alapján meghatározható, hogy mikor kell árbevétel elszámolni a pénzügyi kimutatásokban.	A végső IFRS 2011 második felére várható.
<b>Munkaviszony utáni és Felmondáskori juttatások (IAS 19 módosításai)</b>	A projekt célja az, hogy megfogalmazza a számviteli kezelési különbséget a cégtől önként távozó és a cég által elbocsátott munkavállalók esetén.	Az IAS 19-re vonatkozó módosítások várható ideje 2011 második fele.

(a) A végső standardok 2011 májusában jelentek meg, ld alul.

## Publikációk 2011 májusában

2011. május 12 én az IASB közzétette az új és átdolgozott standardokat a konszolidáció számvitelére, a közös megállapodásokban való részvételre, és a más gazdálkodókban való részvételekre vonatkozó közzétételeket illetően ('5-ös csomag')

Mind az 5 standard a 2013. január 1.-jét, vagy azt követően kezdődő periódusra vonatkozó hatályba lépéssel bír, a korai alkalmazás megengedett, amennyiben valamennyi, az 5-ös csomagban lévő többi standard is alkalmazásra kerül. Ugyanakkor a gazdálkodóknak lehetősége van az IFRS 12 szerinti bármely közzétételi követelmény alkalmazására a pénzügyi kimutatások vonatkozásában, anélkül, hogy technikailag az IFRS 12 (és ennél fogva mind a négy másik standard) korai alkalmazása mellett döntenének.

Az IFRS 10 *Konszolidált pénzügyi kimutatások* hatályon kívül helyezi az IAS 27 *Konszolidált és Egyedi Pénzügyi Kimutatások (2008)* standard konszolidációs útmutatóit, valamint a SIC-12 *Speciális célú társaságok konszolidációja* értelmezést, bevezetve ezzel egy, az ellenőrzésen alapuló egyszerű konszolidációs modellt, függetlenül a befektetést élvező gazdálkodó természetétől (pl. hogy a gazdálkodó ellenőrzése a befektető szavazati jogain keresztül, vagy szerződéses megállapodáson keresztül valósul meg, ahogy a speciális célú társaságoknál lenni szokott). Az IFRS 10 értelmében, az irányítás azon alapszik, hogy a befektetőnek 1) van-e irányítási joga a befektetést élvező gazdálkodóban és 2) van-e kitétsége, avagy joga a befektetést élvező gazdálkodóban való érdekeltségéből eredő változó jövedelmezőség tekintetében és 3) van-e képessége a befektetést élvező gazdálkodóban lévő irányítási jogát gyakorolva befolyásolja a megtérülések összegét.

Az IFRS 11 *Közös megállapodások* új számviteli követelményeket vezet be a közös egyezmények kapcsán, hatályon kívül helyezve az IAS 31 *Közös vezetésű vállalkozásokban való érdekeltségek* standardot. A közös vezetésű vállalkozások arányos konszolidációra vonatkozó opciója megszűnt. Továbbá, az IFRS 11 megszünteti a közösen ellenőrzött eszköz fogalmát a közös tevékenység és a közös vezetésű vállalkozás megkülönböztetésre vonatkozó fogalommal. A közös tevékenység egy közös egyezmény, amely esetében a felek közös ellenőrzést gyakorolnak az eszközökhöz kapcsolódó jogok és a kötelezettségekhez kapcsolódó kötelek vonatkozásában. A közös vezetésű vállalkozás szintén egy közös egyezmény, amelyben a felek közös ellenőrzést gyakorolnak a nettó eszközökhöz kapcsolódó jogok vonatkozásában.

Az IFRS 12 *Egyéb gazdálkodókban való részvételek közzétételei* standard fokozott közzétételt ír elő mind a konszolidált, mind a konszolidálásban be nem vont társaságok esetében, ahol a gazdálkodó részvétele fennáll. Az IFRS 12 célja olyan információk igénye, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználója értékelni tudja az ellenőrzés alapját, a konszolidált eszközökön és kötelezettségeken lévő bármely korlátozásokat, a nem konszolidált gazdálkodókban való részvételből eredő kockázati kitettségeket, valamint a nem irányító részesedések tulajdonosainak a konszolidált társaság tevékenységében való részvételét.

Az IAS 27 *Egyedi pénzügyi kimutatások (2011)* standard változatlanul megtartja az IAS 27 (2008)-ben foglalt, az egyedi pénzügyi kimutatásokra vonatkozó előírásokat. Az IAS 27(2008) egyéb részeit az IFRS 10 hatályon kívül helyezi.

Az IAS 28 *Társult vállalkozásokban és közös vezetésű vállalkozásokban lévő befektetések (2011)* az IAS 28 *Társult vállalkozásokban lévő befektetések (2008)* standardot módosítja, az IFRS 10, IFRS 11, és IFRS 12 megjelenése miatti változásokkal összhangban.

2011. május 12.-én, az IASB kibocsátotta az IFRS 13 *Valós értéken értékelés* standardot, amely hatályon kívül helyezi a jelenlegi IFRS számviteli irodalomban a valós értéken alapuló értékelésre vonatkozó útmutatókat, abból a célból, hogy az IFRS 13, mint egyedi standard biztosítson útmutatót a valós érték meghatározására, és a valós értéken alapuló értékeléssel kapcsolatos közzétételi előírásokra. Ugyanakkor az IFRS 13 nem változtatja meg azon meglévő előírásokat, melyek arra vonatkoznak, hogy mely tételeket kell valós értéken értékelni, illetve közzétenni. Az IFRS 13 a 2013. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakokra vonatkozóan lép hatályba, a korai alkalmazás megengedett.

# IASB aktív kutatási témái

\*Konvergencia vagy közös kutatási téma az FASB-vel

Téma	Státusz
<b>Immateriális javak*</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• El kívánja érni az immateriális javak elszámolásának és értékelésének következetes megközelítését, ideértve a beszerzett és saját előállítású, üzleti kombinációhoz nem kapcsolódó immateriális javakat.</li><li>• A munkatársak jelenleg dolgoznak a kutatási tanulmányon.</li><li>• 2007-ben döntés született arról, hogy a projekt nem kerül rá a napirendre, hanem kutatási projektként folytatódik tovább.</li><li>• Az Ausztrál Számviteli Standardok Testület kiadott egy vitaanyagot a következő címmel: Első elszámolás a cégen belül előállított immateriális javakra.</li><li>• Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.</li></ul>
<b>Kitermelési tevékenységek</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• A tartalékok és erőforrások becslését befolyásoló tényezőkre, illetve a kitermelési ágazatokban használt fontosabb tartalékbejelentési szabályokra és osztályozási rendszerekre összpontosít.</li><li>• A DP 2010 áprilisában megjelent.</li><li>• Az IASB megfontolja a projekt újraindítását a 2011-es jövőbeni terv során.</li></ul>

## Vezetői Kommentárok

2010 decemberében az IASB megjelentette az IFRS Gyakorlati Alkalmazás a Vezetői Kommentárokra c. kiadványát. A Gyakorlati Alkalmazás egy széleskörű, köztöttek nélküli keretmunka a vezetői magyarázatok prezentálására, amelyek az IFRS szerinti pénzügyi kimutatásokra vonatkoznak. A Gyakorlati Alkalmazás nem minősül IFRS-nek. Következésképpen a gazdálkodónak nem kell megfelelni a Gyakorlati Alkalmazásban foglaltaknak, kivéve, ha azt a helyi jogszabályok megkövetelik.

## Az IFRS Alapítvány projektjei

Téma	Státusz
IFRS XBRL taxonómia	<ul style="list-style-type: none"><li>Ld. <a href="http://www.ifrs.org/XBRL/XBRL.htm">http://www.ifrs.org/XBRL/XBRL.htm</a></li></ul>

---



# Értelmezések

Az IAS-ok és IFRS-ek értelmezéseit az IFRS Értelmezési Bizottság (előző nevén IFRIC) állítja össze, amely 2002-ben vette át az Állandó Értelmezési Bizottság (SIC) helyét. Az értelmezések az IASB irányadó dokumentumainak a részét képezik. Ennek megfelelően a pénzügyi kimutatásokról csak akkor állítható, hogy megfelelnek a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardoknak, ha teljesítik az összes vonatkozó standard és az összes vonatkozó értelmezés valamennyi követelményét.

## Értelmezések

Az IFRS Értelmezési Bizottság (IFRIC) az alábbi értelmezéseket tette közzé 2004-től 2011. március 31-ig.

- IFRIC 1 *Meglévő leszerelési, helyreállítási és hasonló kötelezettségek változásai*
- IFRIC 2 *Tagok üzletrészei szövetkezeti gazdálkodó egységekben és hasonló instrumentumok*
- IFRIC 3 *-visszavonva*
- IFRIC 4 *Annak megítélése, hogy egy konstrukció tartalmaz-e lízinget*
- IFRIC 5 *A leszerelési, helyreállítási és környezetvédelmi alapokból fakadó részesedésre való jogosultság*
- IFRIC 6 *Egy specifikus piacon való részvételből eredő kötelezettségek – elektromos és elektronikai berendezések hulladékai*
- IFRIC 7 *Az újramegállítási módszer alkalmazása az IAS 29 Pénzügyi beszámolás a hiperinflációs gazdaságokban standard esetén*
- IFRIC 8 *- visszavonva*
- IFRIC 9 *- visszavonva*
- IFRIC 10 *Közbenső pénzügyi beszámolók és értékvesztés*
- IFRIC 11 *- visszavonva*
- IFRIC 12 *Koncessziós megállapodások*
- IFRIC 13 *Ügyfélhűségprogramok*
- IFRIC 14 *IAS 19 – A meghatározott juttatási eszközök korlátai, minimális finanszírozási követelmények és ezek összefüggései*
- IFRIC 15 *Ingatlan-beruházási szerződések*
- IFRIC 16 *Külföldi érdekltségbe történő nettó befektetésre vonatkozó fedezeti ügyletek*
- IFRIC 17 *Természetbeni osztalékfizetés a tulajdonosoknak*
- IFRIC 18 *Ügyfelek részéről történő eszközátadások*
- IFRIC 19 *Pénzügyi kötelezettségek tőkeinstrumentumok kibocsátásával történő megszüntetése*

## SIC értelmezések

Hatályban maradnak továbbá az Állandó Értelmezési Bizottság (SIC) 1997 és 2001 között kiadott alábbi értelmezései is. A SIC minden más értelmezését hatályon kívül helyezték az IAS-ok módosításai vagy az IASB által közzétett új IFRS-ek:

- SIC 7 *Az euró bevezetése*
- SIC 10 *Állami támogatások - az üzemi tevékenységhez közvetlenül nem kapcsolódó támogatások*
- SIC 12 *Konzolidáció – Speciális célú szervezetek*
- SIC 13 *Közös ellenőrzés alatt lévő vállalkozások – a tulajdonosok nem pénzbeli hozzájárulásai*
- SIC 15 *Operatív lízing - Ösztönzők*
- SIC 21 *Jövedelemadók - Átértékelt, nem értékcsökkenthető eszközök megtérülése*
- SIC 25 *Jövedelemadók - Egy vállalkozás vagy részvényesei adójogi megítélésében bekövetkező változások*
- SIC 27 *A lízing jogi formáját magában foglaló tranzakciók tartalmi megítélése*
- SIC 29 *Szolgáltatási koncessziós megállapodások: Közzététel*
- SIC 31 *Bevétel – Reklámszolgáltatásokat tartalmazó barterügyletek*
- SIC 32 *Immateriális javak – weboldalak költségei*

## Az IFRIC napirendjén nem szereplő kérdések

A [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) címen nyilvántartjuk azon kérdések listáját, amelyek napirendre vételét az IFRS Értelmezések Bizottsága (korábbi nevén IFRIC) fontolgatta, majd végül ezzel ellentétesen döntött. Az IFRIC minden esetben nyilvánosságra hozza, hogy miért döntött a kérdés napirendre vétele ellen. Az ilyen közlemények - jellegükből adódóan - hasznos útmutatást jelentenek az IFRS-ek alkalmazásával kapcsolatban is. A lista a [www.iasplus.com/ifric/notadded.htm](http://www.iasplus.com/ifric/notadded.htm) címen található.

## Értelmezési Bizottság eljárási szabályok

2007 februárjában az IASC Alapítvány (jelenleg már IFRS Alapítvány) kuratóriumi tagjai közzétették a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC) (jelenleg már IFRS Értelmezési Bizottság) eljárási szabályainak kézikönyvét. A kézikönyv letölthető az IASB weboldaláról: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org).

Az IFRS Értelmezési Bizottság akkor fogadja el az értelmezéstervezeteket és a végleges értelmezéseket, ha az IFRIC tizennégy tagjából legfeljebb négyen szavaznak ellene. A végleges értelmezéseket ezt követően még az IASB-nek is jóvá kell hagynia (legalább kilenc igen szavazattal).

# Az IFRS Értelmezési Bizottság (korábban IFRIC) napirendjén lévő aktuális kérdések

Az alábbiakban összefoglaljuk az IFRIC 2011. március 31-én napirenden lévő projektjeit

Standard	Téma	Státusz
IAS 16	Termeléshez kapcsolódó leszerelési költségek számvitele	Draft Interpretáció 2010 januárjában megjelent
	Függő árazású ingatlanok, gépek, és berendezések valamint immateriális javak számvitele	Ideiglegesen a jövőbeni terv része lesz
IAS 32	Nem irányító részesedésekre kiírt eladási opciók számvitele	Aktív

# Deloitte IFRS e-tanfolyamok



Örömről szolgál, hogy az érdeklődőknek, ellenszolgáltatás nélkül elérhetővé tehetjük az IFRS-ekre vonatkozó e-tanfolyam anyagainkat. Gyakorlatilag valamennyi IAS-hoz és IFRS-hez rendelkezésre állnak oktatási modulok. Ezeket rendszeresen frissítjük.

A modulokhoz való hozzáféréshez le kell tölteni egy 4-6 MB méretű tömörített állományt, majd a benne lévő fájlokat illetve könyvtárstruktúrát ki kell bontani az Ön számítógépének egyik könyvtárában.

A letöltést megelőzően kérjük, olvassa el és fogadja el a felelősséget korlátozó nyilatkozatunkat. Az oldalon regisztráló felhasználók korlátlanul felhasználhatják és terjeszthetik az e-tanfolyam modulokat, feltéve, hogy azokat nem módosítják, és tiszteletben tartják a Deloitte hozzájuk fűződő szerzői jogait.

A letöltéshez látogasson el a [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) címre, és a főoldalon kattintson a villanykörte ikonra.

## Más Deloitte IFRS források

Minta IFRS beszámoló, IFRS beszámolási és közzétételi ellenőrző listák, IFRS teljesítési ellenőrző listák elérhetők angolul és még néhány más nyelven az alábbi linken: [www.iasplus.com/fs/fs.htm](http://www.iasplus.com/fs/fs.htm)

A Deloitte IFRS témájú anyagai spanyol nyelven az alábbi helyen találhatóak meg: [www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm#pocket](http://www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm#pocket)

Több mint 100 Deloitte IFRS forrás megtalálható spanyol nyelven az alábbi helyen: [www.iasplus.com/espanol/espanol/htm](http://www.iasplus.com/espanol/espanol/htm)

Az IFRS elsőként történő felhasználásához Deloitte források találhatóak az alábbi helyen: [www.iasplus.com/new/firsttime.htm](http://www.iasplus.com/new/firsttime.htm)

Deloitte iGAAP könyvek (útmutató az IFRS riportáláshoz és iGAAP pénzügyi eszközök: IAS 32, IAS 39, IFRS 7 és IFRS 9 magyarázva) elérhetőek a Lexis-Nexis-ből: [www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/](http://www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/)

Deloitte IFRS Egyetemi konzorcium: A Deloitte által létrehozott szervezet célja, hogy felgyorsítsa az IFRS integrációját az iskolákban óraanyagok, tanulmányok, útmutatók és pénzügyi támogatáson keresztül: [www.deloitte.com/view/en\\_US/us/article/e87dfd0057101210VgnVCM10000ba42f00aRCRD.htm](http://www.deloitte.com/view/en_US/us/article/e87dfd0057101210VgnVCM10000ba42f00aRCRD.htm)

# Weboldalcímek

## Deloitte Touche Tohmatsu

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

[www.deloitte.hu](http://www.deloitte.hu)

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

## IASB

[www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

## Néhány nemzeti standardalkotó testület

Ausztrál Számviteli Standard Testület	<a href="http://www.aasb.com.au">www.aasb.com.au</a>
Kanadai Számviteli Standard Testület	<a href="http://www.acsbcanada.org">www.acsbcanada.org</a>
Kínai Számviteli Standard Bizottság	<a href="http://www.casc.gov.cn/internet/internet/en.html">www.casc.gov.cn/ internet/internet/en.html</a>
Authorit des Normes Comptables (France)	<a href="http://www.gouvernement.fr/gouvernement/autorite-des-normes-comptables">www.gouvernement.fr/ gouvernement/autorite- des-normes-comptables</a>
Német Számviteli Standard Testület	<a href="http://www.drsc.de">www.drsc.de</a>
Japán Számviteli Standard Testület	<a href="http://www.asb.or.jp">www.asb.or.jp</a>
Koreai Számviteli Standard Testület	<a href="http://eng.kasb.or.kr">http://eng.kasb.or.kr</a>
Új-Zélandi Pénzügyi Beszámolási Standard Testület és Új-Zélandi Számviteli Standard Felülvizsgáló Testület	<a href="http://www.nzica.com">www.nzica.com</a> <a href="http://www.asrb.co.nz">www.asrb.co.nz</a>
Számviteli Standard Testület (Egyesült Királyság)	<a href="http://www.frc.org.uk/asb/">www.frc.org.uk/asb/</a>
Számviteli Standard Testület (Egyesült Államok)	<a href="http://www.fasb.org">www.fasb.org</a>

## Nemzetközi Könyvvizsgáló és Számviteli Standard Testület

[www.ifac.org/iaasb](http://www.ifac.org/iaasb)

## Nemzetközi Könyvvizsgáló Szövetség

[www.ifac.org](http://www.ifac.org)

## Értékpapír Felügyelők Nemzetközi Szervezete

[www.iosco.org](http://www.iosco.org)

IAS Plus honlapunk egyik oldalán közel 200 számvitellel foglalkozó weboldal címét tettük elérhetővé: [www.iasplus.com/links/links.htm](http://www.iasplus.com/links/links.htm)

# Iratkozzon fel Középpontban az IFRS c. hírlevelünkre

A Deloitte által megjelentetett IFRS hírlevél részletesen tárgyalja az IFRS standardokkal kapcsolatos fontosabb közleményeket, javaslatokat és az egyéb jelentős eseményeket.

Amennyiben szeretne e-mailben értesítést kapni a hírlevelekről és a letöltési útvonalakról, kérjük, iratkozzon fel a szolgáltatásra az IAS Plus honlapon:

[www.iasplus.com/subscribe.htm](http://www.iasplus.com/subscribe.htm)

Középpontban az IFRS c. hírleveleinket magyar nyelven is megtalálja honlapunkon, a [www.deloitte.hu](http://www.deloitte.hu) címen.

# Kapcsolatok

## IFRS globális iroda

### Globális Ügyvezető Igazgató – IFRS Ügyfelek és Piacok

Joel Osnos

ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

### Globális Ügyvezető Igazgató – IFRS Technical

Veronica Poole

ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

### Globális IFRS Kiadványok

Randall Sogoloff

ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

## IFRS központok

### Amerika

#### Kanada

Robert Lefrancois

iasplus@deloitte.ca

#### LATCO

Fermin del Valle

iasplus-LATCO@deloitte.com

#### Egyesült Államok

Robert Uhl

iasplusamericas@deloitte.com

### Ázsia és Csendes-óceáni Térség

#### Ausztrália

Anna Crawford

iasplus@deloitte.com.au

#### Kína

Stephen Taylor

iasplus@deloitte.com.hk

#### Japán

Shinya Iwasaki

iasplus-tokyo@tohmatsu.co.jp

#### Szingapúr

Shariq Barmaky

iasplus-sg@deloitte.com

## **Európa-Afrika**

### **Belgium**

Laurent Boxus  
BEIFRSBelgium@deloitte.com

### **Dánia**

Jan Peter Larsen  
dk\_iasplus@deloitte.dk

### **Franciaország**

Laurence Rivat  
iasplus@deloitte.fr

### **Németország**

Andreas Barckow  
iasplus@deloitte.de

### **Luxemburg**

Eddy Termaten  
luiasplus@deloitte.lu

### **Hollandia**

Ralph Ter Hoeven  
iasplus@deloitte.nl

### **Oroszország**

Michael Raikhman  
iasplus@deloitte.ru

### **Dél Afrika**

Graeme Berry  
iasplus@deloitte.co.za

### **Spanyolország**

Cleber Custodio  
iasplus@deloitte.es

### **Egyesült Királyság**

Elizabeth Chrispin  
iasplus@deloitte.co.uk





# Jegyzetek



A Deloitte számos iparágban nyújt könyvvizsgálati, valamint adó-, vezetési, pénzügyi tanácsadási, kockázatkezelési és jogi szolgáltatásokat (ügyfeleinknek együttműködő ügyvédi irodánk, az Ember és Szarvas Ügyvédi Iroda nyújtja a jogi tanácsadási szolgáltatásokat) állami és magáncégek részére egyaránt. Több mint 150 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 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).