

**Deloitte.**

IFRS zsebkönyv

2010





# 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**

*Senior menedzser, Számviteli tanácsadás*

gmolnar@deloitteCE.com

(06 1) 428 6800

# Előszó

Őn az *IFRS zsebkönyv* 2010-es kiadását tartja a kezében. A dokumentum jelen változata már az év első negyedévének módosításait is tartalmazza, és minden olyan anyag helyet kap benne, amelyek eddig is népszerűek voltak az olvasók körében a világ minden táján: háttérinformációk az IASB szerkezetéről és működéséről, áttekintés az IFRS standardoknak a különböző országokban történő alkalmazásáról, összefoglalás az összes hatályos standardról és értelmezésről, valamint naprakész információk az IASB és az IFRIC projektjeiről. Az *IFRS Zsebkönyv* hasznos útmutató az IFRS standardokra való áttérést fontolgató gazdálkodók számára, de az IFRS standardokat már régóta alkalmazó szakértők is haszonnal forgathatják. A dokumentum kiváló háttéranyag azok számára is, akik IFRS szerinti pénzügyi kimutatásokat szeretnének felhasználni.

Az IFRS standardok változásainak folyamatos nyomon követése még tapasztalt szakembereknek is nehéz feladat. A G20-ak vezetői és a Pénzügyi Stabilitási Testület, illetve más globális véleményalkotók által a globális pénzügyi válság leküzdése érdekében megfogalmazott célokat az IASB továbbra is kitüntetett figyelemben részesíti. Az IAS 39-et felváltó standard kidolgozásához kapcsolódó, négy szakaszból álló projekt első része 2009 novemberében zárult le. Az IFRS 9 *Pénzügyi instrumentumok* standard a pénzügyi eszközök besorolását és értékelését szabályozza, és a 2013. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandó. Ezt követik majd az értékvesztéssel, fedezeti elszámolással és kivezetéssel kapcsolatos szabályozások, kiegészülve a nem konszolidált speciális célú szervezetek, illetve strukturált szervezetek közzétételeire vonatkozó IFRS standarddal.

Más jelentősebb projektek hamarosan fontos mérföldkövekhez érkeznek. A biztosítási szerződésekről (a projekt 2. szakasza), az árbevétel elszámolásáról, a pénzügyi kimutatások prezentálásáról és a lízingügyletekről szóló nyilvános tervezetek 2010 nyarára várhatóak. A konszolidációról, illetve a közös vezetésű vállalatokról szóló átdolgozott standardok megjelenésére szintén számítani lehet.

Az IASB-vel szemben támasztott elvárások miatt újra sürgető feladattá vált a testület felügyeleti tevékenységével kapcsolatos aggályok elosztatása, valamint az IASB és az FASB közötti konvergencia megvalósítása. Az alapszabály 2008-2010-es módosítása keretében az IASC Alapítvány további átalakításokat eszközölt az irányítási struktúrájában. Jelentős változás, hogy ezentúl rendszeres formális egyeztetések is lesznek a véleményalkotókkal az IASB munkatervéről és prioritásairól. Az első ilyen megbeszélésre 2010 vége felé fog sor kerülni. 2009 novemberében az IASB és az FASB megerősítette, hogy továbbra is tartják magukat az általuk elfogadott szándéknyilatkozathoz; a testületek emellett módosították néhány kiemelt projekt mérföldköveit, és ígéretet tettek arra, hogy negyedévente helyzetjelentéseket készítenek.

A konvergencia kérdése nem kizárólag az egyesült államokbeli gazdálkodókat érinti, hiszen a 2010-es és 2011-es év során jelentősen megváltozhatnak az IFRS standardok alkalmazásának földrajzi viszonyai. Várhatóan sok olyan gazdálkodó lesz, amely első ízben alkalmazza majd a standardokat, hiszen az utóbbi időben - más országok mellett - Japán, India, Brazília és Kína is nagy lépéseket tett az IFRS standardokra való teljes áttérés felé.

Az IASB-nél is a változás szele fúj, hiszen sok új arcot láthatunk majd az igazgatóságban. 2011 júniusáig a jelenlegi 15 igazgatósági tagból legalább heten nyugdíjba fognak vonulni, köztük az elnök, Sir David Tweedie is. Az ő elnöki munkássága magasra tette a mércét az őt követő generációk számára. Az IFRS standardokkal és az IASB munkájával kapcsolatban naprakész tájékoztatást az IASPlus weboldalán, a [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com) címen kaphat. Bízunk benne, hogy az IASPlus projekt, valamint a Deloitte egyéb segédanyagai a jövőben is segítenek majd Önnek eligazodni az IFRS standardok gyorsan változó világában.

Veronica Poole  
Globális IFRS Vezető- Technikai kérdések

Joel Osness  
Globális IFRS Vezető- Ügyfélkapcsolatok

# IAS Plus weboldalunk

## Deloitte. IAS PLUS

Home Sitemap Standards Interpretations Agenda Structure Newsletter Resources Jurisdictions Links Search Print

Thursday, 16 Sept 2010

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

**16 September 2010: Edition 2 of 'Tracking IFRS' from Deloitte India issued, discussing first-time adoption**

Deloitte (India) has published *Tracking IFRS - Issue 2* (PDF 701k).

The Institute of Chartered Accountants of India (ICAI) has issued a number of exposure drafts of the converged accounting standards including Exposure Draft of Indian Accounting Standard 41 *First-time adoption of Indian Accounting Standards* (ED Ind-AS 41), which is based on IFRS 1 *First-time adoption of International Financial Reporting Standards* as revised and issued in 2008.

ED Ind-AS 41 would be required to be applied by companies at the time of transition to the IFRS converged Indian Accounting Standards. This edition of *Tracking IFRS* compares the exposure draft with IFRS 1 issued by IASB. The key difference between IFRS 1 and the exposure draft is the requirement with respect to presentation of comparative information. The ED does not require a first-time adopter to present comparative information of profit and loss for the reporting period, but provides an option to companies for voluntarily disclosure of such information.

Click for:

- [Tracking IFRS - Issue 2 First-time adoption: IFRS 1 vs. Indian IFRS 1 - Convergence made easy](#) (PDF 701k)
- [Our India country page](#)
- [Our IFRS 1 page.](#)

**15 September 2010: Notes from Day 2 of the September IASB meeting**

The IASB met in London on Wednesday 15 September for the second day of its regular monthly meeting, much of it a joint meeting with the FASB. The topics discussed were as follows (click through to detailed Deloitte observer notes for that topic):

- [Liabilities: IAS 37 Amendments \(IASB only\)](#)
- [Asset and liability offsetting](#)
- [Fair Value Measurement Guidance](#)
- [Emissions Trading Schemes](#)
- [Financial Instruments: Amortised Cost and Impairment – joint education session](#)

Click here to go to the preliminary and unofficial [Notes Taken by Deloitte Observers](#) for the entire meeting.

**15 September 2010: IASB decides to continue project to replace IAS 37**

**IASB** During today's meeting, the IASB decided, by a large majority, to continue to develop an IFRS to replace IAS 37 *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets* with an expected measurement model, but to reconsider aspects of the measurement requirements with a view to address reliability and cost-benefit concerns. As part of this process, the IASB will reconsider the proposal to require a risk adjustment and/or the need for further guidance on how to measure the risk adjustment. The IASB will also consider whether further action is needed to address concerns about the difficulties and risks of applying the proposals to US litigation. The IASB will continue to discuss the proposals identified from the comment letters received.

**IASB Structure**  
What is the IASB?  
Structure Diagram  
Monitoring Board  
IFRS Foundation  
IASB Members  
IASB Photos  
IASB Due Process  
IASB Contact Details  
Advisory Council  
Interpretations Committee  
Consultation  
IASB Chronology

**IASB Projects and Meetings**  
Projects and Timetable  
Meeting Notes  
Effective Dates  
Next Meeting Agenda  
Future Meeting Dates  
Comment Deadlines

**IFRIC Projects and Meetings**  
Projects  
Meeting Notes  
Effective Dates  
Issues Not Added  
Future Meeting Dates  
Comment Deadlines

**IASB Links**  
Go to IFRS/IASB Website  
eIFRS  
Press Releases  
IASB Work Plan  
Documents Open to Comment  
Update Newsletters

**Key Groups**  
Europe  
EFRAG  
IFAC  
IOSCO  
PIOB  
US FASB  
US SEC  
US PCAOB

**Deloitte Publications**  
IFRS Publications  
Non-IFRS Publications  
IFRSs in your Pocket  
Model IFRS Statements and Disclosure/Compliance  
Checklists  
Deloitte Comment Letters  
Compare IFRSs-Local GAAP

**Resources**  
Past News by Month  
Reference Materials  
Credit Crunch  
Use of IFRSs  
First-time Adoption  
IFRSs in Europe  
Recursos en Español  
IAASB Auditing Standards  
IPASB Public Sector Standards  
IVSC Valuation Standards  
Statistics Database

**Tools**  
Calendar 1993-2018  
Currency Converter  
Loan Amortisation  
News Headlines  
Stock Market Indexes  
Telephone Codes  
Unit Conversions  
World Electric Guide  
World Phone Guide  
World Time Clock  
Worldwide Weather

**Deloitte's IAS Plus Website**  
About IAS Plus  
Security Legal Privacy



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 világról;
- az összes standard, értelmezés és javaslat összefoglalása;
- számos IFRS-sel kapcsolatos kiadvány letölthető;
- minta IFRS pénzügyi kimutatások és ellenőrző listák;
- több száz IFRS forrás elektronikus könyvtárba rendezve;
- 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;
- beszámolók a nemzeti számviteli standardokkal kapcsolatos fejleményekről; és
- az IFRS-ek és a helyi GAAP-ek összehasonlítása.

# Tartalom

|  | Oldal |
|--|-------|
| Rövidítések  | 6     |
| IASB szerkezet   | 8     |
| Az IASB tagjai   | 11    |
| Az IASB követendő eljárásai  | 14    |
| IASB elérhetőségek   | 15    |
| Az IASB közleményeinek és kiadványainak a beszerzése                             | 16    |
| IASB kronológia  | 17    |
| Az IFRS-ek alkalmazása világszerte   | 21    |
| Aktuális változások  | 35    |
| A jelenleg hatályos standardok és a kapcsolódó értelmezések összefoglalása       | 39    |
| Az IASB napirendjén lévő aktuális projektek                                      | 113   |
| Az IASB aktív kutatási témái   | 118   |
| Értelmezések   | 119   |
| Az IFRS Értelmezési Bizottság (korábbi IFRIC) napirendjén lévő aktuális kérdések | 121   |
| A Deloitte IFRS e-tanulási lehetőségei   | 122   |
| Weboldal címek   | 123   |
| Iratkozzon fel IAS Plus Update hírlevelünkre                                     | 127   |

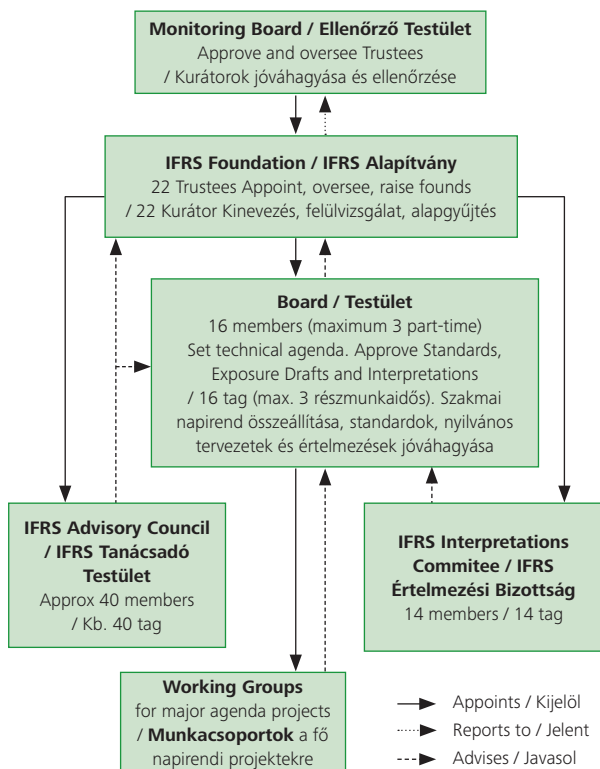
# Rövidítések

|                |   |
|----------------|---|
| <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>   | IASC Foundation (parent body of the IASB) / IASC Alapítvány (az IASB anyaszerkezete) - 2010. március 1-je óta: IFRS Alapítvány, lásd lentebb)   |
| <b>IFRIC</b>   | International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB, and interpretations issued by that committee (from 1 March 2010 named IFRS Interpretations Committee) / Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság és az általa közzétett értelmezések (2010. március 1-je óta: IFRS Értelmezési Bizottság) |
| <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 Felügyelet Nemzetközi Szervezete  |



|               |  |
|---------------|--|
| <b>NCI</b>    | Non-controlling interest(s) (previously 'minority' interests) / Nem ellenőrző (korábban "kisebbségi") részesedés(ek)   |
| <b>SAC</b>    | Standards Advisory Council (Advisory to the IASB) (from 1 March 2010 named IFRS Advisory Council) / Standard Tanácsadó Testület (az IASB tanácsadó szerve) - 2010. március 1-je óta: 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)  |

# IASB Szerkezet



## Az alapszabály módosítása, 2008-2010

Az IASC Alapítvány (immár IFRS Alapítvány néven) 2010 januárjában lezárta az alapszabálymódosítás 2008-2009 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 részdíós 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<sup>1</sup>, 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, és
- 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.

2010. március 1-jétől az Ellenőrző Testület az Európai Bizottságnak, a japán Pénzügyi Szolgáltatási Ügynökségnek, az amerikai Értékpapír és Tőzsdelügyeletnek, 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, megbízásuk egyszer újítható meg. Elsődleges feladatukat figyelembe nem véve, megválaszthatóak főigazgatónak, vagy igazgató-helyettesnek három évre, s ez a megbízás szintén egyszer megújítható, de az összes, kurátorként leszállított 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.

---

1 Az IASC Alapítvány új neve IFRS Alapítvány, a Standard Tanácsadó Testületé IFRS Tanácsadó Tanács, a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság pedig az IFRS Értelmezési Bizottság nevet vette fel. A könnyebb hivatkozhatóság miatt ez a kiadvány az új neveket használja (a régiék zárójelben való feltüntetés mellett)

## Nemzetközi Számviteli Standardok Testület

**Szerkezet:** 14 testületi tag (legkésőbb 2012. július 1-ig 16 főre emelve), akik közül egyet választanak főigazgatónak és kettőt igazgató-helyettesnek. Legfeljebb három testületi tag "részidős" is lehet. 2009. július 2-át követően az IASB tagokat egy kezdeti, öt éves időtartamra választják, ami további három évvel meghosszabítható. A főigazgató és az igazgató-helyettesek megbízatása egy további, öt éves periódussal meghosszabítható, 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 jár 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 jár le.

**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.

**Robert P. Garnett** az Anglo American Plc., egy a Londoni Tőzsdén jegyzett dél-afrikai vállalat pénzügyi alelnöke volt. Pénzügyi kimutatások készítésével és elemzésével foglalkozott szülőhazájában, Dél-Afrikában. Jelenleg ő az IFRS Értelmezési Bizottságának (korábban IFRIC) elnöke. Mandátuma 2010. június 30-án jár le\*.

**Gilbert Gélard** A franciaországi KPMG korábbi partnereként kiterjedt tapasztalatokkal rendelkezik a francia üzleti világban. Gélard úr nyolc nyelven beszél, és előzőleg a francia standardalkotó testület (CNC) tagja volt. Ezen kívül a korábbi IASC Testület tagjaként is szolgált. Mandátuma 2010. 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 braziliai adoptálásában. Gomes úr továbbá dolgozott a Bankfelügyeleti Bázeli Bizottság számviteli projektszerepében. 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, aki az amerikai Értékpapír és Tőzsdelügyelethez 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.

**James J. Leisenring** számviteli standardalkotási kérdésekkel foglalkozott az elmúlt három évtizedben az FASB alelnökéként, majd később a nemzetközi kapcsolatok igazgatójaként az Egyesült Államokban. Az FASB-nél töltött időszak alatt Leisenring úr több éven át az FASB megfigyelőjeként vett részt a korábbi IASC Testület ülésén. Mandátuma 2010. 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 előd-szervezete), a CFA Társaságok Beszámoló-közzétételi Szabályok Tanácsának, valamint a New York-i Biztonsági Elemzők Társaságának tagjaként. Mandátuma 2010. 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 jár 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 a partnere volt. A korábbi IASC Testület és a Pénzügyi Instrumentumok Közös Munkacsoportjának 1996 és 2000 közti japán tagjaként kiterjedt tapasztalattal rendelkezik a nemzetközi standardalkotás területén. Mandátuma 2011. június 30-án jár 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 (SUFE) professzora volt, és itt szerezte meg a PhD fokozatot is közgazdaságtanból. Mandátuma 2012. június 30-án jár le.

\* Ezeket a tagokat várhatóan a következő személyek váltják fel 2010. júliustól, illetve októberétől:

**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 Felügyelő Bizottságában tevékenykedik. Dr. König az Európai Biztosítók Pénzügyi Vezetői Fórumának tagjaként aktív szerepet játszott az IASB biztosítási szerződéseket érintő projektjeiben.

**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: azontúl hogy a KKV IFRS mellett az IASB számos más projektjében résztvett, korábban kutatási igazgató-helyettesként dolgozott az FASB-nél, valamint igazgatóként ennek anyaszervezeténél, továbbá az Egyesült Államok Állami Számviteli Bizottsága Tanácsadó Testületének alelnökeként is tevékenykedett. 2000-től 2010-ig, IASB-s kötelezettségei mellett rész munkaidőben a Deloitte Globális IFRS Csoportjának igazgatójaként, valamint a kínai számviteli standardok specialistájaként az IAS Plus weboldalt fejlesztette és aktualizálta. Mandátuma 2010. júliusában kezdődik és 2012. június 30-án jár le.

**Darell Scott** a FirstRand Bankcsoport 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. 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 fog mondani, hogy IASB tag lehessen. Mandátuma 2010. októberében kezdődik.

# 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, s 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 felkérlik, 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 Standard 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 teszteket végezni, 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\*; és
- 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: [iasb@iasb.org](mailto:iasb@iasb.org)
- Hivatali idő: hétfő-péntek 08:30-18:00, londoni idő szerint
- Weboldal: [www.iasb.org](http://www.iasb.org)

## Kiadványok osztálya - megrendelések és érdeklődés:

- Telefon: +44-20-7332-2730
- Fax: +44-20-7332-2749
- Kiadványok e-mail: [publications@iasb.org](mailto:publications@iasb.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@iasb.org">dtweedie@iasb.org</a>   |
| Alan Teixeira     | Szakmai tevékenységek igazgató    | <a href="mailto:ateixeira@iasb.org">ateixeira@iasb.org</a> |
| Peter Clark       | Kutatási igazgató                 | <a href="mailto:pclark@iasb.org">pclark@iasb.org</a>       |
| Gavin Francis     | Tőkepiacok igazgató               | <a href="mailto:gfrancis@iasb.org">gfrancis@iasb.org</a>   |
| Paul Pacter       | KKV standard igazgató             | <a href="mailto:ppacter@iasb.org">ppacter@iasb.org</a>     |
| Michael Stewart   | Bevezetési tevékenységek igazgató | <a href="mailto:mstewart@iasb.org">mstewart@iasb.org</a>   |
| Wayne Upton       | Nemzetközi tevékenységek igazgató | <a href="mailto:wupton@iasb.org">wupton@iasb.org</a>       |

# Az IASB közleményeinek és kiadványainak beszerzése

Az IASB közleményei és kiadványai megvásárolhatók az IASB honlapján ([www.iasb.org](http://www.iasb.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, a 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 értelmezés-tervezetek.
- 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.
- A 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 konvergencia megállapodás.
- 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 projekteket 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 „útitervre”, 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 lecserelési 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 lecsereléséhez kapcsolódó projektek, beleértve a hitelekre vonatkozó értékvesztés elszámolását.
- 2010** Megjelennek az IFRS 1-hez kapcsolódó módosítások.
- Az IASB két típusú IFRS kötetgyűjtemény tesz közzé: egyik csak a hatályos standardokat tartalmazza, míg másik az összes eddig kibocsátott standardot.

Névváltozások: IFRS Alapítvány (korábban IASC Alapítvány); IFRS Értelmezési Bizottság (korábbi IFRIC) és IFRS Tanácsadó Testület (korábbi SAC).

# Az IFRS-ek alkalmazása világszerte

IFRS-ek alkalmazása a tőzsdei cégek belföldi beszámolóiban 2009 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. A vállalkozások az albán GAAP-et alkalmazzák. |                                      |  |  |
| Algéria                  | Nincs értéktőzsde. Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása.     |                                      |  |  |
| Amerikai Szamoa          | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket.  |                                      |  |  |
| Amerikai Virgin szigetek | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások a US GAAP-et alkalmazzák.     |                                      |  |  |
| Anguilla                 |  |                                      |  | X  |
| Antigua és Barbuda       |  |                                      |  | X  |
| Argentína                | X (c)  |                                      |  |  |
| Aruba                    |  | X                                    |  |  |
| Ausztrália               |  |                                      |  | X (b)  |
| Ausztria                 |  |                                      |  | X (a)  |
| Azerbajdzsán             |  |                                      | X (c)  |  |
| Bahama szigetek          |  |                                      |  | X  |
| Bahrein                  |  |                                      |  | X  |
| Banglades                | X  |                                      |  |  |
| Barbados                 |  |                                      |  | X  |
| Belgium                  |  |                                      |  | X (a)  |
| Belize                   | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket.  |                                      |  |  |
| Belorusszia              |  |                                      | Bankok<br>2008-tól                           |  |
| Benin                    | 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 |
|-----------------------------|---|--------------------------------------|--|--|
| Bermuda                     |   | X                                    |  |  |
| Bhután                      | X   |                                      |  |  |
| Bolívia                     |   | X                                    |  |  |
| Bosznia és Hercegovina      |   |                                      |  | Minden nagy és közepes vállalat              |
| Botswana                    |   |                                      |  | X  |
| Brazília                    | X   |                                      |  | 2010-től                                     |
| Brit Virgin szigetek        |   | X                                    |  |  |
| Brunei Darussalam           | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket. |                                      |  |  |
| Bulgária                    |   |                                      |  | X (a)  |
| Burkina Faso                | X   |                                      |  |  |
| Burundi                     |   | Nincs értéktőzsde.                   |  |  |
| 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  |
| Dubai (EAE)                 |   |                                      |  | X  |
| Ecuador                     |   |                                      |  | Fokozatos bevezetés 2010-2012                |
| Egyesült Államok            | X (h)   |                                      |  |  |
| Egyesült Királyság          |   |                                      |  | X (a)  |
| Egyiptom                    |   |                                      |  | X  |
| El Salvador                 |   | 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 |
|------------------|---|--------------------------------------|--|--|
| Elefántcsontpart | X   |                                      |  |  |
| Eritrea          | Nincs értéktőzsde. Az IFRS-ek alkalmazása kötelező néhány állami és magántulajdonú gazdálkodó esetében. |                                      |  |  |
| Észtország       |   |                                      |  | X (a)  |
| Fidzsi           |   |                                      |  | X  |
| Finnország       |   |                                      |  | X (a)  |
| Franciaország    |   |                                      |  | X (a)  |
| Fülöp-szigetek   | X (f)   |                                      |  |  |
| Gambia           | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket.   |                                      |  |  |
| Ghána            |   |                                      |  | X  |
| Gibraltár        |   | X                                    |  |  |
| Görögország      |   |                                      |  | X (a)  |
| Grenada          |   |                                      |  | X  |
| Grönland         | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket.   |                                      |  |  |
| Grúzia           |   |                                      |  | X  |
| Guam             | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások az US GAAP-et alkalmazzák.   |                                      |  |  |
| Guatemala        |   |                                      |  | X  |
| Guyana           |   |                                      |  | X  |
| Haiti            |   | X                                    |  |  |
| Holland Antillák |   | X                                    |  |  |
| Hollandia        |   |                                      |  | X (a)  |
| Honduras         |   |                                      |  | X  |
| Hong Kong        |   |                                      |  | X (d)  |
| Horvátország     |   |                                      |  | X  |
| India            | X (j)   |                                      |  |  |
| 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. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket.  |                                      |  |  |
| Jordánia        |  |                                      |  | X  |
| Kajmán szigetek |  | X                                    |  |  |
| Kambodzsa       | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket.  |                                      |  |  |
| Kanada          |  |                                      |  | 2011-től                                     |
| Katar           |  |                                      |  | X  |
| Kazahsztán      |  |                                      |  | X  |
| Kenya           |  |                                      |  | X  |
| Kína            | X  |                                      |  |  |
| Kirgizisztán    |  |                                      |  | X  |
| Kolumbia        | X  |                                      |  |  |
| Korea (Dél)     | 2009-től a bankok kivételével a tőzsdei cégek alkalmazhatják az IFRS-ek koreai megfelelőit. 2011-től kötelező. |                                      |  |  |
| 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. Bizonyos vállalkozások számára kötelező az IFRS-ek alkalmazása.                             |                                      |  |  |

| Ország            | Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása                        | Engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása | Néhány belföldi tőzsdei cég számára kötelező | Minden belföldi tőzsdei cég számára kötelező |
|-------------------|---|--------------------------------------|--|--|
| Magyarország      |   |                                      |  | X (a)  |
| Makaó             | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket. |                                      |  |  |
| Malajzia          | X   |                                      |  |  |
| Malawi            |   |                                      |  | X  |
| Maldív szigetek   |   | X                                    |  |  |
| Mali              | X   |                                      |  |  |
| Málta             |   |                                      |  | X (a)  |
| Marokkó           |   | Nem-bankok                           | Bankok                                       |  |
| Mauritánia        | Nincs értéktőzsde. Nem engedélyezett az IFRS-ek alkalmazása     |                                      |  |  |
| Mauritius         |   |                                      |  | X  |
| Mexikó            | X(e)  |                                      |  |  |
| Mianmar           |   | X                                    |  |  |
| Moldova           | X   |                                      |  |  |
| Mongólia          |   |                                      |  | X  |
| Montenegro        |   |                                      |  | X  |
| Mozambik          |   | X                                    |  |  |
| Namíbia           |   |                                      |  | X  |
| Németország       |   |                                      |  | X (a)  |
| Nepál             |   |                                      |  | X  |
| Nicaragua         |   |                                      |  | X  |
| Niger             | X   |                                      |  |  |
| Nigéria           | X   |                                      |  |  |
| Norvégia          |   |                                      |  | X (a)  |
| Olaszország       |   |                                      |  | X (a)  |
| Omán              |   |                                      |  | X  |
| Örményország      |   |                                      |  | X  |
| Oroszország       | X   |                                      |  |  |
| Pakisztán         | X   |                                      |  |  |
| Panama            |   |                                      |  | X  |
| Pápua - Új Guinea |   |                                      |  | 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 |
|--------------------|---|--------------------------------------|--|--|
| Paraguay           |   | X                                    |  |  |
| Peru               |   |                                      |  | X  |
| Portugália         |   |                                      |  | X (a)  |
| Reunion            | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket. |                                      |  |  |
| Románia            |   |                                      |  | X (a)  |
| Sierra Leone       |   |                                      |  | X  |
| Spanyolország      |   |                                      |  | X (a)  |
| Sri Lanka          |   | X                                    |  |  |
| St Kitts & Nevis   |   |                                      |  | X  |
| Suriname           |   | X                                    |  |  |
| Svájc              |   | X                                    |  |  |
| Svédország         |   |                                      |  | X (a)  |
| Szamoa             | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket. |                                      |  |  |
| Szaúd-Arábia       |   |                                      | X (k)  |  |
| Szenegál           | X   |                                      |  |  |
| Szerbia            |   |                                      |  | X  |
| Szingapúr          | X (e) (f)   |                                      |  |  |
| Szíria             | X   |                                      |  |  |
| Szlovákia          |   |                                      |  | X (a)  |
| Szlovénia          |   |                                      |  | X (a)  |
| Szvázföld          |   | X                                    |  |  |
| Tádzsikisztán      |   |                                      |  | X  |
| Taiwan             | X (i)   |                                      |  |  |
| Tanzánia           |   |                                      |  | X  |
| Thaiföld           | X   |                                      |  |  |
| Togo               | X   |                                      |  |  |
| Törökország        |   | X (g)                                |  |  |
| Trinidad és Tobago |   |                                      |  | X  |
| Tunézia            | X   |                                      |  |  |
| Üzbegisztán        | X   |                                      |  |  |
| Uganda             |   | 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 |
|-----------|---|--------------------------------------|--|--|
| Új Zéland |   |                                      |  | X (b)  |
| Ukrajna   |   |                                      |  | X  |
| Uruguay   | X (c)   |                                      |  |  |
| Vanuatu   | Nincs értéktőzsde. A vállalkozások alkalmazhatják az IFRS-eket. |                                      |  |  |
| Venezuela | X (c)   |                                      |  |  |
| 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) Az IFRS-eknek való megfelelés szerepel a beszámoló jegyzeteiben és a könyvvizsgálói jelentésben.
- (c) A törvény szerint minden vállalkozás köteles betartani a helyi kormány által jóváhagyott IFRS-eket, azonban a jóváhagyást nem frissítik az IASB által kibocsátott standardokkal ajánlásokkal.
- (d) A helyi standardok azonosak az IFRS-ekkel, ugyanakkor egyes hatályba lépési időpontok és átmeneti rendelkezések eltérnek.
- (e) Bejelentett terv az IFRS-ek teljes átvételére 2012-től kezdődően.
- (f) A legtöbb IFRS-t átvették, néhány jelentős módosítással.
- (g) 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”.
- (h) 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.
- (i) Bejelentett terv az IFRS-ek teljes átvételre 2013-tól kezdődően.
- (j) IFRS-ek fokozatos bevezetése a jegyzett társaságok körében 2012. és 2014. között.
- (k) Tőzsdén jegyzett bankok és biztosító társaságok számára kötelező az IFRS-ek alkalmazása.

# 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 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. A részleteket ld. [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).

## 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 magánszektor képviselő Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) benyújtja a 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. Mindkettőnek jóvá kell hagynia a bevezetést, máskülönben a javaslatot visszaküldik az EB-nek további megfontolásra.

2010. március végéig az EB megszavazta valamennyi IFRS bevezetését az IFRS 1 és az IAS 24, módosításai kivételével, illetve valamennyi értelmezést az IFRIC 19 kivételével, valamint az IFRIC 14-hez kapcsolódó módosításokat leszámítva. Az IFRS 9 jóváhagyását elhalasztották.

## Az IFRS betartatása Európában

Az európai értékpapírpiacokat az egyes tagállamok maguk szabályozzák, ugyanakkor nekik is be kell tartaniuk bizonyos, EU-szinten meghozott szabályokat. A teljes EU-ra kiterjedő szabályok az alábbiak:

- az Európai Értékpapír-piaci Szabályozók Bizottsága (CESR) - a nemzeti szabályozó hatóságok konzorciuma - 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 (konsolidált) éves beszámolókat jog szerinti könyvvizsgálatairól* 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 Könyvvizsgálati Standardokat, és a tagállamok számára előírta könyvvizsgálati közfelügyeleti szervek felállítását; és
- az EU Irányelvek módosításai, amelyek megállapítják az igazgatósági tagoknak a vállalkozás pénzügyi kimutatásaiért viselt kollektív felelősségét.

2009. márciusában egy magas szintű EU munkacsoport azt javasolta, hogy a jelenlegi európai bank-, biztosítás- és értékpapír-felügyeleti szervek csoportjait alakítsák át három új európai hatósággá (Európai Bankfelügyeleti Hatóság, Európai Értékpapír-felügyeleti Hatóság és Európai Biztosításfelügyeleti Hatóság), szélesebb felügyeleti és - bizonyos esetekben - jogi felhatalmazással. A javaslatot az EU Gazdasági és Pénzügy Minisztereinek Tanácsa (ECOFIN) 2009. decemberében hagyta jóvá. A végső adoptálás 2010-ben várható. 2009. szeptemberében az Európai Parlament, valamint a Tanács jóváhagyta az IFRSF (korábban IASFC) finanszírozási tervét, melyben évi 4 millió eurós költségvetést határoztak meg; továbbá úgy döntöttek, hogy az Európai Bizottság dönt az aktuális, illetve a maximális összegekről.

# A IFRS-ek alkalmazása az Egyesült Államokban

## Az IFRS-ek SEC általi elismerése

A mintegy 13 000 vállalkozás közül, amelyeknek a papírjait az Egyesült Államok Értékpapír és Tőzsdefelügyelete (SEC) regisztrálta, több mint 1 000 nem amerikai vállalat. 2007. novemberét megelőzően, amennyiben ezek a külföldi magánkibocsátók IFRS vagy a saját országuk GAAP-je szerinti pénzügyi kimutatásokat nyújtottak be US GAAP helyett, kötelesek voltak a US GAAP szerinti nettó jövedelem és nettó eszközérték adatok egyeztetését elvégezni.

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 átfordítsanak 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 befezését követően döntést hozhassanak arról, hogy beemelik-e az IFRS-eket az amerikai kibocsátók pénzügyi beszámolási rendszerébe. A Nyilatkozat előirányozza, hogy az “első alkalmazók” várhatóan 2015-2016-ban jelenthetnek ezen standardok szerint. Ezt az időbeosztást a Munkaterv készítése során felülvizsgálhatják.

## 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 konvergencia-projektek, 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.

### **Rövid távú projektek:**

Az FASB és az IASB azt a célt tűzték ki maguk elé, hogy 2008-ig meghatározzák, hogy az egyes konkrét területeken mutatkozó jelentős különbségeket célszerű-e egy vagy több rövid távú projekt keretében feloldani, és ha igen, célszerű-e az ezeken a területeken végzett munkát teljesen vagy lényegében teljesen befejezni. Az említett rövid távú projektek aktuális státusza az alábbi.

- **Lezárt projektek**
  - Közös: Üzleti kombinációk
  - FASB: A valós érték opció
    - Üzleti kombináció keretében megszerzett kutatási és fejlesztési javak
  - IASB: Hitelfelvételi költségek
  - Működési szegmensek
- **Folyamatos, rövid távú konvergencia**
  - FASB: Fordulónapot követő események
  - Befektetési célú ingatlanok
  - IASB: Közös Megállapodások (az IAS 31 leváltása 2010 első felére várható)
- **Elhalasztott rövid távú konvergencia-projektek**
  - Állami támogatások
  - Értékvesztés
  - Jövedelemadók

Hosszú távú projektek: Az alábbiakban felsorolt projektek célja 2009-re, hogy jelentős előrelépést érjenek el a javítandó területeken (az IASB státuszt ld. a zárójelek között).

- Koncepcionális keretelvek (2008-ban kiadásra került a célokra vonatkozó ED, a 2010-ben kiadásra került a beszámolót készítő gazdálkodókra vonatkozó ED; az értékelésre és az elemekre, valamint az elszámolásra vonatkozó DP tervezett megjelenése 2010).
- Iránymutatás a valós értéken történő értékeléshez (a végleges standard tervezett megjelenése 2010 második fele).
- A pénzügyi kimutatások bemutatása – B fázis (az ED tervezett megjelenése 2010).
- Munkaviszony megszűnését követő juttatások – meghatározott juttatási programok (az ED tervezett megjelenése 2010. első fele).
- Árbevétel elszámolása (az ED tervezett megjelenése 2010).
- Kötelezettségek és saját tőke (az ED tervezett megjelenése 2010 első fele).

- Pénzügyi instrumentumok – az IAS 39 felváltása (a végleges standard a pénzügyi instrumentumok besorolásáról és értékelésükről 2009. novemberében megjelent, ahogy az értékvesztésről szóló ED is, 2 ED a fedezeti ügyletek elszámolásával és kivezetésével kapcsolatban várhatóan 2010-ben jelenik meg).
- Konszolidáció, ideértve a Speciális Célú Szervezeteket is (a végleges standard megjelenése 2010-ben várható).
- Immateriális javak (nem része az aktív napirendnek).
- Lízing (az ED megjelenése 2010-ben várható).

Konkrétabb célok kijelölésére került sor minden egyes projekt esetében.

## 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. A nyilvános beszámolókészítésre kötelezett kanadai cégek a 2011. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi éveik vonatkozásában lesznek kötelesek alkalmazni az IFRS-eket. Eseti alapon lehetőség van az IFRS korábbi alkalmazására is, amennyiben ezt az illetékes értékpapír-felügyeleti szerv engedélyezi. A non-profit gazdálkodók és a nyugdíjalapok kivételt képeznek, így nem lesznek kötelesek átvenni az IFRS-eket.

## Az IFRS-ek alkalmazása Amerika többi országában

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. Az argentin kormány elfogadott egy tervet, amely szerint a tőzsdei cégek 2011-től kötelesek lesznek az IFRS-eket alkalmazni, míg a tőzsdén kívüli cégeknél ez csak lehetőség lesz. 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, Hong Kong, 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 bevezetett egy új Alapvető Standardot és 38 új Kínai Számviteli Standardot, amelyek általában véve - néhány kivétellel - megfelelnek az IFRS-eknek.

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.

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

Ez vonatkozik Kínára (a hong-kongi tőzsdére bevezetett cégekre), Hong Kongra (a hong-kongi székhelyű, de máshol bejegyzett cégekre), Laoszra és Mianmarra.

# Aktuális változások

## A 2009. december 31-ével végződő évre alkalmazandó

| Új standardok         |   |
|-----------------------|---|
| IFRS 8                | Működési szegmensek   |
| Standardok módosítása |   |
| IFRS 1                | Befektetések bekerülési értéke első alkalmazáskor   |
| IFRS 2                | Megszolgálati feltételek és megszüntetések  |
| IFRS 7                | Pénzügyi instrumentumok bemutatásának fejlesztése   |
| IAS 1                 | Pénzügyi kimutatások prezentálása   |
| IAS 19                | Negatív múltbéli szolgáltatási költségek  |
| IAS 23                | Hitelfelvételi költségek aktiválása   |
| IAS 27                | Bekerülési költség módszer definíciójának törlése   |
| IAS32/IAS 1           | Visszaváltható pénzügyi instrumentumok és kizárólag a felszámoláskor jelentkező kötelezettségek |
| IAS 39                | Beágyazott származékos ügyletek újraértékelése  |
| Számos                | IFRS-ek 2008. májusában kibocsátott fejlesztései (lásd előző évi kiadványunkat)                 |
| Új magyarázatok       |   |
| IFRIC 13              | Vásárlói hűségprogramok   |
| IFRIC 15              | Ingatlan kivitelezési szerződések   |
| IFRIC 16              | Külföldi tevékenységben lévő nettó befektetés fedezeti ügyletek                                 |
| IFRIC 18              | Ügyfelektől kapott eszközök   |

## Lehetőség van a korábbi alkalmazásra a 2009. 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.

| Új standardok         |   | Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves időszakokban alkalmazandó   |
|-----------------------|---|--|
| <b>IFRS 9</b>         | Pénzügyi instrumentumok: besorolás és értékelés   | 2013. január 1.  |
| Módosított standardok |   | Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves időszakokban alkalmazandó   |
| <b>IFRS 1 (2008)</b>  | A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása (módosítva 2008. november)  | 2009. július 1.  |
| <b>IFRS 3 (2008)</b>  | Üzleti kombinációk  | Üzleti kombinációk esetén várhatóan a 2009. július 1-jét követően kezdődő időszakokban. A korábbi alkalmazás megengedett, de legkorábban a 2007. június 30-a után kezdődő éves időszakokban. |
| <b>IAS 24 (2009)</b>  | Kapcsolt felek<br>Egyszerűsíti a közzétételi követelményeket a kormányzathoz kapcsolódó társaságok esetében, valamint tisztázza a kapcsolt fél fogalmát | 2011. január 1.  |
| <b>IAS 27 (2008)</b>  | Konzolidált és egyedi pénzügyi kimutatások  | 2009. július 1.  |

| Standardek módosításai                  |  | Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves időszakokban alkalmazandó |
|---|--|--|
| <b>IFRS 1</b>                           | További mentesítések első alkalmazás esetén  | 2010. január   |
|   | Korlátozott mentesítések az IFRS 7-ben foglaltakból  | 2010. július 1.  |
| <b>IFRS 2</b>                           | Csoport készpénzben teljesített részvény alapú kifizetések   | 2010. január 1.  |
| <b>IAS 32</b>                           | Részvényjegyzési jogok kibocsátásának besorolása   | 2010. február 1.   |
| <b>IAS 39</b>                           | Lehetséges fedezett alapügyletek   | 2009. július 1.  |
| Az IFRS-ek fejlesztései (2009 április)* |  | Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves időszakokban alkalmazandó |
| <b>IFRS 2</b>                           | IFRS 2 és a módosított IFRS 3 hatóköre   | 2009. július 1.  |
| <b>IFRS 5</b>                           | A eladásra tartott befektetett eszközök vagy megszünt tevékenységek bemutatása és közzététele                                    | 2010. január 1.  |
| <b>IFRS 8</b>                           | Információ közzététele a szegmens eszközökről  | 2010. január 1.  |
| <b>IAS 1</b>                            | Származékos ügyletek rövid/hosszú lejárat szerinti besorolása  | 2010. január 1.  |
| <b>IAS 7</b>                            | Nem aktívált eszközökre vonatkozó ráfordítások besorolása  | 2010. január 1.  |
| <b>IAS 17</b>                           | Telkek és épületek lízingjének besorolása  | 2010. január 1.  |
| <b>IAS 18</b>                           | Annak meghatározása, hogy a társaság megbízóként vagy ügynökként jár el  | nem alkalmazható   |
| <b>IAS 36</b>                           | Számviteli egység a Goodwill értékvesztés teszténél  | 2010. január 1.  |
| <b>IAS 38</b>                           | További változások az IFRS 3 (2008)-ból adódóan. Üzleti kombinációknál megszerzett immateriális javak piaci értékének vizsgálata | 2009. július 1.  |

|                                       |   |  |
|---------------------------------------|---|--|
| <b>IAS 39</b>                         | Hitel előtörlesztési díjaknak az alapügyletbe szorosan kapcsolódó rejtett derivatívaként történő kezelése | 2010. január 1.  |
|                                       | Üzleti társulások szerződéseinek hatókör alóli mentesítései   | 2010. január 1.  |
|                                       | Cash-flow fedezeti ügyletek elszámolása   | 2010. január 1.  |
|                                       | Csoporton belüli szerződésekkel történő fedezés   | 2010. január 1.  |
| <b>IFRIC 9</b>                        | IFRIC 9 és IFRS 3 (2008) hatóköre   | 2009. július 9   |
| <b>IFRIC 16</b>                       | Módosítások a fedezeti ügyleteket tartható vállalatok köréről   | 2009. július 1.  |
| <b>IFRS fejlesztések (2008 május)</b> | Terv a leányvállalatban lévő ellenőrző részesedés eladására   | 2009. július 1.  |
| <b>IFRS 5</b>                         |   |  |
| <b>Új értelmezések</b>                |   | Az alábbi napon vagy azt követően kezdődő éves időszakokban alkalmazandó |
| <b>IFRIC 17</b>                       | Természetben fizetett osztalékok  | 2009. július 1.  |
| <b>IFRIC 19</b>                       | Pénzügyi kötelezettségek tőkeinstrumentumok kibocsátásával történő megszüntetése                          | 2010. július 1.  |
| <b>Az értelmezések módosításai</b>    | A minimális finanszírozási követelményhez kapcsolódó előlegek   | 2011. január 1.  |
| <b>IFRIC 14</b>                       |   |  |

\*A fentiekben az IFRS-ek javításából (2009 április és 2008 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

A 2010. március 30-i kiadás 39-113. 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 2010-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.

## A pénzügyi kimutatások elkészítésének és bemutatásának keretelvei

- 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.
- Összefoglalás**
- Meghatározza az általános célú pénzügyi kimutatások célját. A cél, hogy olyan tájékoztatást nyújtson egy gazdálkodó pénzügyi helyzetéről, teljesítményéről és a pénzügyi helyzetében beállt változásokról, amely hasznos a felhasználók széles köre számára a gazdasági döntéseik meghozatala során.
  - Meghatározza azokat a minőségi tulajdonságokat, amelyek hasznossá teszik a pénzügyi kimutatásokban szereplő információkat. A Keretelvek négy alapvető minőségi tulajdonságot rögzítenek: érthetőség, relevancia, megbízhatóság és összehasonlíthatóság.
  - 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.

## IFRS 1 A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása

- Hatályba lépés napja** Az első IFRS pénzügyi kimutatásokat a 2004. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakra kell elkészíteni.  
Az első alkalmazáskor a befektetés bekerülési értékére vonatkozó (2008. januári) módosítások 2009. január 1-jén léptek hatályba, ugyanakkor lehetőség van a korábbi alkalmazásra.  
Az átalakított standard (2008. november) 2009. július 1-jén lépett hatályba (a tartalom módosítása nélkül).  
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.

## 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 2009. 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 2009. december 31-én hatályban lévő IFRS-eken alapuló számviteli politikák kiválasztása.
- Legalább a 2009-es és a 2008-as pénzügyi kimutatások elkészítése és a nyitó pénzügyi helyzet kimutatás ismételt, visszamenőleges bemutatása a 2009. december 31-én hatályban lévő IFRS-ek alkalmazásával, azon tételek kivételével, amelyeket az IFRS 1 konkrét kivételként kezel:
  - a nyitó pénzügyi helyzet kimutatást legkésőbb 2008. 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 2009. december 31-ével bevezető vállalkozás (teljes körű pénzügyi kimutatások helyett) csak bizonyos pénzügyi adatokat tesz közzé IFRS alapon a 2008-at megelőző időszakok vonatkozásában, a 2008-ra és 2009-re vonatkozó teljes körű pénzügyi kimutatások mellett, ez nem változtatja meg azt a követelményt, hogy az IFRS szerinti nyitó pénzügyi helyzet kimutatását 2008. 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 megszolgálati feltételek definíciójának, illetve a részvény-alapú megállapodások törlésében érintett másik fél általi számviteli elszámolásának tisztázását szolgáló (2008. januári) módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba, ugyanakkor lehetőség van a korábbi alkalmazásra.

Az IFRS-ek fejlesztéseihez kapcsolódó módosítások (2009. április) a standard szabályai alatt 2009. július 1-től lépnek hatályba. Korábbi alkalmazás megengedett.

A Csoporton belüli gazdálkodóknál a részvény-alapú kifizetésekhez kapcsolódó módosítások 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 ellenértékéért, 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 ellenértékéért, 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 2008. januári módosítások oly módon korlátozták a megszolgálatási feltétel definícióját, hogy az kizárólag a szolgáltatási feltételekre és a teljesítmény feltételekre terjedjen ki, továbbá úgy módosították a teljesítmény feltételek definícióját, hogy az a konkrét teljesítmény-célokon túl egy szolgáltatási időszak lezárását 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 tőkeinstrumentum 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. Az IFRIC 8 és az IFRIC 11 beépült a standardba a Csoporton belüli részvény-alapú kifizetések kibocsátásával (IFRS 2 módosításai) 2009 júniusában.

## Hasznos Deloitte kiadványok

**Részvény-alapú kifizetések: Útmutató az IFRS 2-höz** 2. kiadás (2007. június). Útmutatás az IFRS 2 alkalmazásához számos jellegzetes részvény-alapú kifizetési tranzakció esetén. Letölthető a [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm) címről.

### 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 3 (2004) szerinti követelmények összefoglalását ld. az *IFRS zsebkönyv* korábbi kiadásaiban.

### 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 végezhetőek 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 forrásokat a felvásárlás napi valós értéken kell értékelni (bizonyos korlátozott számú konkrét kivétellel). A gazdálkodó az NCI-t értékelheti vagy (a) valós értéken, vagy (b) a felvásárolt azonosítható eszközei valós értékéből az NCI-nek tulajdonítható arányos értéken (a választásra tranzakciónként van lehetőség).
- 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 Biztosítás 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 katasztrófa-tartalékok 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 megszünt tevékenységek

|                             |  |
|-----------------------------|--|
| <b>Hatályba lépés napja</b> | <p>A 2005. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok.</p> <p><i>Az IFRS-ek fejlesztéseiből</i> (2008. május) eredő módosítások azon esetekben, amikor egy gazdálkodó értékesíteni kívánja egy leányvállalatban meglévő ellenőrző részesedését 2009. július 1-jén lépnek hatályba, de a korábbi alkalmazás is megengedett, feltéve, hogy az IAS 27-et (2008-as módosítás) is ugyanezen időponttól kezdik alkalmazni.</p> <p>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.</p> |
|-----------------------------|--|

## Cél

Előírja az értékesítésre tartott befektetett eszközök elszámolási szabályait, valamint a megszünt 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 2008. májusi módosítások előírják, hogy a leányvállalat eszközeit és forrásait 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 megszünt 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 megszünt tevékenységeken elért időszaki nyereség vagy veszteség összegét, illetve a megszünt tevékenységek elidegenítéséből (vagy a megszünt tevékenységek eszközeinek és forrásainak értékesítésre tartottként történő átsorolásából) eredő nyereséget vagy veszteséget. Ennek megfelelően az átfogó eredménykimutatás ténylegesen két részre oszlik, úgymint folytatódó tevékenységek és megszünt 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 a standard 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/dttdpubs/pubs.htm](http://www.iasplus.com/dttdpubs/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 pénzügyi eszközök átsorolásának közzétételére vonatkozó 2008. októberi módosítások 2008. július 1-jén vagy azt követően lépnek hatályba.

A valós értékek közzétételére vonatkozó háromszintű valós érték hierarchiát, és a bővebb likviditási kockázat közzétételeket előíró 2009. márciusi módosítások 2009. január 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 2009: Pénzügyi instrumentumok: az IAS 32, IAS 39 és IFRS 7 magyarázata*

5. kiadás (2009. május). 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.

## IFRS 8 Működési szegmensek

### Hatályba lépés napja

A 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok; a korábbi alkalmazás megengedett. Az alkalmazás napjától az IAS 14 *Szegmensek szerinti jelentés* helyébe lép.

Az IAS 14 szerinti követelmények összefoglalását ld. az *IFRS zsebkönyv* korábbi kiadásaiban.

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

### 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.
- Útmutatást nyújt arra nézve, hogy mely működési szegmenseket kell bemutatni (általában 10%-os küszöb).
- A gazdálkodó árbevételének legalább 75%-át be kell vonni a bemutatandó szegmensek körébe.
- Nem definiálja a szegmens árbevétel, szegmens költség, szegmens eredmény, szegmens eszköz vagy szegmens forrás fogalmát, és nem írja elő, hogy a szegmens információkat 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 szolgáltatás-csoportokra vonatkozó információk.
- Minden gazdálkodó számára kötelező az árbevétel és bizonyos befektetett eszközök földrajzi régió szerinti elemzése, és további követelmény az árbevétel/ eszközök országokénti 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 Pénzügyi eszközök: Besorolás és Értékelés (jelenleg csak részben készült el)

|                             |  |
|-----------------------------|--|
| <b>Hatályba lépés napja</b> | A 2013. január 1-jén kezdődő éves időszakokban, korábbi alkalmazás megengedett. Az alkalmazás napjától az IAS 39 bizonyos részei helyébe lép.  |
| <b>Cél</b>                  | Az IFRS 9 besorolási és értékelési szabályokat határozza meg a pénzügyi eszközökre. Végül az IFRS 9 a pénzügyi instrumentumok számvitelének egy átfogó standardja lesz.  |
| <b>Összefoglalás</b>        | <ul style="list-style-type: none"><li>• A pénzügyi eszközök (amelyek jelenleg az IAS 39 hatálya alatt vannak) vagy amortizált bekerülési értéken, vagy valós értéken kerülnek kimutatásra.</li><li>• 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 kamat kifizetések (2), amortizált bekerülési értéken kell nyilvántartani, kivéve akkor, ha azt valós értéken értékelik.</li><li>• Minden más hitelviszonyt megtestesítő eszközt valós értéken kell értékelni (FVTPL).</li><li>• 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.</li><li>• 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.</li><li>• A standard hatókörén belül minden derivatívát valós értéken kell nyilvántartani.</li></ul> |
| <b>Értelmezések</b>         | Nincs.   |

## IAS 1(2007) A pénzügyi kimutatások prezentálása

### Hatályba lépés napja

A 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok; a korábbi alkalmazás megengedett. Az alkalmazás napjától az IAS 1 (2003) helyébe lép. Az IAS 1 (2003) szerinti követelmények összefoglalását ld. az *IFRS zsebkönyv* korábbi kiadásaiban.

A visszaváltható pénzügyi instrumentumokkal és a felszámoláskor keletkező kötelmekkel kapcsolatos közzétételek 2008. februári módosításai 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett.

A származékos ügyletek rövid/hosszú lejáratúként történő besorolását érintő *IFRS fejlesztésekből* (2008. május) eredő módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett.

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.

### 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 forrásokat, 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 források esetében is alkalmazni kell, kivéve, ha a likviditási sorrendben történő bemutatás megbízható és relevánsabb információt biztosít.
- A 2008 májusi módosítások szerint az IAS 39 értelmében kereskedési célúként besorolt pénzügyi instrumentumokat nem minden esetben kell rövid lejáratú eszközként / forrásként kimutatni.
- Az átfogó eredménykimutatás kiterjed minden bevétel és ráfordítás tételre (azaz minden „nem a tulajdonoshoz köthető” saját tőke változásra), ideértve (a) a nyereség vagy veszteség összetevőit, és (b) az egyéb átfogó jövedelem 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 részösszegként 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 jövedelem összetevőit is).

- A nyereségben vagy veszteségben elszámolt ráfordítások elemzése alapulhat a ráfordítások jellegén vagy funkcióján. Amennyiben az elemzés a funkción alapul, a jegyzetekben speciális közzétételre van szükség azok jellegével kapcsolatban.
- A saját tőke változásai kimutatás tartalmazza:
  - az időszak teljes átfogó jövedelmét;
  - a visszamenőleges alkalmazás vagy visszamenőleges ismételt bemutatás hatásait a saját tőke valamennyi összetevőjére, az IAS 8-nak megfelelően;
  - a tulajdonosokkal tulajdonosi minőségükben folytatott tranzakciókat; 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; és
  - tőkeszerkezet és a tőkekövetelményeknek való megfelelés.
- Az IAS 1 egyik melléklete minta pénzügyi kimutatásokat tartalmaz a cash-flow kimutatás kivételével (ld. IAS 7).

## 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.

A bérbeadási célú eszközök értékesítéséből származó cash-flow-t érintő *IFRS módosításokból* (2008. május) eredő módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett (ld. IAS 16).

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 pénzében és pénz-egyenértékeseiben bekövetkezett múltbeli változásokról, amely a tárgyidőszaki cash flow-kat működési, befektetési és finanszírozási tevékenységekből származó cash flow kategóriákba sorolja.

### Összefoglalás

- A pénz-egyenértékesek 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.

- A 2009. áprilisi módosítás előírja, hogy csak azok a ráfordítások sorolhatók 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.
- 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 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 dátumára, 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

### Hatályba lépés napja

Az 1995. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.

### Cél

Előírja a beruházási szerződésekhez kapcsolódó bevételek és költségek számviteli elszámolásának szabályait a vállalkozó pénzügyi kimutatásaiban.

### Összefoglalás

- 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.
- 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.
- 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).
- 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.
- Ha valószínűsíthető, hogy a teljes szerződéses költség meg fogja haladni a teljes szerződéses bevételt, a várható veszteséget haladéktalanul el kell számolni.

### Értelmezések

Az IFRIC 15 *Ingatlan-beruházási szerződések* 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.

### 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 vonatkozó 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 érvényesíthetők, 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 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 adókövetkezményei alapján kell értékelni.

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

Az adójogi státusz változásainak aktuális és halasztott adókövetkezményeit a tárgyidőszak eredményében kell kimutatni, kivéve ha az ilyen adókövetkezmények 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.

Az *IFRS-ek fejlesztéseiből* (2008. május) eredő, a bérbeadási célú eszközök értékesítésének elszámolásához, illetve a megtérülő érték definíciójához kapcsolódó módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba, de a korábbi alkalmazás is megengedett.

### 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. Halasztott fizetés esetén a kamatot is el kell számolni.
- 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 értékcsökkenéssel és értékvesztéssel csökkentett átértékelés napi valós értékkel.

- Az átértékelési modell alkalmazása esetén rendszeres átértékeléseket kell végezni. Egy adott eszközosztály valamennyi elemét át kell értékelni.
  - A pozitív átértékelési különbözetet a saját tőkében kell elszámolni.
  - A negatív átértékelési különbözetet először az adott eszközhöz kapcsolódóan a saját tőkében kimutatott átértékelési többlettel szemben, a fennmaradó részt pedig az eredmény terhére kell elszámolni.
- 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 hasznót, ezeket külön-külön kell aktiválni és értékcsökkenteni.
- Értékcsökkenést az eszköz hasznos élettartamára felelosztva 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 értékelni, kivéve, ha a csereügyletnek nincs kereskedelmi tartalma, vagy ha sem az átadott, sem pedig az átvett eszköz valós értéke nem állapítható meg megbízhatóan.

- A 2008. májusi módosítások előírják, hogy 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 bevételét az IAS 18-nak megfelelően árbevételként kell elszámolni.

Az ilyen eszközök gyártása vagy beszerzése érdekében történő készpénz kifizetést, illetve az ilyen eszközök bérbeadásából vagy értékesítéséből származó készpénz bevételt az üzemi tevékenységek között kell nyilvántartani.

## 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 telek lízinget az IAS 17 szabályai szerint pénzügyi vagy operatív lízingként kell besorolni.

A módosítás 2010. január 1-jével hatályos, korábbi alkalmazás megengedett.

### Összefoglalás

- A lízing akkor tekintendő pénzügyi lízingnek, ha lényegében minden, az eszköz tulajdonlásával járó kockázat és haszon átruházra 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 lízingbevételek 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 lízingbe adó pénzügyi helyzet kimutatásában, és a lízingbe adó hasonló eszközökre vonatkozó értékcsökkenési politikájának megfelelően kell értékcsökkenteni; és
  - a lízingből eredő jövedelmet lineárisan kell elszámolni a lízing futamideje alatt, kivéve ha más szisztematikus módszer hitelesebben tükrözi az előnyök időbeli ütemezését.
- A lízingbe adók 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 visszlízing-ügyletek elszámolási szabályait az határozza meg, hogy az adott ügylet lényegét tekintve pénzügyi vagy operatív lízing.

**SIC 15 Operatív lízing - Ösztönzők**

A lízing ösztönzőket (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 tranzakció-sorozat 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.

### Hatályba lépés napja

Az 1995. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.

Az IFRS fejlesztései (2009. április) Útmutatást adtak arra vonatkozóan, hogy a gazdálkozó tevékenysége megbízóként vagy ügynökként határozható meg.

### Cél

Előírja az áruk értékesítéséből, szolgáltatások nyújtásából, valamint a kamatból, jogdíjakból és osztalékból származó bevételek számviteli elszámolását.

### Összefoglalás

- A bevételt a kapott/járó ellenérték valós értékén kell figyelembe venni.
- 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:
  - termékértékesítés esetén: amikor a jelentős kockázatok és előnyök átadásra kerültek a vevőnek, az eladó elveszítette a tényleges ellenőrzést, és a költség megbízhatóan megállapítható.
  - szolgáltatásnyújtás esetén: készülségi fok módszer.
  - kamatok, jogdíjak, osztalékok esetén:
    - Kamat – az IAS 39 szerinti tényleges kamat módszer alkalmazásával.
    - Jogdíj – az időbeli elhatárolás elve alapján, a vonatkozó szerződésnek megfelelően.
    - Osztalék – amikor a tulajdonosok osztalékfelvételre való jogosultsága megállapítást nyer.
- Amennyiben egy tranzakció több összetevőből áll (pl. termékértékesítés azonosítható értékű utólagos szervizzel), akkor az elszámolási kritériumokat az egyes összetevőkre külön-külön kell alkalmazni.

### Értelmezések

#### **SIC 31 Bevétel – Reklámszolgáltatásokat tartalmazó barterügyletek**

Reklámszolgáltatásokat tartalmazó barterügyletekből származó bevételt csak akkor lehet elszámolni, ha a vállalkozás nem-barterügyletekből is jelentős bevételre tesz szert.



***IFRIC 13 Ügyfél hűségprogramok (hatályos 2008. július 1-től)***

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.

***IFRIC 15 Ingatlan-beruházási szerződések (hatályos 2009. január 1-től)***

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 (hatályos a 2009. július 1-jén vagy azt követően lezajló eszközátadásokra)***

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.

### Hatályba lépés napja

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

Az *IFRS-ek fejlesztéseiből* (2008. május) eredő, az adminisztrációs költségekkel, az „esedékes” kifejezés cseréjével, és a függő kötelezettségekre vonatkozó útmutatással kapcsolatos módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba, de a korábbi alkalmazás is megengedett. A megszorításokkal és negatív múltbeli szolgáltatási költségekkel kapcsolatos módosítások a juttatásokban 2009. január 1-jén vagy azt követően bekövetkező változásokra nézve hatályosak.

### 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 szolgálatot 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 szolgálatot 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 jövedelemben.
- A juttatási programokhoz kapcsolódó eszközök közé tartoznak a hosszú lejáratú munkavállalói juttatási alap által tartott eszközök, illetve a minősített biztosítási kötvények.
- Csoport-programok 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 visszatérítéseit vagy csökkentéseit „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 választ adjon, amikor a minimumfinanszírozási követelményekkel rendelkező alapba a gazdálkodó a hozzájárulásaihoz előleget ad azért, hogy a finanszírozási követelményeket teljesíteni tudja az alap. A módosítások engedélyezik az ilyen jellegű előlegek eszközként való kezelését.

## 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>                  | <p>Előírja az állami támogatások és az egyéb állami közreműködés elszámolásának és közzétételének szabályait.</p> <p>Az <i>IFRS-ek fejlesztéseiből</i> (2008. május) eredő módosítások előremenőleg hatályosak a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakokban kapott állami hitelekre; a korábbi alkalmazás megengedett.</p>  |
| <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 2008. májusi módosítás előírja, hogy 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 állami közreműködés, amelynek célja az üzleti tevékenységek bátorítása vagy hosszú távú támogatása bizonyos régiókban vagy iparágakban, állami támogatásnak minősül az IAS 20 értelmében.</p>  |

### Hatályba lépés napja

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

### Cél

Előírja a gazdálkodó devizaügyletei és külföldi tevékenységei számviteli elszámolásának szabályait.

### Összefoglalás

- Először meg kell határozni a gazdálkodó funkcionális pénznemét (azaz annak az elsődleges gazdálkodási környezetnek a pénznemét, ahol a gazdálkodó működése zajlik).
- Ezt követően minden, külföldi valutában kifejezett tételt át kell fordítani a funkcionális pénznemre:
  - a tranzakciókat a felmerülés napján kell elszámolni, és az első elszámolás és értékelés során a tranzakció napján érvényes árfolyamot kell alkalmazni;
  - a további beszámolási időszakok végén:
    - a bekerülési értéken nyilvántartott nem-pénzbeli tételeket továbbra is a tranzakció-napi árfolyamon kell értékelni;
    - a pénzbeli tételeket ismételten át kell fordítani a záró árfolyam alkalmazásával; és
    - a valós értéken nyilvántartott nem-pénzbeli tételeket az értékelés fordulónapján érvényes árfolyamon kell értékelni.
- A pénzbeli tételek rendezésekor, illetve a pénzbeli tételek első elszámoláskori árfolyamtól eltérő árfolyamra történő átfordításakor felmerülő árfolyamkülönbözetekeket egy kivétellel az eredményben kell elszámolni. A beszámolót készítő gazdálkodó külföldi vállalkozásban lévő nettó befektetésének részét képező pénzbeli tételekkel kapcsolatban felmerülő árfolyamkülönbözetekeket a külföldi érdekeltséget is tartalmazó konszolidált pénzügyi kimutatásokban, az egyéb átfogó jövedelemben kell elszámolni. Az ilyen különbözetekeket a nettó befektetés elidegenítésekor a saját tőkéből át kell sorolni az eredménybe.

- 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 és forrásokat az adott pénzügyi helyzet kimutatás fordulónapján érvényes záró árfolyamon kell átfordítani;
  - 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 jövedelemben kell elszámolni.
- Speciális szabályok vonatkoznak az olyan gazdálkodók eredményeinek és pénzügyi helyzetének egy másik beszámolási pénznemre történő átfordítására, 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

### Hatályba lépés napja

A 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok; a korábbi alkalmazás megengedett. Az alkalmazás napjától az IAS 23 korábbi verziója helyébe lép.

Az IAS 23 korábbi verziója szerinti követelmények összefoglalását ld. az *IFRS zsebkönyv* korábbi kiadásaiiban – az elsődleges különbség, hogy a korábbi szöveg lehetővé tette az összes hitelfelvételi költség ráfordításként történő elszámolását a felmerüléskor.

A hitelfelvételi költségek összetevőit érintő *IFRS fejlesztésekből* (2008. május) eredő módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

Előírja a hitelfelvételi költségek számviteli elszámolásának szabályait.

### Összefoglalás

- 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.
- 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.
- 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.
- 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.

### Értelmezések

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 felek, amelyek ellenőrzik a beszámolót készítő gazdálkodót, vagy jelentős befolyással bírnak benne (ideértve az anyavállalatokat, a tulajdonosokat és családtagjaikat, a jelentősebb befektetőket és a felsővezetőket), illetve amelyeket a beszámolót készítő gazdálkodó ellenőriz, vagy amelyekben jelentős befolyással bír (ideértve a leányvállalatokat, közös vállalkozásokat, társult vállalkozásokat, és a munkaviszony megszűnése utáni juttatási programokat).
- A standard az alábbiak közzétételét írja elő:
  - ellenőrzést tartalmazó kapcsolatok, még akkor is, ha nem jött létre tranzakció;
  - kapcsolt felekkel folytatott tranzakciók; és
  - vezetői 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;
  - licenc-megállapodások alapján történő átadások;
  - finanszírozási megállapodások (ideértve a hiteleket és tőkehozzájárulásokat) alapján történő átadások;
  - garancia- vagy fedezetnyújtás; és
  - kötelezettségek rendezése a gazdálkodó nevében vagy a gazdálkodó által más személy nevében.

### Értelmezések

Nincs.

## IAS 26 Nyugdíjazási juttatási programok elszámolása és beszámolója

|                             |  |
|-----------------------------|--|
| <b>Hatályba lépés napja</b> | Az 1998. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.   |
| <b>Cél</b>                  | Meghatározza a nyugdíjazási juttatási programok pénzügyi beszámolóira vonatkozó értékelési és közzétételi elveket.   |
| <b>Összefoglalás</b>        | <ul style="list-style-type: none"><li>• 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).</li><li>• Előírja a juttatások biztosításmatematikai értékelésének szükségességét a meghatározott juttatási programok esetén, valamint a valós érték alkalmazását a program befektetések tekintetében.</li></ul> |
| <b>Értelmezések</b>         | Nincs.   |

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

|                             |  |
|-----------------------------|--|
| <b>Hatályba lépés napja</b> | <p>A 2008 januárjában kiadott módosított IAS 27 a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok esetén az IAS 27 (2003) helyébe lép. A korábbi alkalmazás megengedett, de csak akkor, ha az IFRS 3 (2008)-at is ugyanezen időponttól alkalmazzák (azaz valójában nem megengedett a 2007. június 30. előtt kezdődő időszakokban).</p> <p>Az IAS 27 (2003) szerinti követelmények összefoglalását ld. az <i>IFRS zsebkönyv</i> korábbi kiadásaiban.</p> <p>Az <i>IFRS-ek fejlesztéseiből</i> (2008. május) eredő, a leányvállalatokban, közösen ellenőrzött gazdálkodókban és társult vállalkozásokban fennálló, értékesítésre tartott befektetések egyedi pénzügyi kimutatásokban történő értékelésével kapcsolatos módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba.</p> <p>A bekerülési érték módszer meghatározásának törlésével kapcsolatos módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett.</p> |
|-----------------------------|--|

## 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 készpénzátadási 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 korrekciót 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 tartotként besorolt befektetések kivételével) bekerülési értéken vagy befektetésként kell elszámolni az IAS 39-nek megfelelően.

## Értelmezések

### *SIC 12 Konszolidáció – Speciális célú gazdálkodó egységek*

A gazdálkodónak akkor kell konszolidálnia a speciális célú gazdálkodó egységet (SPE), ha lényegében ellenőrzi az adott "SPE"-t. A SIC-12 tartalmazza az ellenőrzés mutatószámait.

## Hasznos Deloitte kiadványok

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

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

### 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.).

Az *IFRS-ek javításaiból* (2008. május) eredő módosítások:

- előírják a közzétételt, ha a társult vállalkozásokban lévő befektetések elszámolása valós értéken történik az eredményben; és
- tisztázzák a társult vállalkozásokban lévő befektetések értékvesztésére vonatkozó követelményeket.

A módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba.

### Cél

Előírja, hogy egy befektető hogyan számolja el az olyan társult vállalkozásokban fennálló befektetéseit, amelyekben jelentős befolyással bír.

### Összefoglalás

- Minden olyan befektetésre alkalmazandó, ahol a befektetőnek jelentős befolyása van, kivéve, ha a befektető egy kockázati tőkebefektető cég, kölcsönös befektetési alap vagy befektetési jegyek által megtestesített alap, és döntése értelmében az ilyen befektetéseket valós értéken értékeli az eredménnyel szemben az IAS 39-nek megfelelően.
- A társult vállalkozásokban lévő és az IFRS 5 értelmében értékesítésre tartotként besorolt befektetéseket ezen standardnak megfelelően kell elszámolni.
- Egyéb esetekben a saját tőke módszert kell alkalmazni minden olyan társult vállalkozásban lévő befektetés esetén, amelyben a gazdálkodónak jelentős befolyása van.
- Jelentős befolyás cáfolható vélelmezésére akkor kerül sor, ha a közvetlenül és közvetve fennálló befektetés a társult vállalkozás több mint 20%-ára kiterjed.
- A saját tőke módszer szerint a befektetést első alkalommal bekerülési értéken kell elszámolni. Ezt követően az értéket korrigálni kell a társult vállalkozás nettó eszközértékében a felvásárlás után bekövetkező változásokból a befektetőnek betudható részzel.
- A befektető átfogó eredménykimutatásának tükröznie kell a társult vállalkozás felvásárlást követő nyereségéből vagy veszteségéből a befektetőnek betudható részt.
- A társult vállalkozás számviteli politikája meg kell egyezzen a befektetőjével.

- Egy társult vállalat beszámolási időszakának a vége nem térhet el három hónapnál 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. A 2008 májusi módosítások egyértelműsítik, hogy egy társult vállalkozásban lévő befektetést az értékvesztés szempontjából egyedi eszköznek kell tekinteni.
- Az IAS 27 (2008)-ból eredő módosítások a társult vállalkozás feletti jelentős befolyás elvesztésének a számviteli elszámolását szabályozzák. 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

### Hatályba lépés napja

Az 1990. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.

Az *IFRS-ek* javításaiból (2008 május) eredő, a bekerülési érték alapú pénzügyi kimutatások ismertetésével kapcsolatos módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett.

### Cél

Konkrét útmutatást ad egy hiperinflációs gazdaság pénznemében beszámolót készítő gazdálkodók számára annak érdekében, hogy értelmezhető pénzügyi információkat tegyenek közzé.

### Összefoglalás

- Egy hiperinflációs gazdaság pénznemében beszámolót készítő gazdálkodó pénzügyi kimutatásait a beszámolási időszak végén érvényes értékelési egységben kell megállapítani.
- A megelőző időszak(ok)ra vonatkozó összehasonlító adatokat szintén a beszámolási időszak végi értékelési egységben kell megállapítani.
- Egy gazdaság általában akkor minősül hiperinflációsnak, ha az utóbbi három év halmozott inflációja eléri a 100%-ot.

### Értelmezések

#### ***IFRIC 7 Az újramegállapítás megközelítésének alkalmazása az IAS 29 szerint***

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.

### 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.).

Az *IFRS-ek fejlesztéseiből* (2008. május) eredő módosítások, amelyek rögzítik az előírt közzétételeket azon esetekre, amikor a közösen ellenőrzött vállalkozásokban levő érdekeltségeket valós értéken számolják el az eredménnyel szemben, 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett.

### 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 kockázati tőkebefektető 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-nek 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.
- Az IAS 27 (2008)-ból eredő módosítások a közösen ellenőrzött vállalkozás feletti közös ellenőrzés elvesztésének számviteli elszámolását szabályozzák. 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 veszteség arányos 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 visszaváltható pénzügyi instrumentumokat és a felszámolásakor keletkező kötelemeket érintő 2008. februári módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett.

A módosítás (2009. október), amely az olyan instrumentumok (összes meglévő tulajdonosnak arányosan felajánlott, azonos osztályhoz tartozó, nem derivatív tőke instrumentumok) 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 kötelezettséggként vagy saját tőkeként történő besorolásának és bemutatásának, illetve a pénzügyi eszközök és kötelezettségek egymással szemben történő elszámolásának alapelveit.

### Összefoglalás

- Egy instrumentum kötelezettséggként 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 kötelezettséggként besorolt instrumentumhoz tartozó kamatot, osztalékokat, nyereségeket és veszteségeket - a körülményektől függően - bevételként vagy ráfordításként kell kimutatni.

- A 2008-as módosítások (amelyek 2009-ben lépnek hatályba, de a korábbi alkalmazás megengedett) előírják, hogy 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. Ezen követelményeket a 2008-as módosítások is befolyásolhatják (ld. fent).

## Hasznos Deloitte kiadványok

### ***iGAAP 2009: Pénzügyi instrumentumok: az IAS 32, IAS 39 és IFRS 7 magyarázata***

5. kiadás (2009. május). 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.

## 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.

## IAS 34 Közbeső pénzügyi beszámoló

### Hatályba lépés napja

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

A közbeső pénzügyi beszámolóban szereplő kimutatásokat érintik az IAS 1 2007-es (2009. január 1-től hatályos) módosításai.

### 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 egyedi jövedelem-kimutatás 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 számvetési politikákat kell alkalmazni.
- A bevételeket és ráfordításokat a felmerüléskor kell elszámolni, tilos az eredmény elszámolásának előrehozása vagy elhalasztása.
- A számvetési politika változása esetén ismételtelen 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-ek* fejlesztéseiből (2008. május) eredő, a goodwillt vagy határozatlan hasznos élettartamú immateriális javakat tartalmazó pénztermelő egységek megtérülő értékének meghatározását szolgáló becslések közzétételére vonatkozó módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba; a korábbi alkalmazás megengedett.

Az IFRS fejlesztései (2009. április) keretében tett módosítás egyértelműsíti, hogy a legnagyobb pénztermelő egység (vagy egységcsoport), amelyhez az értékvesztés teszt 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 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), a valós értéken kimutatott befektetési célú ingatlanokat (ld. IAS 40), és a mezőgazdasági tevékenységhez kapcsolódó, az eladáskor felmerülő becsült költségekkel csökkentett valós értéken értékelt biológiai eszközöket (ld. IAS 41).
- 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.
- A diszkontráta olyan adózás előtti ráta, amely a jelenlegi piaci értékítéleteket fejezi ki a pénz időértékére és az eszközszerzők kockázataira 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 egység-csoport, amelyhez a goodwillt hozzárendelik nem nagyobb, mint egy IFRS 8 szerinti működési szegmens.
- Bizonyos esetekben lehetőség van a korábbi évek értékvesztés miatti veszteségeinek visszairására (goodwill esetén nem megengedett).

## Értelmezések

Az IFRIC 10 *Közbeneső pénzügyi beszámoló 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 korrigálni 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-ek* fejlesztéseiből (2008. május) eredő módosítások az alábbiak vonatkozásában

- teljesítményarányos amortizációs módszer és
- reklám és promóciós tevékenységek

2009. január 1-től hatályosak; a korábbi alkalmazás megengedett.

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. és 2010. január 1-jétől lép hatályba.

Korábbi alkalmazás megengedett a második módosításra.

### Cél

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

### Összefoglalás

- Immateriális eszköz akkor mutatandó ki - függetlenül attól, hogy vásárolt vagy saját termelésű eszkösről 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 javak további elszámolási kritériumai.
- 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 vagy kereskedelmi alkalmassága.

- Egy üzleti kombináció során megszerzett immateriális javakat (ideértve a folyamatban lévő kutatás-fejlesztést is) a goodwilltól 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, 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 értékvesztés tesztet 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 infrastruktúra-fejlesztési 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 előre jelzett 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-ek fejlesztéseiből* (2008. május) eredő módosítások az alábbiak vonatkozásában:

- fedezeti ügyletek megjelölése és dokumentálása a szegmensek szintjén;
- a valós érték fedezeti ügyletként való elszámolás megszűnésekor alkalmazandó effektív kamatláb; és
- instrumentumok átsorolása az eredménnyel szemben valós értéken értékelt kategóriába/ból.

2009. január 1-től hatályosak; a korábbi alkalmazás megengedett.

A minősített fedezett tételekkel kapcsolatos 2008. júliusi módosítások a 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokban alkalmazandók, de a korábbi alkalmazás is megengedett.

2008. július 1-jén lépnek hatályba azok a 2008. októberi módosítások, amelyek lehetővé teszik egyes pénzügyi eszközöknek az „eredménnyel szemben valós értéken értékelt” kategóriából és az „értékesíthető” kategóriából történő átsorolását. A korábbi alkalmazás nem megengedett.

A beágyazott derivatívák átértékelésére vonatkozó 2009. márciusi módosítások a 2009. június 30-án vagy azt követően végződő éves időszakokra alkalmazandók.

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

- Hitel előtörlesztési díjaknak az alapügylethez 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 fedezetés 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, azonban bizonyos esetekben korrekcióra van szükség.
- A gazdálkodó választhat, hogy a piacon szokásos módon megvásárolt és eladott értékpapírokat 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 értékesít (a rendkívüli körülmények kivételével), minden egyéb HTM befektetését értékesíthetővé kell átsorolnia (ld. az alábbi 4. kategóriát) 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 veszteség-elszámolás 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 pénzügyi eszközök a meghatározott kritériumok teljesülése esetén átsorolhatók az „eredménnyel szemben valós értéken értékelt” kategóriába. (továbbiakban lásd a 2008 októberi módosításokat lent)
- Az első elszámolást 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 értékelni. A következő típusú pénzügyi kötelezettségeket kell valós értéken értékelni, 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, üzleti 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 kimutatásból (mérlegből). Egy pénzügyi eszköz kivezetésére nincs lehetőség, amennyiben az átadó fél megtartja (1) az átadott eszköz vagy eszközzrész lényegében minden kockázatát és hasznát, vagy (2) az olyan eszköz vagy eszközzrész 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 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 árfolyam-kockázatára vonatkozó fedezeti ügyletet valós érték vagy cash-flow fedezeti ügyletként is el lehet számolni.
- Lehetséges a nagy valószínűséggel bekövetkező csoporton belüli 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.
- 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.

- A 2008. októberi módosítások lehetővé teszik, hogy - bizonyos korlátozott körülmények fennállása esetén - a gazdálkodó a nem-származékos pénzügyi eszközeit átsorolja az FVTPL és az AFS kategóriából. A módosítások rögzítik az átsorolási kritériumokat illetve az átsorolás napján és azt követően érvényes értékelési követelményeket.
- A 2009. márciusi módosítás megtiltja az FVTPL kategóriából történő átsorolást, ha a gazdálkodó az átsoroláskor nem tudja külön kimutatni a beágyazott derivatívákat. Ilyen esetekben a teljes (összevont) szerződés besorolása FVTPL marad.
- 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.

## Értelmezések

### *IFRIC 9 A beágyazott derivatívák újraértékelése*

Az esetek többségében annak eldöntése, hogy a beágyazott derivatívákat az alapszerződéstől 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 (és nem az IFRS első alkalmazása) időpontjában állnak fenn.

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.

A 2009. márciusi módosítás előírja, hogy (az IAS 39 októberi módosításában megengedett) átsorolás 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 keletkezett olyan kitettséget, 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 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 kivételese 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 gazdálkodó a kötelezettség megszűnése napján érvényes valós értéken kell hogy értékelje a pénzügyi kötelezettséget megszüntető tőkeinstrumentumot. (Ebben az esetben a tőkeinstrumentum pontosan a megszüntetendő kötelezettség értékét fogja mutatni.)

A megszüntetendő kötelezettség értéke és a tőkeinstrumentum piaci értéke közötti különbséget az eredményben kell elszámolni.

## IAS 39 útmutatás

Az IASB évente könyv formában megjelenő IFRS kiadása tartalmazza az IAS 39 bevezetésére vonatkozó útmutatást.

## Hasznos Deloitte kiadványok

*igaAP 2009: Pénzügyi instrumentumok: az IAS 32, IAS 39 és IFRS 7 magyarázata*

5. kiadás (2009. május). 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

### Hatályba lépés napja

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

Az *IFRS-ek fejlesztéseiből* (2008. május) eredő, a jövőbeli befektetési célokat szolgáló, építés vagy fejlesztés alatt álló ingatlanokra vonatkozó módosítások 2009. január 1-jén lépnek hatályba.

### Cél

Előírja a befektetési célú ingatlanok számviteli elszámolásának szabályait és a kapcsolódó közzétételi kötelezettségeket.

### Összefoglalás

- A befektetési célú ingatlan olyan ingatlan (telek vagy épület), amelyet a tulajdonos vagy pénzügyi lízingbe vevő bérbeadási, tőkenövelési, vagy mindkét céllal tart.
- Az IAS 40 nem vonatkozik a saját használatú ingatlanokra, a jövőbeli befektetési célokat szolgáló, építés vagy fejlesztés alatt álló ingatlanokra, és a rendes üzletmenet keretében értékesítésre tartott ingatlanokra.
- A vegyes használatú (részben a tulajdonos által használt, részben bérbeadási vagy tőkenövelési céllal tartott) ingatlanokat meg kell osztani, és az összetevőket külön kell elszámolni.
- A gazdálkodó választhatja a valós érték modellt vagy a bekerülési érték modellt;
  - valós érték modell: a befektetési célú ingatlanokat valós értéken kell értékelni, és a valós értékben bekövetkező változásokat az eredményben kell elszámolni; és
  - bekerülési érték modell: a befektetési célú ingatlanokat az értékcsökkenéssel és a halmozott értékvesztés miatti veszteségekkel csökkentett bekerülési értéken kell értékelni. A befektetési célú ingatlan valós értékét közzé kell tenni.
- A választott értékelési modellt kell alkalmazni a gazdálkodó minden befektetési célú ingatlana esetén.
- 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.

- 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.

Az *IFRS-ek fejlesztéseiből* (2008. május) eredő módosítások az alábbiak vonatkozásában:

- valós érték kalkulációk diszkontrátája; és
- további biológiai eszközök

2009. január 1-jén lépnek hatályba.

### Cél

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

### Összefoglalás

- Minden biológiai eszközt az értékesítéskor felmerülő becsült költségekkel csökkentett valós értéken kell értékelni, kivéve, ha a valós érték nem állapítható meg megbízhatóan.
- A mezőgazdasági termékeket az értékesítéskor felmerülő becsült 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 modellt 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 más értékelési módszere tesz javaslatot.
- A 2008. májusi módosítás lehetővé teszi a „további biológiai átalakítás” figyelembe vételét a biológiai eszközök valós értékének a diszkontált cash-flow módszerrel történő kiszámítása során.
- 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.*

|                              |   |
|------------------------------|---|
| <b>Hatályba lépés napja</b>  | Az 2008. január 1-jén vagy azt követően kezdődő időszakok.  |
| <b>Cél</b>                   | 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.  |
| <b>Összefoglalás</b>         | <ul style="list-style-type: none"><li>• 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:<ul style="list-style-type: none"><li>- pénzügyi eszközt (ha az üzemeltető feltétel nélkül jogosult bizonyos összegű készpénzre vagy egyéb pénzeszközre a megállapodás időtartama alatt); vagy</li><li>- immateriális eszközt (ha az üzemeltető jövőbeli cash-flow-ja nincs meghatározva, azaz például ha az infrastrukturális eszközök kihasználtságának függvényében változik); vagy</li><li>- pénzügyi és immateriális eszközt egyaránt, ha a megtérülést részben egy pénzügyi eszköz, részben pedig egy immateriális eszköz biztosítja.</li></ul></li></ul> |
| <b>További értelmezések:</b> | SIC29 Szolgáltatási koncessziós megállapodások:<br>Közzététel<br>Közzétételi követelmények szolgáltatás koncessziós megállapodásokhoz.  |

## IFRIC 17 Természetbeni osztalékfizetés a tulajdonosoknak

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

### **Hatályba lépés napja**

A 2009. július 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok. A korábbi alkalmazás bizonyos korlátozásokkal megengedett.

### **Cél**

Szabályozza a tulajdonosoknak történő természetbeni osztalékfizetés elszámolását.

### **Összefoglalás**

- A fizetendő osztalékot akkor kell elszámolni, amikor az osztalék megfelelően jóváhagyásra került, és az már nem a gazdálkodó döntésének függvénye.
- A fizetendő osztalékot a gazdálkodó a felosztandó nettó eszközök valós értékén értékeli. A kötelezettséget minden fordulónappal át kell értékelni, és a változásokat közvetlenül a saját tőkében kell elszámolni.
- A fizetett osztalék és a felosztott nettó eszközök könyv szerinti értéke közti különbséget az eredménnyel szemben kell elszámolni.

# 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 2010. március 31-én napirenden lévő projektjeit.

\* Konvergencia vagy közös projekt az FASB-vel

| Téma  | Projekt   | Státusz  |
|---|---|--|
| <b>Éves fejlesztések</b>                                    | Az IFRS-ek kisebb fejlesztései: <ul style="list-style-type: none"><li>• 2008-2010</li><li>• 2009-2011</li></ul>   | A végleges IFRS 2010 első felében várható<br>Az ED 2010 második felében várható  |
| <b>Közös ellenőrzés alatti tranzakciók (common control)</b> | A gazdálkodók vagy vállalkozások közös irányítás alatt történő társulásának elszámolásával foglalkozik a felvásárló konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatásaiban. | 2007 decemberében került a napirendbe<br>A munka időbeli ütemezése még nem végleges  |
| <b>Koncepcionális keretek*</b>                              | A projekt nyolc szakaszból áll:<br>A Célok és kvalitatív tulajdonságok<br>B Összetevők és elszámolás<br>C Értékelés<br>D Beszámolót készítő gazdálkodó              | Az A szakasz végleges fejezetei 2010 első felében várhatók<br>A B szakaszra vonatkozó DP tervezett megjelenése 2010 és ED tervezett megjelenése 2011<br>A C szakaszra vonatkozó DP tervezett megjelenése 2010 első fele, és az ED tervezett megjelenése 2011<br>A végső D szakaszra vonatkozó ED tervezett megjelenése 2010 második felére várható |

| Téma   | Projekt   | Státusz  |
|--|---|--|
|  | E Bemutatás és közzététel   | Az IASB még nem határozta meg a többi szakasz időbeli ütemezését   |
|  | F A keretelvek célja és státusza  |  |
|  | 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.                           | Az ED 2008 decemberében jelent meg<br>Végző IFRS tervezett megjelenése 2010 második fele<br>Végző IFRS tervezett megjelenése 2010 első fele. |
| <b>Konszolidáció (Közzétételek)</b>  | Közzétételi feltételek SPE-re és strukturált vállalatokra   |  |
| <b>Kivezetés*</b>  | A kivezetéssel kapcsolatban az IAS 39-ben szereplő iránymutatás ellentmondásokat tartalmazó vonatkozásainak felülvizsgálata.  | Az ED 2009 márciusában jelent meg<br>A felülvizsgált ED 2010-ben fog megjelenni - lásd pénzügyi instrumentumok: átfogó projekt alul          |
| <b>Megszűnt tevékenységek és értékesítésre tartott befektetett eszközök*</b> | A projekt célja a megszűnt tevékenység IFRS 5 szerinti definíciójának és közzétételeinek módosítása.  | Az ED 2008 szeptemberében jelent meg, 2010 második negyedévében lesz átdolgozva<br>A végleges IFRS 2010 első felében várható                 |
| <b>Egy részvényre jutó eredmény*</b>   | Az IAS 33 módosítása a saját részvény módszer és több más téma tekintetében.  | Az ED 2008 augusztusában jelent meg<br>A projekt 2010 második felében kerül megtárgyalásra   |
| <b>Kibocsátás kereskedelmi rendszerek</b>                                    | A kibocsátás kereskedelmi jogok elszámolásával foglalkozik, ideértve minden ilyen jogokkal kapcsolatos állami támogatást, ugyanakkor nem tárgyalja az állami támogatásokat általában. | Az ED 2010 második felében várható   |

| Téma   | Projekt   | Státusz   |
|--|---|---|
| Valós értéken történő értékeléssel kapcsolatos útmutatás*            | Útmutatást ad a gazdálkodók számára arról, hogy hogyan állapítsák meg az eszközök és kötelezettségek valós értékét, amikor ezt más standard előírja.  | A FAS 157 <i>Valós értéken történő értékelést</i> is tartalmazó DP 2006 novemberében jelent meg<br>A végső IFRS 2010 második felében várható  |
| Pénzügyi instrumentumok: átfogó projekt * (IFRS 9)                   | Az IAS 39 felülvizsgálatának célja a standard javítása, egyszerűsítése és végül a felváltása az IFRS 9-cel.   | Az IFRS 9 első része - a pénzügyi eszközök besorolásáról és értékeléséről - 2009 novemberében jelent meg<br>Az ED az Értékvesztésről 2009 novemberében jelent meg<br>Az ED pénzügyi kötelezettségek besorolásáról és értékeléséről 2010 első felében várható<br>ED a fedezeti számvitelről 2010 első felében várható<br>ED a Kivezetésről 2010 első felében várható<br>A végső átfogó IFRS 2010 második felében/2011 elején várható |
| Saját tőke tulajdonosságokkal rendelkező pénzügyi instrumentumok*    | A projekt a kötelezettségek és a saját tőke közti különbségtételt vizsgálja.  | Az ED 2010 első felében várható<br>Végső IFRS 2011-ben várható  |
| A pénzügyi kimutatások prezentálása (teljesítmény alapú beszámolás)* | Három szakaszban:<br>A. Az érintett pénzügyi kimutatások és összehasonlító információk<br>B. Átfogó eredménykimutatás<br>C. IAS 1 és IAS 7 felváltása | A végleges IFRS 2007 szeptemberében jelent meg<br>Az ED 2010 első felében várható<br>Az ED 2010 első felében várható  |

| Téma                                    | Projekt  | Státusz  |
|---|--|--|
| Állami támogatások                      | A projekt célja az IAS 20 javítása.  | A munka elhalasztásra került az árbevétel elszámolás és a kibocsátás kereskedelem projektek lezárásáig<br>A módosított időbeli ütemezést még nem jelentették be      |
| Jövedelemadózás*                        | 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<br>A munka elhalasztásra került; korlátozott módosítások 2010 második felében várhatóak  |
| Biztosítási szerződések, 2. szakasz*    | A projekt célja, hogy egy átfogó standardot alkossanak a biztosítási szerződések számvitelére.   | Az ED 2010. első felében várható   |
| Közös 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. | Az ED 2007 szeptemberében jelent meg<br><br>A végleges IFRS 2010 első félévében várható  |
| Lízing*                                 | A projekt célja a lízingszerződések elszámolásának javítása olyan megközelítés alkalmazásával, amely pontosabban leköveti a koncepcionális keretekben szereplő eszköz és kötelezettség definíciókat.       | A DP 2009 márciusában jelent meg<br>Az ED 2010 első felében várható  |
| Kötelezettségek (az IAS 37 módosításai) | A projekt célja a kötelezettségek azonosítására és elszámolására vonatkozó követelmények pontosítása.  | Az ED 2005 júniusában jelent meg<br>Egy másik ED (egyес értékelési kérdésekkel foglalkozó) 2010 januárban jelent meg<br>A végleges IFRS 2010 második felében várható |

| Téma  | Projekt   | Státusz   |
|---|---|---|
| A menedzsment által kiadott magyarázatok                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>• 2007 decemberében került a napirendbe.</li> <li>• A projekt célja egy olyan szöveges jelentésminta létrehozása, amely a pénzügyi kimutatások mellett, de azokon kívül kerülne bemutatásra.</li> <li>• A projekt eredményeként létrejön egy olyan dokumentum, amely útmutatást tartalmaz a helyes gyakorlattal kapcsolatban.</li> </ul> | <p>Az IASB 2005 októberében tette közzé a DP-t véleményezésre</p> <p>Az ED 2009 első felében jelent meg</p> <p>Teljes útmutató 2010 második felében várható</p> |
| Munkaviszony megszűnését követő juttatások (ideértve a nyugdíjat is)* | <p>A projekt kiterjed:</p> <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>  | <p>A DP 2008 márciusában jelent meg</p> <p>Az ED 2010 első felében várható</p>  |
| Árszabályozott tevékenységek  | <p>A projekt fő célja annak megállapítása, hogy az árszabályozott gazdálkodók elszámoljanak/ elszámolhatnak-e kötelezettséget (vagy eszközt) az árak felügyeleti szervek vagy kormányok általi megsabása miatt.</p>   | <p>Az ED 2009 júliusban jelent meg</p> <p>Végleges IFRS 2011 második felében várható</p>  |
| Árbevétel elszámolása*  | <p>A projekt célja azon általános érvényű alapelvek lefektetése, amelyek alapján meghatározható, hogy mikor kell árbevételt elszámolni a pénzügyi kimutatásokban.</p>   | <p>A DP 2008 decemberében jelent meg</p> <p>Az ED 2010 első felében várható</p>   |
| Felmondás-kori juttatások (IAS 19 módosításai)                        | <p>A projekt célja az, hogy megfogalmazza a számviteli kezelési különbséget a cégtől önként távozó és a cég által elbocsátott munkavállalók esetén.</p>   | <p>Az IAS 19-re vonatkozó végleges módosítások 2010 első felében várhatóak</p>  |

# IASB aktív kutatási témái

\*Konvergencia vagy közös kutatási téma az FASB-vel

| Téma                      | Státusz   |
|---------------------------|---|
| Immateriális javak*       | <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 Számveteli Standardok Testület kiadott egy vitaanyagot a következő címmel: Első elszámolás a cégen belül előállított immateriális javakra</li></ul> |
| Kitermelési tevékenységek | <ul style="list-style-type: none"><li>• A tartalékok és erőforrások becslését befolyásoló tényezőkre, illetve a kitermelési ágazatokban használt fontosabb tartalék-bejelentési szabályokra és osztályozási rendszerekre összpontosít.</li><li>• A nemzeti standardalkotók egy csoportja kidolgozott 2009 augusztusában egy vitaanyagot. 2010 első felében lesz kiadva első vélemény-nyilvánításra.</li></ul>   |

## Az IFRS Alapítvány projektjei

| Téma                | Státusz   |
|---------------------|---|
| IFRS XBRL taxonómia | <ul style="list-style-type: none"><li>• Ld. <a href="http://www.iasb.org/XBRL/XBRL.htm">http://www.iasb.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 2010. 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 *A beágyazott derivatívák újraértékelése*
- IFRIC 10 *Közbenő pénzügyi beszámolók és értékvesztés*
- IFRIC 11 *- visszavonva*
- IFRIC 12 *Koncessziós megállapodások*
- IFRIC 13 *Ügyfél hűségprogramok*
- 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 nyilvántartunk egy több mint 175 kérdésből álló listát, amelyek napirendre vételét az 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.iasb.org](http://www.iasb.org).

Az IFRS Értelmezési Bizottság akkor fogadja el az értelmezés-tervezeteket 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 napirendjén lévő aktuális kérdések

Az alábbiakban összefoglaljuk az IFRIC 2010. március 31-én napirenden lévő projektjeit

| Standard | Téma   | Státusz |
|----------|--|---------|
| IFRS 6   | Termelési szétválasztási költségek elszámolása                                 | Aktív   |
| IFRS 2   | Részvényalapú kifizetések-<br>Megszolgálati és nem<br>megszolgálati feltételek | 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 könyvtár-struktúrát 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

Model 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)

Az IFRS Zsebkönyv útmutató elérhető számos nyelven az alábbi helyen: [www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm#pocket](http://www.iasplus.com/dttpubs/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 forrás megtalálható 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 és IFRS 7 magyarázva) elérhetőek a Lexis-Nexis-ből: [www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/](http://www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/)

Deloitte IFRS Egyetemi konzorcium: Deloitte által lett létrehozva azért, hogy felgyorsítsa az IFRS integrációját az iskolákban óraanyagok, középszintű tanulmányok, útmutató 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)

# Weboldal címek

## Deloitte Touche Tohmatsu

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

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

## IASB

[www.iasb.org](http://www.iasb.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/<br/>internet/internet/en.html</a>  |
| Authorit des Normes Comptables (France)  | <a href="http://www.gouvernement.fr/gouvernement/autorite-des-normes-comptables">www.gouvernement.fr/<br/>gouvernement/autorite-<br/>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><br><a href="http://www.asrb.co.nz">www.asrb.co.nz</a>   |
| Számviteli Standard Testület (Egyesült Királyság)  | <a href="http://www.asb.org.uk">www.asb.org.uk</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 Felügyelet 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)

# Jegyzetek



# Jegyzetek



# Iratkozzon fel IAS Plus Update hírlevelünkre

A Deloitte megjelentet egy *IAS Plus Update* című hírlevelet, amely részletesen tárgyalja a fontosabb közleményeket és 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)

Az *IAS Plus Update* hírlevél elektronikus példányait letöltheti a [www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm](http://www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm) címről.

Értesítést RSS feeden keresztül is igényelhet – kérjük iratkozzon fel a szolgáltatásra az IAS Plus honlapon.

A Deloitte számos iparágban nyújt könyvvizsgálati, valamint adó-, vezetési, pénzügyi tanácsadási, kockázatkezelési és jogi szolgáltatásokat (ügyfeleinknek együttműködő ügyvédi irodánk, az Ember, Drabos és Szarvas Ügyvédi Iroda nyújtja a jogi tanácsadási szolgáltatásokat) állami és magáncégek részére egyaránt. Több mint 140 országban jelen lévő hálózatán keresztül a Deloitte világszínvonalú szakértelemmel és a helyi igényeknek megfelelő szaktudással felvértezve áll ügyfelei rendelkezésére világszerte. A Deloitte több mint 170.000 szakértője egytől egyig arra törekszik, hogy a kiválóság mércéjévé váljon.

A Deloitte 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).