

## A BIZOTTSÁG 1910/2005/EK RENDELETE

(2005. november 8.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló, 1725/2003/EK rendelet 1. és 6. nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, valamint IAS 1, 16, 19, 24, 38, 39, és a 4. Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmező Bizottság és 5. Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmező Bizottság tekintetében történő módosításáról

(EGT vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

szintjén meghatározott juttatási programokat, valamint további közzétételeket ír elő.

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó Szerződésre,

tekintettel a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletre <sup>(1)</sup> és különösen annak 3. cikke (1) bekezdésére,

mivel:

- (1) Az 1725/2003/EK bizottsági rendelettel <sup>(2)</sup> elfogadtak egyes, 2002. szeptember 14-én érvényben lévő nemzetközi standardokat és értelmezéseket, többek között az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standardot is.
- (2) 2004. december 9-én a Nemzetközi Számviteli Standardok Testülete (IASB) közzétette a 6. nemzetközi pénzügyi beszámolási standardot (IFRS 6 *Ásványi anyagok feltárása és felmérése*; a továbbiakban IFRS 6) olyan ideiglenes megoldásként, mellyel az e szektorban gazdálkodó szervezetek anélkül felelhetnek meg az IFRS-eknek, hogy számviteli gyakorlatuk nagyobb változtatásaira lenne szükség. Az IFRS 6 mentességet tesz lehetővé a feltárási és felmérési költségeket viselő gazdálkodó szervezeteknek az egyéb IFRS-ek bizonyos követelményei alól. E gazdálkodó szervezetek meghatározott körülmények között továbbra is használhatják a feltárási és felmérési költségekre alkalmazott, már meglévő számviteli módszerüket. Az IFRS 6 további útmutatást is magában foglal a feltárási és értékelési értékvesztési mutatókkal kapcsolatban, valamint tartalmazza az értékvesztési vizsgálatot.
- (3) 2004. december 16-án az IASB kiadta az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standard módosítását. E standard az aktuáriusi nyereségek és veszteségek elismerése tekintetben, a meghatározott nyugdíjazási juttatási programokra vonatkozólag újabb választási lehetőséget vezet be. E standard most lehetővé teszi az aktuáriusi nyereségek és veszteségek teljes mértékben, egy, a bevételi kimutatástól eltérő elismert bevételi és kiadási kimutatásban, vagyis az aktuáriusi nyereségek és veszteségek közvetlenül saját tőkeként történő elismerését. A módosítás ugyancsak meghatározza, hogy az egy csoportba tartozó gazdálkodó szervezetek egyénileg benyújtott pénzügyi kimutatásaikban hogyan számolják el a csoport

- (4) 2004. december 2-án a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmező Bizottság (IFRIC) közzétette az IFRIC 4 *Annak meghatározása, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget* értelmezést (a továbbiakban IFRIC 4). Az IFRIC 4 azokat a kritériumokat határozza meg, melyekkel megállapítható, hogy egy megállapodás lízing-e, vagy tartalmaz-e lízinget, például bizonyos take-or pay szerződések. Az IFRIC 4 egyértelművé teszi, hogy az ilyen, nem a lízing jogi formájában kötött megállapodásokat milyen körülmények között kell mégis az IAS 17 *Lízingek* értelmében elszámolni.
- (5) 2004. december 16-án a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmező Bizottság (IFRIC) közzétette az IFRIC 5 értelmezést *A leállítási, helyreállítási és környezetvédelmi alapközből fakadó részesedésre való jogosultság* (a továbbiakban IFRIC 5). Az IFRIC 5 meghatározza, hogy egy hozzájárulónak hogyan kell elszámolnia egy alpból történő részesedését, valamint azt, hogy hogyan kell elszámolnia a további hozzájárulásokat.
- (6) Az adott terület szakértőivel folytatott konzultáció ugyancsak megerősíti, hogy az IFRS 6, az IAS 19 és az IFRIC 4 és 5 megfelel az elfogadáshoz megállapított szakmai kritériumoknak.
- (7) Az IFRS 6, az IAS 19 és az IFRIC 4 és 5 elfogadása következtetésképpen – a nemzetközi számviteli standardok közötti következetesség biztosítása érdekében – maga után vonja az IFRS 1 *A nemzetközi pénzügyi beszámolási szabványok első alkalommal történő alkalmazása*, IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása*, IAS 16 *Ingtatlanok, gépek és berendezések*, IAS 24 *Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek*, IAS 38 *Immateriális javak* és IAS 39 *Pénzügyi Instrumentumok: Megjelenítés és értékelés* standardok módosításait is.
- (8) Az 1725/2003/EK rendeletet ezért ennek megfelelően módosítani kell.
- (9) Az e rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak a Számviteli Szabályozási Bizottság véleményével,

<sup>(1)</sup> HL L 243., 2002.9.11., 1. o.<sup>(2)</sup> HL L 261., 2003.10.13., 1. o. Az 1751/2005/EK rendelettel (HL L 282., 2005.10.25., 3. o.) módosított rendelet.

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

1. cikk

Az 1725/2003/EK rendelet melléklete a következőképpen módosul:

1. A rendelet a 6. nemzetközi pénzügyi beszámolási standard (IFRS) *Ásványi anyagok feltárása és felmérése* e rendelet mellékletében megállapított szövegével egészül ki.
2. Az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standard az IAS módosításának e rendelet mellékletében megállapított szövegének megfelelően módosul.
3. A rendelet a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmező Bizottság (IFRIC) 4 *Annak meghatározása, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget* értelmezés e rendelet mellékletében megállapított szövegével egészül ki.
4. A rendelet az IFRIC 5 *A leállításokból, helyreállításokból, valamint környezetvédelmi támogatásokból fakadó kamatokra való jogosultság* értelmezés e rendelet mellékletében megállapított szövegével egészül ki.

5. A nemzetközi pénzügyi beszámolási standard (IFRS) 1, az IAS 16, valamint az IAS 38 az IFRS 6 e rendelet mellékletében megállapított B. függelékének megfelelően módosul.
6. Az IFRS 1, az IAS 1 és az IAS 24 az IAS 19 módosítása e rendelet mellékletében megállapított F. függelékének megfelelően módosul.
7. Az IFRS 1 az IFRIC 4 e rendelet mellékletében megállapított függelékének megfelelően módosul.
8. Az IAS 39 az IFRIC 5 e rendelet mellékletében megállapított függelékének megfelelően módosul.

2. cikk

Legkésőbb a 2006. pénzügyi év kezdetétől minden cég a mellékletben megállapított standardokat és értelmezéseket alkalmazza.

3. cikk

Ez a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő harmadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező, és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2005. november 8-án.

a Bizottság részéről  
Charlie McCREEVY  
a Bizottság tagja

## MELLÉKLET

## NEMZETKÖZI PÉNZÜGYI BESZÁMOLÁSI STANDARDOK

IFRS 6	Nemzetközi pénzügyi beszámolási standard (IFRS) 6 <i>Ásványi anyagok feltárása és felmérése</i>
IAS 19	Az IAS 19 <i>Alkalmazotti juttatások standard módosítása</i>
IFRIC 4	IFRIC 4 <i>Annak meghatározása, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget értelmezés</i>
IFRIC 5	IFRIC 5 <i>A leállítási, helyreállítási, valamint környezetvédelmi alapokból fakadó részesedésre való jogosultság értelmezés</i>

## IFRS 6 NEMZETKÖZI PÉNZÜGYI BESZÁMOLÁSI STANDARD

**Az ásványkincsek feltárása és felmérése**

## CÉL

1. Az IFRS célja az *ásványkincsek feltárása és felmérése* pénzügyi beszámolásának meghatározása.
2. Az IFRS különösen előírja:
  - a) az *ásványkincsek feltárása és felmérése* jelenlegi elszámolási gyakorlatának korlátozott mértékű fejlesztését;
  - b) az olyan gazdálkodó egységek számára, amelyek megjelenítik feltárási és felmérési eszközeiket, hogy az ilyen eszközök értékvesztését a jelen IFRS szerint ítélik meg, és az értékvesztést az IAS 36 Eszközök értékvesztése standard szerint értékeljék;
  - c) azokat a közzétételeket, amelyek azonosítják és magyarázzák a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban megjelenő, az ásványkincsek feltárásából és felméréséből származó összegeket; és amelyek segítik ezen pénzügyi kimutatások felhasználóit a megjelenített feltárási és felmérési eszközökből származó jövőbeni cash flow-k összegeinek, ütemezésének és valószínűségének megértésében.

## HATÓKÖR

3. A gazdálkodó egységnek alkalmaznia kell az IFRS-t azokra a feltárási és felmérési ráfordításokra, amelyek nála felmerülnek.
4. Az IFRS nem foglalkozik az ásványkincsek feltárásában és felmérésében részt vevő gazdálkodó egységek elszámolásának más vonatkozásaival.
5. A gazdálkodó egységnek nem kell alkalmaznia a jelen IFRS-t azokra a ráfordításokra, amelyek:
  - a) az ásványkincsek feltárása és felmérése előtt merülnek fel, azaz például azok, amelyek az előtt keletkeztek, hogy a gazdálkodó egység megszerezte az adott terület feltárásának jogát;
  - b) az után merülnek fel, hogy az ásványkincs kitermelésének műszaki kivitelezhetősége és gazdasági életképessége bebizonyíthatóvá vált.

## FELTÁRÁSI ÉS FELMÉRÉSI ESZKÖZÖK MEGJENÍTÉSE

**Átmeneti felmentés az IAS 8 11. és 12. bekezdései alól**

6. A számviteli politika kialakításánál a feltárási és felmérési eszközöket megjelenítő gazdálkodó egységnek az IAS 8 *Számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák* standard 10. bekezdését kell alkalmaznia.
7. Az IAS 8 11. és 12. bekezdései az irányadó követelmények és útmutatások azon forrásait határozza meg, amelyeket a vezetésnek figyelembe kell vennie egy adott elemre vonatkozó számviteli politika kialakításánál, ha arra a konkrét elemre nem vonatkozik IFRS. Az alábbi 9. és 10. bekezdéseket figyelembe véve, a jelen IFRS felmenti a gazdálkodó egységet az IAS 8 11. és 12. bekezdéseinek a feltárási és felmérési eszközök megjelenítésére és értékelésére vonatkozó számviteli politikáira való alkalmazása alól.

## A FELTÁRÁSI ÉS FELMÉRÉSI ESZKÖZÖK ÉRTÉKELÉSE

**Értékelés a megjelenítéskor**

8. A feltárási és felmérési eszközöket bekerülési értéken kell értékelni.

### A feltárási és felmérési eszközök bekerülési értékének összetevői

9. A gazdálkodó egységnek meg kell határoznia egy számviteli politikát, amely megadja, hogy mely feltárási és felmérési ráfordításokat jeleníti meg eszközként, majd következetesen kell alkalmaznia ezt a politikát. E meghatározás megadásakor a gazdálkodó egység figyelembe veszi, hogy a ráfordítás milyen mértékben kapcsolódhat konkrét ásványkincsek kutatásához. Az alábbiakban példák láthatók olyan ráfordításokra, amelyek szerepelhetnek a feltárási és felmérési eszközök kezdeti értékelésében (a lista nem teljes):
- a) feltárási jogok megszerzése;
  - b) topográfiai, geológiai, geokémiai és geofizikai tanulmányok;
  - c) feltáró fúrás;
  - d) ásás;
  - e) mintavétel; és
  - f) az ásványkincs kitermelése műszaki kivitelezhetőségének és gazdasági életképességének értékelésével kapcsolatos tevékenység.
10. Az ásványkincsek fejlesztésével kapcsolatos ráfordításokat nem lehet feltárási és felmérési eszközként megjeleníteni. A Keretelvek és az IAS 38 *Immateriális javak* standard útmutatást tartalmaz a fejlesztésből származó eszközök megjelölésére.
11. Az IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések* standard alapján a gazdálkodó egység megjelenít bármely eltávolításra és a helyreállításra vonatkozó kötelmet, amely egy adott időszakban az ásványkincsek feltárása és felmérése vállalásának következtében merült fel.

### Értékelés a megjelenítés után

12. A megjelenítés után a gazdálkodó egységnek a bekerülési érték modellt vagy az átértékelési modellt kell alkalmaznia a feltárási és felmérési eszközökre. Ha az átértékelési modellt használja (akár az IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések* standard, akár az IAS 38 szerinti modellt), annak konzisztensnek kell lennie az eszközök besorolásával (lásd a 15. bekezdést).

### A számviteli politika változásai

13. A gazdálkodó egység akkor változtathatja meg a feltárási és felmérési ráfordításokra vonatkozó számviteli politikáját, ha a változás a pénzügyi kimutatásokat relevánsabbá teszi a felhasználók gazdasági döntéshozatali igényei szempontjából, és nem teszi azokat kevésbé megbízhatóvá, vagy ha azokat megbízhatóbbá teszi és nem teszi kevésbé relevánssá ezen igények szempontjából. A gazdálkodó egységnek a relevanciát és megbízhatóságot az IAS 8 kritériumainak alkalmazásával kell megítélnie.
14. A feltárási és felmérési ráfordításokra vonatkozó számviteli politika megváltoztatásának alátámasztására a gazdálkodó egységnek be kell mutatnia, hogy a változás pénzügyi kimutatásait közelebb hozza az IAS 8 kritériumainak teljesítéséhez, ugyanakkor a változásnak nem kell biztosítania az ezen kritériumoknak való teljes megfelelést.

### BEMUTATÁS

#### A feltárási és felmérési eszközök besorolása

15. A gazdálkodó egységnek tárgyi vagy immateriális eszközként kell besorolnia a feltárási és felmérési eszközöket, az eszköz jellegétől függően, és a besorolást következetesen kell alkalmaznia.
16. Egyes feltárási és felmérési eszközöket immateriális eszközként (pl. fúrási jogok) kezelnek, míg másokat tárgyi eszközként (pl. gépjárművek és fúrotornyok). Amennyiben a tárgyi eszközt egy immateriális eszköz fejlesztéséhez használják fel, az ennek a felhasználásnak megfelelő összeg az immateriális eszköz bekerülési értékének a része. Ugyanakkor egy tárgyi eszköz felhasználása egy immateriális eszköz fejlesztéséhez nem jelenti azt, hogy a tárgyi eszköz immateriális eszközzé válik.

**A feltárási és felmérési eszközök átsorolása**

17. Egy feltárási és felmérési eszköz többet nem sorolható be ilyenként, amikortól bizonyíthatóvá válik az ásványkincs kitermelésének műszaki kivitelezhetősége és gazdasági életképessége. Az átsorolás előtt a feltárási és felmérési eszközöket értékvesztés szempontjából meg kell vizsgálni, és bármely értékvesztés miatti veszteséget meg kell jeleníteni.

**ÉRTÉKVESZTÉS****Megjelenítés és értékelés**

18. **A feltárási és felmérési eszközöket akkor kell értékvesztés szempontjából megvizsgálni, ha a tények és a körülmények arra utalnak, hogy a feltárási és felmérési eszköz könyv szerinti értéke meghaladhatja a megtérülő értékét. Ha a tények és a körülmények arra utalnak, hogy a feltárási és felmérési eszköz könyv szerinti értéke meghaladja a megtérülő értéket, a gazdálkodó egységnek bármely keletkező értékvesztés miatti veszteséget az IAS 36 szerint kell értékelnie, bemutatnia és közzétennie, kivéve az alábbi 21. bekezdésben foglaltakat.**
19. Kizárólag a feltárási és felmérési eszközök szempontjából, az esetlegesen értékvesztést elszenvedett feltárási és felmérési eszköz azonosításakor a jelen IFRS 20. bekezdését kell alkalmazni, nem pedig az IAS 36 8–17. bekezdéseit. A 20. bekezdés az „eszközök” kifejezést használja, de az egyformán vonatkozik az egyedi feltárási és felmérési eszközökre, vagy a pénztermelő egységekre.
20. Egy vagy több alábbi tény vagy körülmény fennállása jelzi, hogy a gazdálkodó egységnek meg kell vizsgálnia a feltárási és felmérési eszközöket értékvesztés szempontjából (a lista nem teljes):
- az az időszak, amely alatt a gazdálkodó egység jogosult feltárást végezni az adott területen, időközben lejárt, vagy a közeljövőben le fog járni, és megújítása nem várható;
  - az adott terület ásványkincseinek további feltáráására és felmérésére jelentős ráfordítást nem terveznek, és ilyen nem szerepel a költségvetésben sem;
  - az adott terület ásványkincseinek feltárása és felmérése nem eredményezte ásványkincsek gazdaságilag életképes mennyiségének felfedezését, és a gazdálkodó egység úgy döntött, hogy beszünteti ezt a tevékenységet az adott területen;
  - elegendő adat áll rendelkezésre annak jelzésére, hogy bár az adott terület feltárása valószínűleg folytatódik, a feltárási és felmérési eszköz könyv szerinti értéke valószínűleg nem fog teljes mértékben megtérülni a sikeres fejlesztés vagy értékesítés révén.

Ilyen vagy hasonló esetekben a gazdálkodó egységnek értékvesztési vizsgálatot kell végeznie az IAS 36 szerint. Az értékvesztés miatti veszteséget költségként kell megjeleníteni az IAS 36 szerint.

**Annak a szintnek a meghatározása, amelyen a feltárási és felmérési eszközöket értékvesztés szempontjából megvizsgálják**

21. **A gazdálkodó egységnek számviteli politikát kell meghatároznia a feltárási és felmérési eszközöknek a pénztermelő egységekhez vagy pénztermelő egységek csoportjaihoz, az ilyen eszközök értékvesztés szempontjából történő vizsgálata érdekében való hozzárendelésére. A pénztermelő egység vagy a pénztermelő egységek csoportja, amelyhez feltárási és felmérési eszköz van hozzárendelve, nem lehet nagyobb, mint a gazdálkodó egységnek az IAS 14 Szegmensék szerinti jelentés standard által meghatározott elsődleges vagy másodlagos beszámolási formáján alapuló szegmense.**
22. A gazdálkodó egység által a feltárási és felmérési eszközök értékvesztési vizsgálatának céljára meghatározott szint tartalmazhat egy vagy több pénztermelő egységet.

## KÖZZÉTÉTEL

23. **A gazdálkodó egységnek olyan információkat kell közzétennie, amelyek azonosítják és magyarázzák a pénzügyi kimutatásaiban megjelenített, az ásványkincsek feltárásából és felméréséből származó összegeket.**
24. A 23. bekezdésnek való megfelelés biztosítására, a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie:
- a feltárási és felmérési ráfordításokra vonatkozó számviteli politikáját, beleértve a feltárási és felmérési eszközök megjelenítésére vonatkozókat;
  - az ásványkincsek feltárásából és felméréséből származó eszközök, kötelezettségek, bevételek és költségek, valamint működési és befektetési cash flow-k összegeit.
25. A gazdálkodó egységnek a feltárási és felmérési eszközöket az eszközök külön csoportjaként kell kezelnie, és az IAS 16 vagy az IAS 38 által előírt közzétételeket az eszközök besorolásával összhangban kell megadnia.

## HATÁLYBALÉPÉS NAPJA

26. **A gazdálkodó egységnek a jelen IFRS-t a 2006. január 1-jén vagy azt követően kezdődő, éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás javasolt. Ha egy gazdálkodó egység a jelen IFRS-t egy 2006. január 1-je előtt kezdődő időszakra alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie.**

## ÁTMENETI RENDELKEZÉSEK

27. Amennyiben a 18. bekezdés rendelkezései közül bármelyik alkalmazása kivitelezhetetlen a 2006. január 1-jét megelőzően kezdődött éves időszakokra vonatkozó összehasonlító adatokra, a gazdálkodó egységnek ezt a tényt közzé kell tennie. A „kivitelezhetetlen” kifejezést az IAS 8 határozza meg.
-

## A. függelék

**Meghatározott kifejezések**

A jelen függelék az IFRS elválaszthatatlan részét képezi.

**feltárási és felmérési eszközök**

A gazdálkodó egység számviteli politikájának megfelelően eszközként megjelenített **feltárási és felmérési ráfordítások**.

**feltárási és felmérési ráfordítások**

A gazdálkodó egységnél **az ásványkincsek feltáráásával és felmérésével** kapcsolatban, az ásványkincs kitermelése műszaki kivitelezhetőségének és gazdasági életképességének bebizonyíthatóvá válása előtt felmerülő ráfordítások.

**az ásványkincsek feltárása és felmérése**

Az ásványkincsek (beleértve az ásványokat, a kőolajat, a földgázt és más hasonló, nem megújuló természeti erőforrásokat) kutatása, miután a gazdálkodó egység jogszabály által biztosított jogot kapott az adott terület feltáráására, valamint az ásványkincs kitermelése műszaki kivitelezhetőségének és gazdasági életképességének meghatározása.

---



## B. függelék

**Egyéb IFRS-ek módosításai**

A jelen függelékben szereplő módosításokat a 2006. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmazni. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a jelen IFRS-t, ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.

- B1. Az IFRS 1 A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása standard a következő fejezetcímmel és 36B. bekezdéssel egészül ki.

**Az IFRS 6-nak megfelelő összehasonlító közzétételek megadására vonatkozó követelmény alóli felmentés**

36B Az IFRS-ekre 2006. január 1-je előtt áttérő gazdálkodó egységnek, amely az IFRS 6 Az ásványkincsek feltárása és felmérése standard 2006. január 1-jét megelőző alkalmazása mellett dönt, az első IFRS szerinti pénzügyi kimutatásaiban nem szükséges bemutatnia az IFRS 6 által az összehasonlító időszakokra megkövetelt közzétételeket.

- B2. A (2003-ban átdolgozott és az IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek standarddal módosított) IAS 16 Ingatlanok, gépek és berendezések standard 3. bekezdésének módosított szövege a következő:

3. Ez a standard nem vonatkozik:

- a) az IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek standard alapján értékesítésre tartottnak minősített ingatlanokra, gépekre és berendezésekre;
- b) a mezőgazdasági tevékenységhez kapcsolódó biológiai eszközökre (lásd IAS 41 Mezőgazdaság);
- c) a feltárási és felmérési eszközök megjelenítésére és értékelésére (lásd IFRS 6 Az ásványkincsek feltárása és felmérése); vagy
- d) az ásványokhoz kapcsolódó jogokra és ásványi tartalékokra (pl. kőolaj, földgáz és hasonló, nem megújuló természeti erőforrások).

Ugyanakkor a standardot alkalmazni kell az b)–d) pontokban leírt eszközök kifejlesztésére és fenntartására használt ingatlanokra, gépekre és berendezésekre.

- B3. A (2004-ban módosított) IAS 38 Immateriális javak standard 2. bekezdésének módosított szövege a következő:

2. A jelen standardot kell alkalmazni az immateriális javak elszámolására, kivéve:

- a) a más standard hatálya alá eső immateriális javakat;
- b) a pénzügyi eszközöket, ahogyan azokat az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés standard meghatározza;
- c) a feltárási és felmérési eszközök megjelenítését és értékelését (lásd IFRS 6 Az ásványkincsek feltárása és felmérése); és
- d) ásványok, kőolaj, földgáz és hasonló nem megújuló természeti erőforrások fejlesztésével és kitermelésével kapcsolatos ráfordítások.

**Az IAS 19 Munkavállalói juttatások standard módosítása****Több munkáltatós programok**

A következő új 32A. bekezdés és a szemléltető példa kerülnek beillesztésre, valamint a 35. bekezdés áthelyezésre kerül és számozása 32B. bekezdésre módosul, az alábbiak szerint.

- 32A. A több munkáltatós program és annak résztvevői között létrejöhet szerződéses megállapodás, amely meghatározza a programban előálló többlet (vagy hiány) résztvevők közötti felosztásának módját. A több munkáltatós programok azon résztvevőjének, amely a programot a 30. bekezdés szerint meghatározott hozzájárulási programként számolja el, meg kell jelenítenie a szerződéses megállapodásból fakadó eszközt vagy kötelezettséget, valamint a keletkező bevételt vagy ráfordítást a nyereségben vagy veszteségben.

**Példa a 32A. bekezdés illusztrálására**

Egy gazdálkodó egység olyan több munkáltatós meghatározott juttatási programban vesz részt, amely nem készít IAS 19 szerinti programértékeléseket. Ennélfogva a programot úgy számolja el, mintha az meghatározott hozzájárulási program lenne. A nem IAS 19 alapú értékelés 100 milliós hiányt mutat ki a programban. A program keretében a programban részt vevő munkáltatókkal szerződéses megállapodás született a hozzájárulások ütemezéséről, amely segítségével az elkövetkező öt éven belül felszámolják a hiányt. A gazdálkodó egység szerződés értelmében vett összes hozzájárulása 8 millió.

*A gazdálkodó egység megjeleníti a pénz időértékének megfelelően korrigált hozzájárulásokra vonatkozó kötelezettségét és az ezzel egyenlő ráfordítást a nyereségben vagy veszteségben.*

- 32B. Az IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések standard megköveteli a gazdálkodó egységtől bizonyos függő kötelezettségek megjelenítését vagy azok közzétételét. Több munkáltatós program tekintetében függő kötelezettség keletkezhet például az alábbiakból:

- egyéb résztvevő gazdálkodó egységekhez kapcsolódó aktuáriusi veszteségek, mivel a több munkáltatós programban részt vevő gazdálkodó egységek osztoznak az összes többi résztvevő gazdálkodó egység aktuáriusi kockázatában; vagy
- a program feltételei szerinti felelősség a programban keletkező hiány finanszírozására, ha más gazdálkodó egységek nem vesznek többé benne részt.

35. [Törölve]

**Közös ellenőrzés alatt álló különböző gazdálkodó egységek között a kockázatokat megosztó meghatározott juttatási programok**

A 34. bekezdés az alábbiak szerint módosul, valamint a következő új 34A. és 34B. bekezdések kerülnek beillesztésre, az alábbiak szerint.

34. Azok a meghatározott juttatási programok, amelyek közös ellenőrzés alatt álló különböző gazdálkodó egységek, például egy anyavállalat és leányvállalatai között osztják meg a kockázatot, nem minősülnek több munkáltatós programnak.

- 34A. Az ilyen programban részt vevő gazdálkodó egységeknek az IAS 19 szerint értékelt program egészéről kell információkat szerezniük, a program egészére vonatkozó feltételezések alapján. Amennyiben létezik szerződéses megállapodás vagy kifejezett politika az IAS 19 szerint értékelt, a program egészére vonatkozó nettó meghatározott juttatási költségnek a csoportba tartozó egyedi gazdálkodó egységekre való ráterhelésére, a gazdálkodó egységnek az ily módon ráterhelt nettó meghatározott juttatási költséget kell megjelenítenie az egyedi vagy különálló pénzügyi kimutatásaiban. Amennyiben nem létezik ilyen megállapodás vagy politika, a nettó meghatározott juttatási költséget annak a csoportba tartozó gazdálkodó egységnek a különálló vagy egyedi pénzügyi kimutatásaiban kell megjeleníteni, amely jogilag a programot szponzoráló munkáltató. A csoportba tartozó többi gazdálkodó egységnek – a különálló vagy egyedi pénzügyi kimutatásaiban – az adott időszakban általuk fizetendő hozzájárulással megegyező mértékű költséget kell megjeleníteniük.

- 34B. Ilyen programban való részvétel a csoportba tartozó egyes egyedi gazdálkodó egységek szempontjából kapcsolt felekkel kötött ügyletnek minősül. A gazdálkodó egységnek ennélfogva a különálló vagy egyedi pénzügyi kimutatásaiban az alábbi közzétételeket kell tennie:

- a nettó meghatározott juttatási költség ráterhelésére vonatkozó szerződéses megállapodás vagy kifejezett politika, vagy a tény, hogy ilyen nem létezik;
- a gazdálkodó egység által fizetendő hozzájárulás meghatározására szolgáló politika;

- c) amennyiben a gazdálkodó egység a 34A. bekezdés értelmében a nettó meghatározott juttatási költségek felosztását számolja el, a program egészére vonatkozó összes információ a 120–121. bekezdés szerint;
- d) amennyiben a gazdálkodó egység a 34A. bekezdés értelmében az adott időszakra fizetendő hozzájárulást számolja el, a program egészére vonatkozó információkat kell megadni a 120A.b)–e), j), n), o), q) és 121. bekezdés szerint. A 120A. bekezdés által megkövetelt egyéb közzétételeket nem vonatkoznak.

#### A meghatározott juttatási költség megjelenítése a nyereségben vagy veszteségben

A 61. bekezdés fölötti cím és a 61. bekezdés az alábbiak szerint módosul.

#### Nyereség vagy veszteség

61. A gazdálkodó egységnek az alábbi összegek nettó összegét kell megjelenítenie a nyereségben vagy veszteségben, kivéve akkor, ha egy másik standard előírja vagy engedélyezi azok belefoglalását egy eszköz bekerülési értékébe:
- a) tárgyidőszaki szolgálat költsége (lásd a 63–91. bekezdéseket);
- b) kamatköltség (lásd a 82. bekezdést);
- c) a program bármely eszközén (lásd a 105–107. bekezdéseket) vagy bármely visszatérítésre való jogosultságon várható hozam (lásd a 104A. bekezdést);
- d) aktuáriusi nyereségek és veszteségek, a gazdálkodó egység számviteli politikájában előírtak szerint (lásd a 92–93D. bekezdéseket);
- e) múltbeli szolgálat költsége (lásd a 96. bekezdést);
- f) bármely megszorítás vagy rendezés hatása (lásd a 109. és 110. bekezdéseket); valamint
- g) az 58.b) bekezdésben meghatározott értékhatár hatása, kivéve, ha a 93C. bekezdés értelmében az a nyereségen vagy veszteségen kívül van megjelenítve.

#### Aktuáriusi nyereségek és veszteségek

A 92., 93. és 95. bekezdések az alábbiak szerint módosulnak, és a következő új 93A.–93D. bekezdések kerülnek beillesztésre az alábbiak szerint.

92. A meghatározott juttatási kötelezettségének az 54. bekezdés alapján történő értékelésekor a gazdálkodó egységnek – az 58A. bekezdéstől függően – az aktuáriusi nyereségeinek vagy veszteségeinek egy (a 93. bekezdésben meghatározott) részét bevételként vagy ráfordításként kell megjelenítenie, ha a még meg nem jelenített aktuáriusi nyereség vagy veszteség halmozott nettó összege az előző beszámolási időszak végén meghaladta az alábbiak közül a magasabb értéket:
- a) az ebben az időpontban fennálló meghatározott juttatási kötelelem jelenértékének 10 %-a (a program eszközeinek levonása előtt); valamint
- b) program eszközei valós értékének 10 %-a ebben az időpontban.

Ezeket a határértékeket minden egyes meghatározott juttatási programra külön kell kiszámítani és alkalmazni.

93. Az aktuáriusi nyereségek és veszteségek megjelenítendő része minden egyes meghatározott juttatási program esetében a 92. bekezdésben meghatározott többlet, osztva az adott programban részt vevő munkavállalók várható átlagos hátralévő szolgálati idejével. A gazdálkodó egység azonban alkalmazhat bármely más szisztematikus módszert is az aktuáriusi nyereségek és veszteségek gyorsabb megjelenítésére, feltéve, hogy a nyereségek és a veszteségek elszámolása ugyanazon az alapon történik, és ezt az alapot időszakról időszakra, következetesen alkalmazzák. A gazdálkodó egység akkor is alkalmazhat ilyen szisztematikus módszert az aktuáriusi nyereségekre és veszteségekre, ha azok a 92. bekezdésben meghatározott értékhatárokon belül esnek.
- 93A. Amennyiben a 93. bekezdésben megengedettek szerint valamely gazdálkodó egység olyan politikát választ, amely szerint az aktuáriusi nyereségeket és veszteségeket felmerülésük időszakában számolja el, azokat a 93B–93D. bekezdések értelmében a nyereségen vagy veszteségen kívül is megjelenítheti, feltéve, hogy így jár el:
- a) az összes meghatározott juttatási programja; valamint
- b) az összes aktuáriusi nyeresége és vesztesége tekintetében.
- 93B. A 93A. bekezdésben megengedettek értelmében a nyereségen vagy veszteségen kívül megjelenített aktuáriusi nyereségeket és veszteségeket a „megjelenített bevételek és ráfordítások kimutatása” címmel kell a saját tőke változásának kimutatásában bemutatnia, amely kimutatás csak a (2003-ban módosított) IAS 1 96. bekezdésében meghatározott tételekből áll. A gazdálkodó egységnek az aktuáriusi nyereséget és veszteséget nem mutathatja be a saját tőke változásainak kimutatásában az IAS 1 101. bekezdésében előírt oszlopos formában, vagy az IAS 1 97. bekezdésében meghatározott tételeket tartalmazó egyéb formában.
- 93C. Az aktuáriusi nyereséget és veszteséget a 93A. bekezdés szerint megjelenítő gazdálkodó egységnek az 58.b) bekezdésben foglalt értékhatárból fakadó módosításokat a megjelenített bevételek és ráfordítások kimutatásában szintén a nyereségen vagy veszteségen kívül kell megjelenítenie.
- 93D. A közvetlenül a megjelenített bevételek és ráfordítások kimutatásában megjelenített aktuáriusi nyereségeket és veszteségeket, valamint az 58.b) bekezdésben foglalt értékhatárból fakadó módosításokat azonnal a felhalmozott eredményben kell megjeleníteni. Azok nem jeleníthetők meg valamely későbbi időszak nyereségében vagy veszteségében.
95. Hosszú távon az aktuáriusi nyereségek és veszteségek kiegyenlíthetik egymás hatását. Ezért a munkaviszony megszűnése utáni juttatási köteleket legcélszerűbb a legjobb becslés körüli tartományként (vagy „folyosó”-ként) szemlélni. A gazdálkodó egységnek lehetősége van rá, de nem köteles arra, hogy az e tartományon belül eső aktuáriusi nyereségeket és veszteségeket elszámolja. ...

#### Közzététel

A következő új 120. bekezdés kerül be, valamint a 120. bekezdés számozása 120A.-ra módosul és az a 121. bekezdéssel együtt az alábbiak szerint módosul.

120. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie azokat az információkat, amelyek segítségével a pénzügyi kimutatások felhasználói értékelni tudják a gazdálkodó egység meghatározott juttatási programjainak jellegét, valamint az ilyen programokban az időszak során bekövetkező változások pénzügyi hatásait.
- 120A. A gazdálkodó egységnek a következő információkat kell közzétennie a meghatározott juttatási programokra vonatkozóan:
- a) a gazdálkodó egységnek az aktuáriusi nyereség és veszteség megjelenítésére vonatkozó számviteli politikáját;
- b) a program típusának általános bemutatását;
- c) a meghatározott juttatási kötelelem jelenértéke nyitó és záró egyenlegének levezetését, külön bemutatva – amennyiben alkalmazható – az időszak során az alábbi elemeknek tulajdonítható hatásokat:
- i. tárgyidőszaki szolgálat költsége;
- ii. kamatköltség;

- iii. a program résztvevői általi hozzájárulások;
  - iv. aktuáriusi nyereségek és veszteségek;
  - v. külföldi pénznem átváltási árfolyamváltozások olyan programok esetében, amelyek értékelése a gazdálkodó egység prezentálási pénznemétől eltérő pénznemben történik;
  - vi. kifizetett juttatások;
  - vii. múltbeli szolgálat költsége;
  - viii. üzleti kombinációk;
  - ix. megszorítások; valamint
  - x. rendezések;
- d) a meghatározott juttatási kötelelem elemzését a teljes mértékben fedezetlen programokból származó összegekre, és a teljesen vagy részben fedezett programokból származó összegekre;
- e) a program eszközei valós értéke nyitó és záró egyenlegének levezetését, valamint a 104A. bekezdés értelmében eszközként kimutatott visszatérítésre való jogosultság nyitó és záró egyenlegének levezetését, külön bemutatva – amennyiben alkalmazható – az időszak során az alábbi elemeknek tulajdonítható hatásokat:
- i. program eszközeinek várható hozama;
  - ii. aktuáriusi nyereségek és veszteségek;
  - iii. külföldi pénznem átváltási árfolyamváltozások olyan programok esetében, amelyek értékelése a gazdálkodó egység prezentálási pénznemétől eltérő pénznemben történik;
  - iv. munkáltatói hozzájárulások;
  - v. a program résztvevői általi hozzájárulások;
  - vi. kifizetett juttatások;
  - vii. üzleti kombinációk; valamint
  - viii. rendezések;
- f) a c) pont szerinti meghatározott juttatási kötelelem jelenértékének és az e) pont szerinti programeszközök valós értékének egyeztetését a mérlegben megjelenített eszközökkel és kötelezettségekkel, bemutatva legalább az alábbiakat:
- i. a mérlegben ki nem mutatott aktuáriusi nyereségeket vagy veszteségeket (lásd a 92. bekezdést);
  - ii. a mérlegben ki nem mutatott, múltbeli szolgálat költségét (lásd a 96. bekezdést);
  - iii. az 58.b) bekezdésben meghatározott értékhatár miatt eszközként ki nem mutatott bármely összeget;
  - iv. a 104A. bekezdés alapján eszközként kimutatott bármely, visszatérítésre való jogosultság valós értékét a mérleg fordulónapján (a visszatérítésre való jogosultság és a kapcsolódó kötelelem közötti kapcsolat rövid leírásával); valamint
  - v. a mérlegben kimutatott egyéb összegeket;

- g) a nyereségben vagy veszteségben megjelenített összes ráfordítást a következő tételek mindegyikére, annak megjelölésével, hogy mely sor tartalmazza azokat:
- i. tárgyidőszaki szolgálat költsége;
  - ii. kamatköltség;
  - iii. a program eszközeinek várható hozama;
  - iv. a 104A. bekezdés értelmében eszközként kimutatott bármely, visszatérítésre való jogosultság várható hozama;
  - v. aktuáriusi nyereségek és veszteségek;
  - vi. múltbéli szolgálat költsége;
  - vii. bármely megszorítás vagy rendezés hatása; valamint
  - viii. az 58.b) bekezdésben meghatározott értékhatár hatása;
- h) a megjelenített bevételek és ráfordítások kimutatásában megjelenített teljes összeget az alábbiak mindegyikére vonatkozóan:
- i. aktuáriusi nyereségek és veszteségek; valamint
  - ii. az 58.b) bekezdésben meghatározott értékhatár hatása;
  - i) az olyan gazdálkodó egységek esetében, amelyek a 93A. bekezdés értelmében az aktuáriusi nyereséget és veszteséget a megjelenített bevételek és ráfordítások kimutatásában jelenítik meg, a megjelenített bevételek és ráfordítások kimutatásában megjelenített aktuáriusi nyereségek és veszteségek halmozott összegét;
  - j) minden egyes főbb programeszköz-kategóriára – amelyek magukban foglalják, de nem kizárólagosan a tőkeinstrumentumokat, az adósságinstrumentumokat, az ingatlanokat és minden egyéb eszközt – a teljes programeszköz-állomány valós értékéből az adott főbb kategória által alkotott százalékot vagy összeget;
  - k) a programeszközök valós értékében szereplő összegeket:
    - i. a gazdálkodó egység saját pénzügyi instrumentumainak minden egyes kategóriájára vonatkozóan; valamint
    - ii. a gazdálkodó egység által használt bármely ingatlanra, vagy általa használt egyéb eszközre vonatkozóan;
  - l) a program eszközein várható teljes hozam meghatározására használt alap szöveges leírását, beleértve a program eszközei főbb kategóriáinak hatását;
  - m) a program eszközein elért tényleges hozamot, és a 104A. bekezdés alapján eszközként kimutatott bármely visszatérítésre való jogosultságon elért tényleges hozamot;
  - n) a mérleg fordulónapján alkalmazott alapvető aktuáriusi feltételezéseket, beleértve, ha alkalmazható:
    - i. a diszkontlábakat;
    - ii. a program bármely eszközén várható hozamot a pénzügyi kimutatásokban bemutatott időszakokban;

- iii. a 104A. bekezdés szerint eszközként kimutatott bármely visszatérítésre való jogosultságon várható hozamot a pénzügyi kimutatásokban bemutatott időszakokban;
- iv. fizetésemelések várható mértékét (és minden olyan, a program formális vagy vélelmezett feltételeiben a juttatások jövőbeni emelkedéséhez meghatározott indexekben vagy más változóknak bekövetkező változást);
- v. az egészségügyi költségek trendjeit; valamint
- vi. bármely más lényeges aktuáriusi feltételezést, amely felhasználásra került.

A gazdálkodó egységnek minden egyes aktuáriusi feltételezést abszolút értéken kell közzétennie (például abszolút százalékként), nem csupán különböző százalékos értékek vagy más változók különbözeteiként;

- o) a feltételezett egészségügyi költségek trendjeiben bekövetkező egy százalékpontos növekedés, illetve egy százalékpontos csökkenés hatását:
  - i. a munkaviszony megszűnése utáni nettó periodikus egészségügyi költségek tárgyidőszaki szolgálati költség és kamatköltség komponenseinek összevont értékére; valamint
  - ii. az egészségügyi költségekre vonatkozó munkaviszony megszűnése utáni halmozott juttatási kötelemlre.

Jelen közzététel céljából minden más feltételezést állandónak kell tartani. Nagyfokú infláció jellemezte környezetben működő programok esetében a közzétételnek a feltételezett egészségügyi költségek trendjei olyan százalékos növekedésének vagy csökkenésének hatására kell vonatkoznia, amely jelentősége megegyezik az alacsony infláció jellemezte környezetekben vett egy százalékpontos változásával;

- p) a tárgyidőszaki éves időszakra és az azt megelőző négyéves időszakra vonatkozó alábbi összegeket:
  - i. a meghatározott juttatási köteleml jelenértékét, a program eszközeinek valós értékét, és a program többletét vagy hiányát; valamint
  - ii. az alábbiakból keletkező tapasztalati módosításokat:
    - A. a program kötelezettségei (1) összeg formájában vagy (2) a program kötelezettségeinek százalékában kifejezve a mérleg fordulónapján; valamint
    - B. a program eszközei (1) összeg formájában vagy (2) a program eszközeinek százalékában kifejezve a mérleg fordulónapján.
- q) a munkáltató legjobb becslését a mérlegfordulónap után kezdődő éves időszak során várhatóan befizetésre kerülő hozzájárulásokról, amint az ésszerűen megállapítható.

121. A 120A.b) bekezdés megköveteli a program jellegének általános bemutatását. A bemutatás megkülönböztetheti például az átalányfizetés-alapú nyugdíjprogramokat az utolsó fizetésalapú nyugdíjprogramoktól és a munkaviszony megszűnése utáni egészségügyi programoktól. A program leírásának tartalmaznia kell olyan nem formális gyakorlatokat, amelyek a meghatározott juttatási köteleml értékelésében benne foglalt vélelmezett kötelemlt keletkeztetnek a 52. bekezdés szerint. Részletesebb információ megadása nem követelmény.

#### Hatálybalépés napja

A következő új 159B. és 159C. bekezdések kerülnek beillesztésre, és a 160. bekezdés az alábbiak szerint módosul.

159B. A gazdálkodó egységnek a 32A., 34–34B., 61. és 120–121. bekezdések módosításait a 2006. január 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás javasolt. Ha egy gazdálkodó egység ezeket a módosításokat egy 2006. január 1-je előtt kezdődő időszakra alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie.

**159C. A 93A–93D. bekezdésekben foglalt opció a 2004. december 16-án, vagy azt követően végződő éves időszakok esetében alkalmazható. Az opciót a 2006. január 1-je előtt kezdődő éves időszakokra alkalmazó gazdálkodó egységeknek szintén alkalmazniuk kell a 32A., 34–34B., 61. és 120–121. bekezdésekben foglalt módosításokat.**

160. Az IAS 8 alkalmazandó azokra az esetekre, amikor a gazdálkodó egység megváltoztatja számviteli politikáját annak érdekében, hogy az tükrözze a 159–159C. bekezdésekben meghatározott változásokat. Az ilyen változások visszamenőleges alkalmazásakor, ahogyan azt az IAS 8 megköveteli, a gazdálkodó egység a változásokat úgy kezeli, mintha azokat a standard fennmaradó részének hatálybalépésével azonos időpontban már alkalmazta volna, kivéve, hogy a gazdálkodó egység közzéteheti a 120A.p) bekezdés által előírt összegeket úgy, hogy attól az első éves időszaktól a jövőre nézve határozza meg az összegeket minden egyes éves időszakra, amelyet azok a pénzügyi kimutatások bemutatnak, amelyekben a gazdálkodó egység először alkalmazza a 120A. bekezdésben foglalt módosításokat.

#### A standard egyéb módosításai

A fenti módosítások következményeképpen az alábbi kereszt-hivatkozások módosításra kerülnek.

A 29.b) bekezdésben a „**120. bekezdés**” helyébe a „**120A. bekezdés**” szöveg lép.

A 60. bekezdésben a „120.c)vi. bekezdés” helyébe a „120A.f)iii. bekezdés” szöveg lép.

A 60. bekezdést illusztráló példában a „120.c)vi. bekezdés” helyébe a „120A.f)iii. bekezdés” szöveg lép.

A 104C. bekezdésben a „120.c)vii. bekezdés” helyébe a „120A.f)iv. bekezdés” szöveg lép.

A 159.b) bekezdésben,

„**a 120.c)vii., 120.f)iv., 120.g) és 120.h)iii. bekezdések**”

helyébe a

„**120A.f)iv., 120A.g)iv., 120A.m) és 120A.n)iii. bekezdések**” szöveg lép.



A következő új F. függelék kerül beillesztésre:

„F. FÜGGELÉK:

#### **Egyéb standardok módosításai**

*A jelen függelékben foglalt módosításokat 2006. január 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmazni. Ha valamely gazdálkodó egység az IAS 19 módosításait egy korábbi időszakra alkalmazza, ezeket a módosításokat az adott korábbi időszakra kell alkalmazni.*

A1. A (2003-ban módosított) IAS 1 A pénzügyi kimutatások prezentálása standard az alábbiak szerint módosul.

Az 96. bekezdés módosított szövege a következő:

**96. A gazdálkodó egységnek el kell készítenie a saját tőkében bekövetkezett változások kimutatását, magában a kimutatásban feltüntetve:**

a) ...

d) ...

**Azt a sajáttőkeváltozás-kimutatást, amely csak ezeket a tételeket tartalmazza, a megjelenített bevételek és ráfordítások kimutatásának kell nevezni.**

A2. A (2003-ban módosított) IAS 24 Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek standard 20. bekezdésének módosított szövege a következő:

20. Példák azokra az ügyletekre, amelyeket közzétesznek, amennyiben azt kapcsolt féllel folytatták:

a) ...

i. ...

Az anyavállalat vagy egy leányvállalat részvétele egy olyan meghatározott juttatási programban, amely megosztja a kockázatot a csoportba tartozó gazdálkodó egységek között, kapcsolt felek közötti ügyletnek minősül (lásd az IAS 19 34B bekezdése).

A3. Az IFRS 1 A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása standard a következő új 20A. bekezdéssel egészül ki.

20A. A gazdálkodó egység a 120A.p) bekezdésben előírt összegeket közzéteheti úgy, hogy az egyes beszámolási időszakokra az áttérés időpontjától kezdve a jövőre nézve határozza meg az összegeket.”

—

**IFRIC 4 ÉRTELMEZÉS****Annak meghatározása, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget**

## HIVATKOZÁSOK

IAS 8 Számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák

A (2003-ban módosított) IAS 16 *Ingtatlanok, gépek és berendezések*

A (2003-ban módosított) IAS 17 *Lízingek*

A (2004-ben módosított) IAS 38 *Immateriális javak*

## HÁTTÉR

1. A gazdálkodó egység megállapodásra léphet, amely állhat egy tranzakcióból vagy a vonatkozó tranzakciók sorozatából, amely jogi szempontból nem lízing formájában jön létre, de eszköz (pl. ingatlanok, gépek és berendezések) használatának jogát adja át, egyszeri vagy sorozatos fizetés ellenében. Azon megállapodások közé, ahol az egyik gazdálkodó egység (a szállító) eszköz használatának jogát adhatja át másik gazdálkodó egységnek (a vevő), gyakran a vonatkozó szolgáltatásokkal együtt, a következők tartoznak:
  - kihelyezési megállapodások (pl. egy gazdálkodó egység adatfeldolgozó tevékenységének kihelyezése),
  - megállapodások a távközlési iparágban, ahol a hálózatteljesítmény szállítói szerződésre lépnek a vevővel, és a teljesítményre vonatkozó jogokkal látják el,
  - „take-or-pay” típusú és hasonló szerződések, ahol a vevők meghatározott kifizetéseket teljesítenek, függetlenül attól, hogy sor került-e a szerződésben szereplő termékek vagy szolgáltatások leszállítására (pl. olyan „take-or-pay” típusú szerződés esetén, amely a szállító áramfejlesztője teljesítményének lényegében teljes megszerzésére vonatkozik).
2. Ez az értelmezés útmutatást nyújt annak meghatározásához, hogy az ilyen megállapodások lízingnek minősülnek-e, vagy hogy tartalmazznak-e lízinget, amelyet az IAS 17-nek megfelelően kell elszámolni. Nem tartalmaz ugyanakkor útmutatást annak meghatározásához, hogy a lízinget hogyan kell besorolni a Standard értelmében.
3. Egyes megállapodásoknál a lízingben szereplő eszköz egy nagyobb eszköz hányada. Ez az értelmezés nem foglalkozik annak kérdésével, hogyan kell meghatározni, hogy egy nagyobb eszköz hányada mikor minősül a mögöttes eszköznek az IAS 17 alkalmazása szempontjából. Mindazonáltal jelen értelmezés hatókörébe tartoznak az olyan megállapodások, amikor a mögöttes eszköz elszámolási egységnek minősül az IAS 16 vagy az IAS 38 értelmében.

## HATÓKÖR

4. Ez az értelmezés nem vonatkozik azokra a megállapodásokra, amelyek az IAS 17 hatóköréből kizárt lízingek vagy ilyeneket tartalmaznak.

## KÉRDÉSEK

5. Ez az értelmezés a következő kérdésekkel foglalkozik:
  - a) hogyan kell meghatározni, hogy egy megállapodás az IAS 17-ben meghatározott lízing-e vagy lízinget tartalmaz-e;
  - b) mikor kell megvizsgálni vagy felülvizsgálni, hogy egy megállapodás lízing-e vagy lízinget tartalmaz-e; és
  - c) ha egy megállapodás lízing vagy lízinget tartalmaz, hogyan kell a lízingre vonatkozó kifizetéseket elválasztani a megállapodás egyéb elemeire vonatkozó kifizetésektől.

## KONSZENZUS

**Annak meghatározása, hogy egy megállapodás lízing-e, vagy tartalmaz-e lízinget**

6. Annak meghatározása, hogy egy megállapodás lízing-e, vagy tartalmaz-e lízinget, a megállapodás tartalmán kell alapuljon, és annak vizsgálatát követeli meg, hogy:
- a megállapodás teljesítése konkrét eszköz vagy eszközök (az eszköz) használatától függ-e; és
  - a megállapodás az eszköz használatának jogát adja-e át.

*A megállapodás teljesítése konkrét eszköz használatától függ*

7. Bár egy konkrét eszköz egyértelműen meg lehet határozva a megállapodásban, az nem minősül egy lízingügylet tárgyának abban az esetben, ha a megállapodás teljesítése nem függ a konkrét eszköz használatától. Ha például a szállító egy meghatározott mennyiségű árut vagy szolgáltatást köteles szállítani, és jogában áll és képes ezeket az árukat vagy szolgáltatásokat más, a megállapodásban nem szereplő eszközök felhasználásával szállítani, akkor a megállapodás teljesítése nem függ a konkrét eszköztől, és a megállapodás nem tartalmaz lízinget. Olyan garancia-kötelezettség, amely a konkrét eszköz nem megfelelő működésekor megengedi vagy megköveteli ugyanannak vagy hasonló eszköznek a helyettesítését, nem zárja ki a lízingügyletként való kezelést. Ezenkívül egy szerződés kikötés (függő vagy másmilyen), amely egy meghatározott időpontban vagy azt követően bármilyen okból megengedi vagy megköveteli a szállítótól az egyéb eszközökkel való helyettesítést, nem zárja ki a lízingügyletként való kezelést a helyettesítés időpontját megelőzően.
8. Az eszköz hallgatólagosan meg van határozva, ha például a szállító csak egy eszközt birtokol vagy lízingel a kötelezettség teljesítésére, és gazdaságilag nem megvalósítható vagy kivitelezhető a szállító számára más eszközök használatával teljesíteni a kötelezettséget.

*A megállapodás átadja az eszköz használatának jogát*

9. A megállapodás akkor adja át az eszköz használatának jogát, ha a megállapodás átadja a vevőnek (lízingbevevő) a lízingben szereplő eszköz használata feletti ellenőrzés jogát. A lízingben szereplő eszköz használata feletti ellenőrzés jogát akkor adták át, ha az alábbi feltételek bármelyike teljesül:
- A vevő képes vagy a vevőnek jogában áll üzemeltetni az eszközt, vagy irányítani másokat az eszköz általa meghatározott üzemeltetésére, miközben az eszköz teljesítményének vagy más hasznosságának jelentéktelennél nagyobb részével rendelkezik, vagy azt ellenőrzi.
  - A vevő képes vagy a vevőnek jogában áll a mögöttes eszközhöz való fizikai hozzáférést ellenőrizni, miközben az eszköz teljesítményének vagy más hasznosságának jelentéktelennél nagyobb részével rendelkezik, vagy azt ellenőrzi.
  - A tények és körülmények azt jelzik, hogy esetleges a valószínűsége annak, hogy a vevőtől különböző egy vagy több fél az eszközzel a megállapodás időtartama alatt előállított vagy létrehozott teljesítmény jelentéktelennél nagyobb részét megszerzi, és a vevő által a teljesítményért fizetendő összeg nincs sem szerződés alapján a teljesítmény egységeihez kötve, sem nem egyenlő a teljesítménynek a leszállításkor aktuális egységenkénti piaci árával.

**Annak vizsgálata és felülvizsgálata, hogy egy megállapodás lízing-e, vagy tartalmaz-e lízinget**

10. Annak vizsgálatát, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget, az összes tény és körülmény alapján kell elvégezni a megállapodás kezdetekor, amely a megállapodás időpontja és a feleknek a megállapodás legfontosabb feltételeiben való megállapodásának időpontja közül a korábbi. Annak felülvizsgálatát a megállapodás kezdetét követően, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget, csak akkor kell elvégezni, ha az alábbi feltételek bármelyike teljesül:
- Megváltoznak a szerződéses feltételek, kivéve, ha a módosítás csak megújítja vagy kiterjeszti a megállapodást.
  - Lehívásra kerül egy megújítási opciót, vagy a megállapodásban részt vevő felek annak kiterjesztésében egyeznek meg, kivéve, ha a megújítás vagy a kiterjesztés kezdetben is szerepelt a lízingfeltételek között, az IAS 17 4. bekezdésének megfelelően. A megállapodás olyan megújítását vagy a kiterjesztését az eredeti megállapodás időtartamának vége előtt, amely nem jelenti az eredeti megállapodás bármely feltételének a módosítását, a 6–9. bekezdés alapján csak a megújítási vagy kiterjesztési időszak tekintetében kell értékelni.

- c) Változás történt annak meghatározásában, hogy a teljesítés függ-e egy konkrét eszköztől.
- d) Az eszköz jelentős megváltozására került sor, például az ingatlan, gép vagy berendezés jelentős fizikai átalakulására.
11. A megállapodás felülvizsgálatának a felülvizsgálat időpontjában fennálló tényeken és körülményeken kell alapulnia, beleértve a megállapodás hátralévő időtartamát is. A becslés változásai (például a vevőnek vagy más potenciális vevőknek szállítandó teljesítmény becsült összege) nem válthat ki felülvizsgálatot. Ha egy megállapodást felülvizsgálunk, és úgy ítéljük meg, hogy lízingügyletet tartalmaz (vagy nem tartalmaz), a lízingelszámolást kell alkalmazni (vagy meg kell szüntetni a lízingelszámolás alkalmazását):
- a) a 10. bekezdés a), c) vagy d) esetében akkortól, amikor a körülményeknek a felülvizsgálatra okot adó változása bekövetkezik;
- b) a 10. bekezdés b) esetében a megújítási vagy kiterjesztési időszak kezdetétől.

#### **A lízingre vonatkozó fizetések elkülönítése egyéb fizetésektől**

12. Ha egy megállapodás lízinget tartalmaz, akkor a megállapodásban részt vevő feleknek az IAS 17 követelményeit kell alkalmazniuk a megállapodás lízingelemére, hacsak az IAS 17 2. bekezdése értelmében nem mentesülnek e követelmények alól. Következésképpen, ha egy megállapodás lízinget tartalmaz, akkor az IAS 17 7–19. bekezdései értelmében a lízing pénzügyi lízingnek vagy operatív lízingnek minősül. A megállapodás egyéb, az IAS 17 hatóköre alá nem tartozó elemeit egyéb Standardok értelmében kell elszámolni.
13. Az IAS 17 követelményeinek alkalmazása céljából, a megállapodás által megkövetelt fizetéseket és egyéb ellenértéket a megállapodás kezdetekor vagy a megállapodás felülvizsgálatakor, azok relatív valós értéke alapján el kell különíteni a lízingre vonatkozó és az egyéb elemekre vonatkozó részekre. Az IAS 17 4. bekezdésében meghatározott minimális lízingfizetések csak a lízingre vonatkozó fizetéseket tartalmazzák (azaz az eszköz használati jogáért fizetendő összegeket), és nem tartalmazzák a megállapodás egyéb elemeire (pl. szolgáltatások és inputköltségek) vonatkozó fizetéseket.
14. Bizonyos esetekben a lízingre vonatkozó fizetések elválasztása a megállapodás egyéb elemeire vonatkozó fizetésektől megköveteli, hogy a vevő becslési technikát alkalmazzon. A vevő például megbecsülheti a lízingfizetéseket egy más elemeket nem tartalmazó, hasonló eszközre vonatkozó lízingmegállapodásnak a figyelembevételével; vagy a megállapodás más elemeiért teljesítendő fizetéseknél hasonló megállapodások alapján történő megbecslésével, majd a fizetések levonásával a megállapodás szerinti teljes fizetésekből.
15. Ha a vevő úgy ítéli meg, hogy kivitelezhetetlen a fizetések megbízható különválasztása, akkor:
- a) pénzügyi lízing esetén egy eszközt és egy kötelezettséget kell megjelenítenie a 7. és 8. bekezdésekben a lízing tárgyaként meghatározott mögöttes eszköz valós értékével egyenlő összegben. Ezt követően a kötelezettséget csökkenteni kell, ahogy a fizetések megtörténnek, és a kötelezettségre vonatkozó, számított pénzügyi ráfordítás megjelenítésre kerül a vevő járulékos kamatlábának alkalmazásával (\*);
- b) operatív lízing esetén a megállapodás értelmében fennálló összes fizetést lízingdíjként kell kezelnie az IAS 17 közzétételi előírásainak való megfelelés érdekében, azonban
- i. ezeket a kifizetéseket az olyan más megállapodásokban szereplő minimális lízingfizetésektől elkülönítve kell közzétennie, amelyek nem tartalmaznak nem lízinggel kapcsolatos elemekre vonatkozó fizetéseket; és
- ii. ki kell jelentenie, hogy a közzétett fizetések tartalmaznak a megállapodás nem lízinggel kapcsolatos elemeire vonatkozó fizetéseket is.

(\*) Azaz a lízingbevevőnek az IAS 17 4. bekezdésében meghatározott járulékos kamatlábával.

## HATÁLYBALÉPÉS NAPJA

16. A gazdálkodó egységnek a jelen értelmezést 2006. január 1-jén vagy azt követően kezdődő, éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás javasolt. Amennyiben az egység a jelen értelmezést egy 2006. január 1-je előtt kezdődő időszakra alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie.

## ÁTTÉRÉS

17. Az IAS 8 meghatározza, hogyan alkalmazza egy gazdálkodó egység az értelmezés kezdeti alkalmazása miatt a számviteli politikában bekövetkező változást. Az értelmezés első alkalmazásakor a gazdálkodó egység nem köteles teljesíteni ezeket a követelményeket. Ha a gazdálkodó egység él ezzel a felmentéssel, akkor az értelmezés 6–9. bekezdését azokra a megállapodásokra kell alkalmaznia, amelyek már léteztek annak a legkorábbi időszaknak a kezdetén, amelyre vonatkozóan az IFRS-ek szerinti összehasonlító adatokat bemutatnak, az adott időszak kezdetén fennálló tények és körülmények alapján.
-

## Függelék

**Az IFRS 1 A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása standard módosításai**

A jelen függelékben szereplő módosításokat a 2006. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmazni. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a jelen értelmezést, ezeket a módosításokat is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.

A1. IFRS 1A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása standard, valamint annak kapcsolódó dokumentumai az alábbiak szerint változnak:

A 12. bekezdésben a 13-25E bekezdésre való hivatkozás 13-25F-re módosul.

A 13. bekezdésben az i) és j) albekezdés módosul, és bekerül a k) albekezdés, a következő szöveggel:

i) biztosítási szerződések (25D. bekezdés);

j) az ingatlanok, gépek és berendezések bekerülési értékében szereplő leszerelési kötelezettségek (25E. bekezdés);  
valamint

k) lízingek (25F. bekezdés).

A 25E. bekezdés után új fejezetcím és új 25F. bekezdés kerül be, az alábbiak szerint:

## LÍZINGEK

**IFRIC 4 Annak meghatározása, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget**

25F. Az első alkalmazó alkalmazhatja az IFRIC 4 Annak meghatározása, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget értelmezés átmeneti rendelkezéseit. Ezért az első alkalmazó azt, hogy egy az IFRS-ekre történő áttérés időpontjában létező megállapodás tartalmaz-e lízinget meghatározhatja az akkor fennálló tények és körülmények alapján.

**IFRIC 5 ÉRTELMEZÉS** belefoglalva az IAS 39 egy módosítását is**A leszerelési, a helyreállítási és a környezet-visszaállítási pénzalapokból származó kamatokra vonatkozó jog**

## HIVATKOZÁSOK

IAS 8 Számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák

IAS 27 Konsolidált és egyedi pénzügyi kimutatások

IAS 28 Társult vállalkozásokban lévő befektetések

IAS 31 Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek

IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések

a (2003-ban módosított) IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés

a (2004-ben módosított) SIC-12 Konsolidálás – speciális célú gazdálkodó szervezetek

## HÁTTÉR

1. A leszerelési, a helyreállítási és a környezet-visszaállítási pénzalapok (a továbbiakban leszerelési pénzalapok vagy pénzalapok) célja eszközök elkülönítése a gépek (pl. atomerőmű) vagy egyes berendezések (pl. gépjárművek) leszerelésére vonatkozó bizonyos vagy összes költség fedezésére, vagy környezet-visszaállítás végzése (mint például a vízszennyezés megszüntetése vagy aknamező helyreállítása) (a továbbiakban együttesen leszerelés).
2. Az ezekhez a pénzalapokhoz való hozzájárulás lehet önkéntes, vagy törvény által megkövetelt. A pénzalapok a következő szerkezetek valamelyikével rendelkezhetnek:
  - a) egy hozzájáruló által, a saját leszerelési kötelezettségeinek teljesítése érdekében létrehozott pénzalapok, egy konkrét helyszínre vagy számos, földrajzilag szétszórtnan elhelyezkedő helyszínre vonatkozóan;
  - b) több hozzájáruló által, elkülönült vagy közös leszerelési kötelezettségeik teljesítése érdekében létrehozott pénzalapok, ha a hozzájárulók hozzájárulásuk mértékéig jogosultak a leszerelési költségek visszatérítésére és a hozzájárulásból keletkező minden tényleges nyereségre, levonva a pénzalap működtetésének költségeiből való részesedésüket. A hozzájárulók kötelesek lehetnek további hozzájárulásokat tenni, például abban az esetben, ha egy másik hozzájáruló csődbe megy;
  - c) több hozzájáruló által, elkülönült vagy közös leszerelési kötelezettségeik teljesítése érdekében létrehozott pénzalapok, amikor a hozzájárulás megkövetelt szintje a hozzájáruló tényleges tevékenységén alapul, és az adott hozzájáruló által szerzett haszon annak múltbeli tevékenységén alapul. Ilyen esetben eltérés lehet a hozzájáruló által adott (a tényleges tevékenységen alapuló) hozzájárulás összege és a pénzalapból realizálandó (a múltbeli tevékenységen alapuló) érték között.
3. Az ilyen pénzalapok általában a következő tulajdonságokkal rendelkeznek:
  - a) a pénzalapot független kurátorok önállóan működtetik;
  - b) a gazdálkodó egységek (hozzájárulók) hozzájárulást adnak a pénzalapnak, amelyet különféle eszközökbe fektetnek be, amelyek között lehetnek adósság- és tőkebefektetések, és amelyek rendelkezésre állnak a hozzájárulók leszerelési költségei kifizetésének segítésére. A kurátorok határozzák meg, hogyan fektetik be a hozzájárulásokat, a pénzalap irányadó dokumentumai és a vonatkozó törvények és egyéb szabályok által meghatározott korlátozások figyelembevételével;

- c) a hozzájárulók megtartják a leszerelési költségek megfizetésére vonatkozó kötelmet. A hozzájárulók azonban visszatérítést kaphatnak a leszerelési költségekre a pénzalapból a felmerült leszerelési költségek és a hozzájárulónak a pénzalap eszközeiben való részesedése közül az alacsonyabb összegéig;
- d) a társak korlátozottan vagy egyáltalán nem férhetnek hozzá a pénzalap eszközeinek többletéhez, a megfelelő leszerelési költségek teljesítésére felhasznált összegben felül.

#### HATÓKÖR

4. Ez az értelmezés az olyan leszerelési alapokból származó érdekeltségeknek a hozzájáruló pénzügyi kimutatásaiban történő elszámolására vonatkozik, amely az alább felsorolt mindkét tulajdonsággal rendelkezik:
- a) az eszközöket külön kezelik (akár azáltal, hogy azokat egy különálló jogi személy birtokolja, akár azáltal, hogy azokat egy másik gazdálkodó egységen belül, elkülönített eszközként tartják); és
  - b) a hozzájáruló korlátozott hozzáféréssel rendelkezik az eszközhöz.
5. Egy pénzalapban lévő maradvány érdekeltség, amely meghaladja a visszatérítésre való jogosultságot, pl. egy felosztási jog az összes leszerelés elvégzését követően vagy a pénzalap megszüntetésekor, az IAS 39 hatókörébe tartozó tőkeinstrumentumnak minősülhet, és így kívül esik ennek az értelmezésnek a hatókörén.

#### KÉRDÉSEK

6. Ez az értelmezés a következő kérdésekkel foglalkozik:
- a) hogyan számolja el a hozzájáruló a pénzalapban lévő érdekeltségét?
  - b) ha egy hozzájárulónak további hozzájárulások megtételére vonatkozó kötelme van, például egy másik hozzájáruló csődje esetén, hogyan kell elszámolni ezt a kötelmet?

#### KONSZENZUS

##### **Pénzalapban birtokolt érdekeltség elszámolása**

7. A hozzájárulónak kötelezettségként kell megjelenítenie a leszerelési költségek fizetésére vonatkozó kötelmét, és elkülönülten kell megjelenítenie a pénzalapban lévő érdekeltségét, kivéve, ha a hozzájáruló akkor sem köteles a leszerelési költséget megfizetni, ha a pénzalap nem tud fizetni.
8. A hozzájárulónak meg kell határoznia, hogy ellenőrzést vagy közös ellenőrzést gyakorol-e a pénzalap felett, vagy hogy jelentős befolyással van-e rá, az IAS 27, IAS 28, IAS 31 és a SIC-12 értelmében. Ha igen, akkor a hozzájárulónak ezen standardoknak megfelelően kell elszámolnia a pénzalapban lévő érdekeltségét.
9. Ha a hozzájáruló nem gyakorol ellenőrzést vagy közös ellenőrzést a pénzalap felett, vagy nincs jelentős befolyással rá, akkor a hozzájárulónak a pénzalaptól való visszatérítési jogosultságot az IAS 37 szerinti visszatérítésként kell megjelenítenie. Ezt a visszatérítést az alábbiak közül az alacsonyabbik összegben kell értékelni:
- a) a megjelenített leszerelési kötelelem összege; és
  - b) a hozzájáruló részesedése a pénzalapból a hozzájárulók rendelkezésére álló nettó eszközök valós értékéből.



A visszatérítésre való jogosultság könyv szerinti értékének változásait, a pénzalaphoz való hozzájárulások és a pénzalapból kapott kifizetések kivételével, nyereséggként vagy veszteséggként kell megjeleníteni a változások felmerülésének időszakában.

#### **További hozzájárulásokra vonatkozó kötelek elszámolása**

10. Ha a hozzájárulónak kötelme van további hozzájárulásokat tenni, például egy másik hozzájáruló csődje esetén, vagy ha a pénzalap által kezelt befektetési eszközök értéke olyan alacsony lesz, hogy már nem elegendő a pénzalap visszatérítési kötelemeinek teljesítésére, ez a kötelelem egy az IAS 37 hatókörébe tartozó függő kötelezettség. A hozzájárulónak csak akkor kell megjelenítenie a kötelezettséget, ha valószínű, hogy további hozzájárulások megtételére lesz szükség.

#### **Közzététel**

11. A hozzájárulónak közzé kell tennie a pénzalapban birtokolt érdekeltségének jellegét, és a pénzalapban lévő eszközkhöz való hozzáférés bármilyen korlátozását.
12. Ha a hozzájárulónak kötelme van potenciális további hozzájárulások megtételére, amely nincs kötelezettséggként megjelenítve (lásd a 10. bekezdést), akkor az IAS 37 86. bekezdésében meghatározottakat közzé kell tennie.
13. Ha a hozzájáruló a 9. bekezdés szerint számolja el egy pénzalapban meglévő érdekeltségét, akkor az IAS 37 85.c) bekezdésében meghatározottakat közzé kell tennie.

#### **HATÁLYBALÉPÉS NAPJA**

14. A gazdálkodó egységnek a jelen értelmezést 2006. január 1-jén vagy azt követően kezdődő, éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás javasolt. Amennyiben a gazdálkodó egység a jelen értelmezést egy 2006. január 1-je előtt kezdődő időszakra alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie.

#### **ÁTTÉRÉS**

15. A számviteli politika változásait az IAS 8 követelményei szerint kell elszámolni.

---

## Függelék

**Az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés standard módosítása**

A jelen függelékben szereplő módosítást a 2006. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves számviteli időszakokra kell alkalmazni. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza a jelen értelmezést, ezt a módosítást is alkalmazni kell erre a korábbi időszakra.

A1. Az IAS 39 Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés standard 2. bekezdésébe egy 2.) albekezdés kerül beillesztésre a következők szerint:

**2. A jelen standardot kell alkalmaznia valamennyi egységnek valamennyi típusú pénzügyi instrumentumára, az alábbi kivételekkel:**

...

**j) olyan kifizetésekre vonatkozó jogok, amelyek célja, hogy megtérítsék a gazdálkodó egység azon ráfordításait, amelyeket egy olyan kötelezettség kiegyenlítésére kell tennie, amelyet az IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések standard alapján céltartalékként mutat ki, vagy amelyre egy korábbi időszakban céltartalékot mutatott ki az IAS 37-tel összhangban.**