A BIZOTTSÁG 53/2009/EK RENDELETE

(2009. január 21.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IAS 32 és az IAS 1 nemzetközi számviteli standard módosításai tekintetében történő módosításáról

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

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 [1] és különösen annak 3. cikke (1) bekezdésére,

mivel:

(1) Az 1126/2008/EK bizottsági rendelettel [2] elfogadásra kerültek egyes, 2008. október 15-én érvényben lévő nemzetközi standardok és értelmezések.

(2) A Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) 2008. február 14-én „Visszaadható pénzügyi instrumentumok és felszámoláskor keletkező kötelmek" címmel közzétette az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: Bemutatás* és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standard módosításait (a továbbiakban: az IAS 32 és az IAS 1 módosítása). A módosítások értelmében bizonyos instrumentumokat, amelyeket törzsrészvényekhez hasonló jellegük ellenére jelenleg kötelezettségként sorolnak be, ezután saját tőkeként kell besorolni. Az ilyen instrumentumokkal kapcsolatban további közzétételi kötelezettségeket szükséges megállapítani és átsorolásukra új szabályokat kell alkalmazni.

(3) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) Szakértői Munkacsoportjával (TEG) folytatott konzultáció megerősítette, hogy az IAS 32 és az IAS 1 módosításai megfelelnek az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak. Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) véleményeinek objektivitását és semlegességét a Bizottság számára véleményező Standard Tanács Felülvizsgálati Csoport felállításáról szóló 2006. július 14-i 2006/505/EK bizottsági határozattal [3] összhangban a Standard Tanács Felülvizsgálati Csoport megvizsgálta az EFRAG véleményét, és a Bizottságot arról tájékoztatta, hogy az kiegyensúlyozott és objektív.

(4) Az 1126/2008/EK rendeletet ezért ennek megfelelően módosítani kell.

(5) Az ebben a rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak a Számviteli Szabályozó Bizottság véleményével,

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

1. cikk

Az 1126/2008/EK rendelet melléklete a következőképpen módosul:

1. Az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: Bemutatás* nemzetközi számviteli standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul.

2. Az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* nemzetközi számviteli standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul.

3. Az IFRS 7 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, az IAS 39 nemzetközi számviteli standard és a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság által kidolgozott IFRIC 2 értelmezés az IAS 32 és az IAS 1 e rendelet mellékletében meghatározott módosításának megfelelően módosul.

2. cikk

Az IAS 32 és az IAS 1 módosításait az e rendelet mellékletében meghatározott formában minden társaságnak legkésőbb a 2008. december 31. után kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

[1] HL L 243., 2002.9.11., 1. o.
[2] HL L 320., 2008.11.29., 1. o.
[3] HL L 199., 2006.7.21., 33. o.

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, 2009. január 21-én.

a Bizottság részéről
Charlie McCREEVY
a Bizottság tagja

MELLÉKLET

NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

IAS 32	Az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: bemutatás* standard módosításai
IAS 1	Az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standard módosításai

Sokszorosítása az Európai Gazdasági Térségben megengedett. Az Európai Gazdasági Térségen kívül minden jog fenntartva, kivéve a személyes használat vagy egyéb tisztességes felhasználás céljából történő sokszorosítást. További információ az IASB-től szerezhető be a www.iasb.org címen.

AZ IAS 32 PÉNZÜGYI INSTRUMENTUMOK: BEMUTATÁS ÉS AZ IAS 1 A PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK PREZENTÁLÁSA STANDARD MÓDOSÍTÁSAI

VISSZAADHATÓ PÉNZÜGYI INSTRUMENTUMOK ÉS FELSZÁMOLÁSKOR KELETKEZŐ KÖTELMEK

Az IFRS-ek módosításai

Ez a dokumentum az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: Bemutatás* és IAS 1 *Pénzügyi beszámolók prezentációja* (2007. évi átdolgozott változat) standard módosításait, az IFRS 7 *Pénzügyi instrumentumok: közzétételek* és IFRS 39 *Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés és értékelés* standardban, valamint az IFRIC 2 *Tagi részesedések szövetkezeti gazdálkodó egységekben és hasonló instrumentumok* standardban az előbbiekből a következő módosításokat mutatja be. Azokat a módosításokat is közli, amelyeket az IAS 32 és az IAS 1 standardban a „Következtetések alapja" című fejezetben, illetve az IAS 32 standardhoz tartozó szemléltető példákban végeztek el. A módosítások azokból a javaslatokból adódnak, amelyeket az IAS 32 és az IAS 1 standard módosításaira vonatkozó „*Valós értéken visszaadható pénzügyi instrumentumok és felszámoláskor keletkező kötelmek*" című, 2006 júniusában közzétett nyilvános tervezet közölt.

A gazdálkodó egységek ezeket a módosításokat a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kötelesek alkalmazni. Amennyiben a gazdálkodó egységek korábbi időszakra is alkalmazzák ezeket a bekezdéseket, ezt a tényt közölni kötelesek.

Az IAS 32

Pénzügyi instrumentumok: Bemutatás standard módosításai

A pénzügyi eszköz és a pénzügyi kötelezettség fogalmaira a standard 11. bekezdésében adott fogalommeghatározások módosulnak, valamint a valós érték fogalommeghatározását követően a standard kiegészül a visszaadható eszköz fogalommeghatározásával.

FOGALOMMEGHATÁROZÁSOK (LÁSD MÉG AZ AG3-AG23. BEKEZDÉSEKET)

11. Ebben a standardban a következő kifejezések az alábbiakban meghatározott értelemben használatosak:

…

Pénzügyi eszköz bármely eszköz, amely:

a) …

d) olyan szerződés, amely a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumaiban teljesül vagy teljesíthető, és amely:

i. …

ii. olyan származékos termék, amely nem valamely fix összegű pénzeszköznek, vagy egyéb pénzügyi eszköznek a gazdálkodó egység fix számú saját tőkeinstrumentumára való cseréje által kerül vagy kerülhet teljesítésre. E meghatározás céljára a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumaiba nem tartoznak bele azok a visszaadható pénzügyi instrumentumok, amelyeket a 16A. és 16B. bekezdések értelmében tőkeinstrumentumként kell besorolni, sem azok az instumentumok, amelyek a gazdálkodó egységet a felszámoláskor arra kötelezik hogy valamely partnerének adja át nettó eszközeinek arányos részét és amelyeket a 16C. és 16D. bekezdések értelmében tőkeinstrumentumokként kell besorolni, sem azon instrumentumok, amelyek önmagukban szerződést jelentenek a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumainak jövőbeni átvételére vagy átadására.

Pénzügyi kötelezettség bármely olyan kötelezettség, amely:

a) szerződéses kötelmet keletkeztet:

i. készpénz vagy egyéb pénzügyi eszköz másik gazdálkodó egység részére történő átadására; vagy

ii. pénzügyi eszközök vagy pénzügyi kötelezettségek másik gazdálkodó egységgel potenciálisan kedvezőtlen feltételek mellett végzett cseréjére; vagy

b) olyan szerződés, amely a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumaiban teljesül vagy teljesíthető, és amely:

i. olyan nem származékos termék, amelynek alapján a gazdálkodó egység köteles, vagy kötelezhető saját tőkeinstrumentumai változó darabszámának átadására; vagy

ii. olyan származékos termék, amely nem valamely fix összegű pénzeszköznek, vagy egyéb pénzügyi eszköznek a gazdálkodó egység fix számú saját tőkeinstrumentumára való cseréje által kerül vagy kerülhet teljesítésre. E meghatározás céljára a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumaiba nem tartoznak bele azok a visszaadható pénzügyi instrumentumok, amelyeket a 16A. és 16B. bekezdések értelmében tőkeinstrumentumként kell besorolni, sem azok az instumentumok, amelyek a gazdálkodó egységet a felszámoláskor arra kötelezik hogy valamely partnerének adja át nettó eszközeinek arányos részét és amelyeket a 16C. és 16D. bekezdések értelmében tőkeinstrumentumokként kell besorolni, sem azon instrumentumok, amelyek önmagukban szerződést jelentenek a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumainak jövőbeni átvételére vagy átadására.

Ez alól kivételt képez az az instrumentum, amely megfelel a tőkeinstrumentumként meghatározott pénzügyi kötelezettség fogalmának, ha rendelkezik a 16A. és 16B. vagy a 16C. és 16D. bekezdésekben szereplő összes tulajdonsággal és megfelel az azokban foglalt valamennyi feltételnek.

…

A *visszaadható instrumentum* olyan pénzügyi instrumentum, amely birtokosát feljogosítja arra, hogy az instrumentumot készpénzért vagy más(ik) pénzügyi eszközért cserébe visszaadja kibocsátójának, vagy bizonytalan jövőbeli esemény bekövetkeztekor, illetve az instrumentum birtokosának elhalálozásakor vagy nyugalomba vonulásakor automatikusan visszakerül a kibocsátóhoz.

A 15. és 16. bekezdések előtti fejezetcím módosul. A 16. bekezdés után egy fejezetcím következik, ezt a 16A. és 16B. bekezdések követik, majd ismét egy fejezetcím, azután a 16C. és 16D. bekezdések, majd ismét egy fejezetcím, végül a 16E. és 16F. bekezdések következnek.

ISMERTETÉS

Kötelezettségek és saját tőke (lásd még az AG13–AG14J. és az AG25–AG29A. bekezdéseket)

…

16. Amikor a kibocsátó a 11. bekezdésben megadott fogalommeghatározásokat alkalmazza annak megállapítására, hogy az adott pénzügyi instrumentum tőkeinstrumentum-e, nem pedig pénzügyi kötelezettség, az adott instrumentum akkor és csak akkor tőkeinstrumentum, ha az alábbi (a) és (b) feltételek egyaránt teljesülnek.

a) …

b) Ha az instrumentumot a kibocsátó saját tőkeinstrumentumaiban fogják teljesíteni vagy azokban teljesíthető, az instrumentum:

i. …

ii. olyan származékos termék, amelyet kizárólag oly módon teljesítenek, hogy a kibocsátó fix összegű készpénzt vagy egyéb pénzügyi eszközt cserél saját tőkeinstrumentumai meghatározott darabszámára. E meghatározás céljára a kibocsátó saját tőkeinstrumentumaiba nem tartoznak bele azok az instrumentumok, amelyek rendelkeznek a 16A. és 16B. vagy a 16C. és 16D. bekezdésekben előírt összes tulajdonsággal és megfelelnek az azokban foglalt összes feltételnek, vagy olyan instrumentumok, amelyek önmagukban szerződést keletkeztetnek a kibocsátó saját tőkeinstrumentumainak jövőbeni átvételére vagy átadására.

Az olyan szerződéses kötelem, beleértve a származékos pénzügyi instrumentumból keletkezőt is, amely a kibocsátó saját tőkeinstrumentumainak jövőbeni átvételét vagy átadását eredményezi vagy eredményezheti, de nem felel meg a fenti a) és b) albekezdésekben foglalt feltételeknek, nem tőkeinstrumentum. Ez alól kivételt képez az az instrumentum, amely megfelel a tőkeinstrumentumként meghatározott pénzügyi kötelezettség fogalmának, ha rendelkezik a 16A. és 16B. vagy a 16C. és 16D. bekezdésekben szereplő összes tulajdonsággal és megfelel az azokban foglalt valamennyi feltételnek.

Visszaadható instrumentumok

16A. A visszaadható pénzügyi instrumentum a kibocsátó szerződéses kötelezettsége adott instrumentum készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért történő visszavásárlására vagy visszaváltására, amikor az eladási opciós joggal élnek. A pénzügyi kötelezettség fogalma alóli kivételként az az instrumentum, amely ilyen kötelezettséget keletkeztet, tőkeinstrumentumnak minősül, ha rendelkezik a következő tulajdonságokkal:

a) Feljogosítja tulajdonosát a gazdálkodó egység nettó eszközeinek arányos részére abban az esetben, ha a gazdálkodó egység felszámolás alá kerül. A gazdálkodó egység nettó eszközei az eszközökkel szemben támasztott követelések levonása után maradó eszközök. Az arányos rész meghatározása:

i. a gazdálkodó egység nettó eszközeit felszámoláskor egyenlő összegű részekre osztjuk, majd

ii. megszorozzuk a kapott összeget a pénzügyi instrumentum tulajdonosának birtokában lévő egységek számával,

b) Az instrumentum az összes többi instrumentumosztály alá rendelt instrumentumosztályba tartozik. Az instrumentum akkor tartozik ebbe az osztályba, ha

i. nem tartozik hozzá a gazdálkodó egységgel szemben felszámoláskor támasztott többi követeléssel szembeni elsőbbségi jog, és

ii. nem szükséges más instrumentummá alakítani mielőtt az instrumentumoknak abba az osztályába kerülne, amely az összes többi instrumentumosztály alá rendelt.

c) Az összes többi instrumentumosztály alá rendelt instrumentumosztályba tartozó valamennyi instrumentum azonos tulajdonságokkal rendelkezik.. Például valamennyien visszaadhatónak kell lenniük, és ebben az osztályban az összes instrumentum visszavásárlási vagy visszaváltási árát azonos képlettel vagy egyéb módszerrel számítjuk ki.

d) Eltekintve a kibocsátónak az adott instrumentum készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért történő visszavásárlására vagy visszaváltására vállalt szerződéses kötelezettségétől, az instrumentum nem tartalmaz olyan szerződéses kötelezettséget, amely szerint valamely más gazdálkodó egység részére készpénzt vagy egyéb pénzügyi eszközt kellene átadni, pénzügyi eszközöket vagy pénzügyi kötelezettségeket kellene egy másik gazdálkodó egységgel cserélni a gazdálkodó egység számára potenciálisan előnytelen feltételek mellett, és nem is olyan szerződés, amely a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumaiban egyenlítendő vagy egyenlíthető ki a pénzügyi kötelezettség meghatározásának b) pontja szerint.

e) Az instrumentum élettartama alatt az instrumentumnak tulajdonítható összes várható cash-flow alapvetően az eredménykimutatáson, a könyvelt nettó eszközök változásain, illetve a gazdálkodó egység elszámolt és el nem számolt nettó eszközeinek valós értékében az instrumentum élettartama alatt bekövetkező (az instrumentum hatásain kívüli) változásokon alapul.

16B. Egy instrumentum akkor tőkeinstrumentum, ha – azon kívül, hogy az összes fenti tulajdonsággal rendelkezik – kibocsátójának nincs más olyan pénzügyi instrumentuma, illetve szerződése:

a) amelynek összes cash-flow-i lényegében az eredményen, az elszámolt nettó eszközök változásán, illetve a gazdálkodó egység elszámolt vagy el nem számolt nettó eszközei valós értékének változásán alapulnak (az ilyen instrumentum vagy szerződés hatásainak kivételével), valamint

b) amely lényegében a visszaadható instrumentumok tulajdonosainak járó maradék megtérülést korlátozza vagy rögzíti.

A jelen feltétel alkalmazásának céljára a gazdálkodó egység nem vehet figyelembe a 16A. bekezdésben leírt instrumentum tulajdonosával kötött olyan nem pénzügyi szerződéseket, amelyekben az instrumentumot nem birtokló partner és a kibocsátó egység között létrejött egyenértékű szerződéshez hasonló szerződéses feltételek szerepelnek. Amennyiben a gazdálkodó egység nem képes meghatározni, hogy ez a feltétel teljesül-e, nem sorolhatja a visszaadható instrumentumot a tőkeinstrumentumok közé.

Olyan instrumentumok, illetve instrumentumrészek, amelyek arra kötelezik a gazdálkodó egységet, hogy nettó eszközeinek arányos részét más fél részére adja át

16C. Egyes pénzügyi instrumentumok szerződéses kötelmet jelentenek arra, hogy a kibocsátó gazdálkodó egység felszámoláskor adja át nettó eszközeinek arányos részét egy másik gazdálkodó egységnek. Ez a kötelezettség vagy azért merül fel, mert a felszámolás a gazdálkodó egység hatáskörén kívül (pl. korlátozott élettartamú gazdálkodó egységek esetén) bizonyosan bekövetkezik, vagy azért, mert bekövetkezése ugyan nem bizonyos, de az instrumentum tulajdonosának szabad döntésén múlik. A pénzügyi kötelezettség fogalma alóli kivételként az az instrumentum, amely ilyen kötelezettséget keletkeztet, tőkeinstrumentumnak minősül, ha rendelkezik a következő tulajdonságokkal:

a) Feljogosítja tulajdonosát a gazdálkodó egység nettó eszközeinek arányos részére abban az esetben, ha a gazdálkodó egység felszámolás alá kerül. A gazdálkodó egység nettó eszközei az eszközökkel szemben támasztott követelések levonása után maradó eszközök. Az arányos rész meghatározása:

i. a gazdálkodó egység nettó eszközeit felszámoláskor egyenlő összegű részekre osztjuk, majd

ii. megszorozzuk a kapott összeget a pénzügyi instrumentum tulajdonosának birtokában lévő egységek számával,

b) Az instrumentum az összes többi instrumentumosztály alá rendelt instrumentumosztályba tartozik. Az instrumentum akkor tartozik ebbe az osztályba, ha

i. nem tartozik hozzá a gazdálkodó egységgel szemben felszámoláskor támasztott többi követeléssel szembeni elsőbbségi jog, és

ii. nem szükséges más instrumentummá alakítani mielőtt az instrumentumoknak abba az osztályába kerülne, amely az összes többi instrumentumosztály alá rendelt.

c) Az összes többi instrumentumosztály alá rendelt instrumentumosztályba tartozó valamennyi instrumentum egyöntetű szerződéses kötelezettséget keletkeztet arra, hogy a kibocsátó gazdálkodó egység felszámoláskor nettó eszközeinek arányos részét átadja.

16D. Egy instrumentum akkor tőkeinstrumentum, ha – azon kívül, hogy az összes fenti tulajdonsággal rendelkezik – kibocsátójának nincs más olyan pénzügyi instrumentuma, illetve szerződése:

a) amelynek összes cash-flow-i lényegében az eredményen, az elszámolt nettó eszközök változásán, illetve a gazdálkodó egység elszámolt vagy el nem számolt nettó eszközei valós értékének változásán alapulnak (az ilyen instrumentum vagy szerződés hatásainak kivételével), valamint

b) lényegében a visszaadható instrumentumok tulajdonosainak járó maradék megtérülést korlátozza vagy rögzíti.

A jelen feltétel alkalmazásának céljára a gazdálkodó egység nem vehet figyelembe a 16C. bekezdésben leírt instrumentum tulajdonosával kötött olyan nem pénzügyi szerződéseket, amelyekben az instrumentumot nem birtokló partner és a kibocsátó egység között létrejött egyenértékű szerződéshez hasonló szerződéses feltételek szerepelnek. Amennyiben a gazdálkodó egység nem képes meghatározni, hogy ez a feltétel teljesül-e, nem sorolhatja az instrumentumot a tőkeinstrumentumok közé.

Olyan visszaadható instrumentumok, illetve instrumentumrészek átsorolása, amelyek a gazdálkodó egységet csak felszámolás esetén kötelezik arra, hogy nettó eszközeinek arányos részét más félnek adja át

16E. Egy gazdálkodó egység a 16A. és 16B. vagy a 16C. és 16D. bekezdésekkel összhangban akkortól kezdve sorolhat egy pénzügyi instrumentumot a tőkeinstrumentumok közé, amikor az instrumentum rendelkezik valamennyi tulajdonsággal és megfelel az e bekezdésekben megállapított valamennyi feltételnek. A gazdálkodó egység akkortól kezdve sorolhat át egy pénzügyi instrumentumot, amikor az instrumentum többé nem rendelkezik az összes olyan tulajdonsággal, illetve már nem felel meg az összes olyan feltételnek, amelyeket ezek a bekezdések felsorolnak. Ha például egy gazdálkodó egység valamennyi kibocsátott, vissza nem váltható instrumentumát visszaváltja és mindegyik maradék kinnlevő instrumentuma rendelkezik a 16A. és 16B. bekezdésekben szereplő összes tulajdonsággal, illetve megfelel az összes ott felsorolt feltételnek, a gazdálkodó egység akkortól kezdve sorolhatja át a visszaadható instrumentumokat a tőkeinstrumentumok közé, amikor a vissza nem váltható instrumentumokat visszaváltja.

16F. A gazdálkodó egység az alábbiak szerint köteles elszámolni egy instrumentumot a 16E. bekezdéssel összhangban:

a) A tőkeinstrumentumot köteles a pénzügyi kötelezettségek közé sorolni attól a naptól fogva, amikor az instrumentum többé nem rendelkezik a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdések szerinti valamennyi tulajdonsággal, illetve már nem felel meg az azokban foglalt feltételeknek. A pénzügyi kötelezettséget az instrumentum átsorolás napján mért valós értékén kell figyelembe venni. A gazdálkodó egység a tőkében köteles elszámolni minden olyan különbözetet, amely a tőkeinstrumentum könyv szerinti értéke és a pénzügyi kötelezettség valós értéke között az átsorolás napján fennáll.

b) Egy pénzügyi kötelezettséget attól a naptól fogva köteles a tőke körébe sorolni, amikor az instrumentum rendelkezik a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdések szerinti valamennyi tulajdonsággal, illetve megfelel az azokban foglalt feltételeknek. Egy tőkeinstrumentumot a pénzügyi kötelezettség átsorolás napján mért valós értékén kell figyelembe venni.

A 17–19. bekezdések módosulnak.

Nincs szerződéses kötelem készpénz vagy egyéb pénzügyi eszköz átadására (a 16. bekezdés a) albekezdése)

17. A fenti 16A. és 16B., illetve 16C. és 16D. bekezdésekben leírt körülmények kivételével a pénzügyi kötelezettségek és a tőkeinstrumentumok közötti különbségtételben az játszik kritikus szerepet, hogy fennáll-e a pénzügyi instrumentum kapcsán az egyik fél (a kibocsátó) számára szerződéses kötelem készpénz vagy más pénzügyi eszköz átadására a másik fél (az instrumentum tulajdonosa) részére pénzügyi eszközök vagy pénzügyi kötelezettségek cseréjére az instrumentum tulajdonosával a kibocsátó szempontjából potenciálisan előnytelen feltételek mellett. …

18. A gazdálkodó egység pénzügyi helyzetének kimutatásában a besorolást a pénzügyi instrumentum tartalma, nem pedig annak jogi formája határozza meg. A tartalom és a jogi forma többnyire összhangban vannak egymással, de nem minden esetben. Néhány pénzügyi instrumentum a tőke jogi formáját ölti, de tartalmukban kötelezettségek, más instrumentumok pedig ötvözhetik a tőkeinstrumentumok jegyeit a pénzügyi kötelezettségek jellemzőivel. Például:

a) …

b) az a pénzügyi instrumentum, amely tulajdonosa számára lehetővé teszi a készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért történő visszaváltást („visszaadható instrumentum") pénzügyi kötelezettség, azoknak az instrumentumoknak a kivételével, amelyek a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdésekkel összhangban a tőkeinstrumentumok közé sorolhatók. A pénzügyi instrumentum akkor is pénzügyi kötelezettség, ha a készpénz összegének vagy egyéb pénzügyi eszköz mennyiségének meghatározása index vagy egyéb olyan tétel alapján történik, amely növekedhet vagy csökkenhet. A pénzügyi instrumentum készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért történő visszaváltásának a birtokos számára biztosított lehetősége azt jelenti, hogy a visszaadható instrumentum megfelel a pénzügyi kötelezettség fogalmának, eltekintve azoktól az instrumentumoktól, amelyek a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdésekkel összhangban a tőkeinstrumentumok közé sorolhatók. A nyílt végű befektetési alapok, zártvégű befektetési alapok, társulások és egyes szövetkezeti gazdálkodó egységek például felruházhatják befektetési jegyeik tulajdonosait vagy tagjaikat azzal a joggal, hogy a kibocsátóban fennálló érdekeltségeiket bármikor készpénzért visszaváltsák, aminek eredményeképpen a jegytulajdonosok, illetve tagok érdekeltségei pénzügyi kötelezettségeknek minősülnek, azok kivételével, amelyek a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdések értelmében tőkeinstrumentumoknak minősülnek. A pénzügyi kötelezettségként történő besorolás azonban nem zárja ki az olyan megnevezések alkalmazását, mint pl. „a tagok rendelkezésére álló nettó eszközérték", valamint „a tagok rendelkezésére álló nettó eszközértékben bekövetkezett változás" magukban a pénzügyi kimutatásokban egy olyan gazdálkodó egység esetében, amely nem rendelkezik tőkével (pl. egyes befektetési alapok és zártvégű alapok, lásd a 7. szemléltető példát), vagy nem zárja ki további közzétételek alkalmazását annak bemutatására, hogy a tagok részesedéseinek összessége olyan tételeket is tartalmaz, mint pl. a tartalékok, amelyek megfelelnek a tőke fogalmának, és olyan eladható instrumentumokat, amelyek nem felelnek meg (lásd a 8. szemléltető példát).

19. Ha egy gazdálkodó egységnek nincs feltétlen joga arra, hogy készpénzzel vagy egyéb pénzügyi eszközzel egyenlítsen ki egy szerződéses kötelezettséget, a kötelezettség kimeríti a pénzügyi kötelezettség fogalmát, azoknak az instrumentumoknak a kivételével, amelyek a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdések szerint tőkeinstrumentumoknak minősülnek. Például:

…

A 22., 23. és 25. bekezdések módosulnak. A 22. bekezdés után a standard a 22A. bekezdéssel egészül ki.

A gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumaiban végzett teljesítés (a 16. bekezdés b) albekezdése)

22. A 22A. bekezdésben foglaltakon kívül, tőkeinstrumentum az a szerződés, amelyet a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumai fix darabszámának (átvételével vagy) átadásával teljesít fix összegű készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért cserébe. Például: …

22A. Ha a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumai, amelyeket a gazdálkodó egység egy szerződés teljesítésekor kap vagy ad át, a 16A. és 16B. bekezdéseiben leírt összes tulajdonsággal rendelkező és azokban foglalt összes feltételnek megfelelő visszaadható pénzügyi instrumentumok, vagy olyan instrumentumok, amelyek a gazdálkodó egységet arra kötelezik, hogy kizárólag felszámoláskor adja át másnak a gazdálkodó egység nettó eszközeinek arányos részét, rendelkezik a 16C. és 16D. bekezdésekben leírt összes tulajdonsággal és megfelel az azokban foglalt összes feltételnek, az ilyen szerződés pénzügyi eszköz vagy pénzügyi kötelezettség. Ezek közé tartoznak az olyan szerződések is, amelyeket fix összegű készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért cserébe a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumai közül fix darabszám átvételével vagy átadásával teljesít.

23. A 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdésekben leírt körülmények kivételével az a szerződés, amely arra kötelezi a gazdálkodó egységet, hogy saját tőkeinstrumentumait készpénzért vagy valamely pénzügyi eszközért cserébe vásárolja meg, a visszaváltási összeg jelenértékére (pl. a határidős visszavásárlási ár, az opció lehívási ára, vagy egyéb visszaváltási összeg jelenértékére) vonatkozóan pénzügyi kötelezettséget keletkeztet. Ez a helyzet akkor is, amikor a szerződés maga tőkeinstrumentum. Példa. …

Függő teljesítési rendelkezések

25. Egyes esetekben a pénzügyi instrumentum alapján a gazdálkodó egység kötelezett lehet készpénz vagy egyéb pénzügyi eszköz átadására vagy más olyan módon történő teljesítésére, mintha az pénzügyi kötelezettség lenne, meghatározott bizonytalan jövőbeni események bekövetkezésétől vagy be nem következésétől (vagy bizonytalan körülmények kimenetelétől) függően, amelyek mind a kibocsátó, mind pedig az instrumentum tulajdonosának ellenőrzési körén kívül esnek, mint pl. tőzsdeindex alakulása, infláció, kamatláb, adószabályok, a kibocsátó jövőbeni bevételei, nettó nyeresége vagy hitel/saját tőke aránya. Az ilyen instrumentum kibocsátójának nincs feltétel nélküli joga arra, hogy elkerülhesse készpénz vagy egyéb pénzügyi eszköz átadását (vagy olyan egyéb módon végzett teljesítést, amely miatt az pénzügyi kötelezettség lenne). Emiatt az ilyen instrumentum a kibocsátó pénzügyi kötelezettsége, kivéve ha:

a) a függő teljesítési rendelkezés azon része, amely a készpénzben vagy egyéb pénzügyi eszközben való teljesítést írná elő (vagy más olyan módon végzett teljesítést, amely miatt az pénzügyi kötelezettség lenne), nem kezdettől fogva létezett;

b) a kibocsátó kizárólag a kibocsátó felszámolása esetén kötelezhető a kötelem készpénzben vagy egyéb pénzügyi eszközben történő teljesítésére (vagy más olyan módon végzett teljesítésére, amely miatt az pénzügyi kötelezettség lenne), vagy

c) az instrumentum rendelkezik a 16A. és 16B. bekezdésekben leírt valamennyi tulajdonsággal, és megfelel az azokban foglalt valamennyi feltételnek.

A 96. bekezdés előtti fejezetcím módosul. A 96. bekezdés után a standard a 96A–96C. bekezdésekkel egészül ki. A 97B. bekezdés után a standard a 97C. bekezdéssel egészül ki.

HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

96A. A 2008 februárjában kihirdetett „*Visszaadható pénzügyi instrumentumok és felszámoláskor felmerülő kötelezettségek*" (az IAS 32 és az IAS 1 standard módosításait tartalmazó) standard, amely előírta, hogy az olyan pénzügyi instrumentumokat, amelyek tartalmazzák a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdésekben leírt valamennyi tulajdonságot és megfelelnek az azokban foglalt feltételeknek, tőkeinstrumentumoknak minősüljenek, módosította a 11., 16., 17–19., 22., 23., 25., AG13., AG14. és AG27. bekezdéseket, valamint kiegészült a 16A.–16F., 22A., 96B., 96C., 97C., AG14A.–AG14J. és az AG29A. bekezdésekkel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ennél korábbi alkalmazás is megengedett. Amennyiben egy gazdálkodó egység ezeket a változtatásokat korábbi időszakra vonatkoztatja, köteles erről értesítést közölni, és a vonatkozó módosításokat egyúttal az IAS 1, IAS 39 és IAS 7, illetve az IFRIC 2 standardjaiban is átvezetni.

96B. Mivel a „*Visszaadható pénzügyi instrumentumok és felszámoláskor felmerülő kötelezettségek*" korlátozott körben vezette be a kivételt, a gazdálkodó egységek nem alkalmazzák a kivételt analógia alapján.

96C. A kivételt képező instrumentumok osztályba sorolása az instrumentum IAS 1, IAS 32, IAS 39 és az IFRS 7 standard szerinti elszámolására korlátozódik. Más szerkezetben, például az IFRS 2 *Részvényalapú fizetések* standard szerint, az instrumentum nem minősül tőkeinstrumentumnak.

97C. A 96A. bekezdésben leírt módosítások alkalmazása során a gazdálkodó egység köteles az összetett pénzügyi instrumentumot és a gazdálkodó egység nettó eszközeinek kizárólag felszámolás esetén másik fél számára átadandó arányos részét különálló, kötelezettség és tőke összetevőkre felosztani. Ha a kötelezettség elem a továbbiakban már nem áll fenn, az IAS 32 standard visszamenőleges alkalmazása a saját tőke két részének elkülönítését igényli. Az első összetevő a felhalmozott eredménybe tartozik és azt a felhalmozott kamatot képviseli, amely a kötelezettség-elemmel kapcsolatban halmozódott fel. A másik összetevő az eredeti tőkeelemet képviseli. Ezért a gazdálkodó egységnek nem szükséges ezt a két elemet elkülönítenie, ha a kötelezettség többé nem áll fenn a módosítások alkalmazásának időpontjában.

Az „Alkalmazási útmutató" című mellékletben az AG13. és AG14. bekezdések módosulnak. Az AG14., AG14A–AG14D., AG14E., AG14F–AG14I., és AG14J. bekezdések után egy-egy fejezetcím illesztendő be.

Tőkeinstrumentumok

AG13. A tőkeinstrumentumok körébe tartoznak a törzsrészvények, egyes visszaadható instrumentumok (ld. a 16A. és 16B. bekezdéseket), némely olyan instrumentum, amely a gazdálkodó egységet arra kötelezi, hogy kizárólag felszámoláskor adja át más fél részére a gazdálkodó egység nettó eszközeinek arányos részét (ld. a 16C. és 16D. bekezdéseket), bizonyos fajta elsőbbségi részvények (ld. az AG25. és AG26. bekezdéseket), valamint az opciószelvények, illetve egyéb írásbeli vételi opciós ügyletek, amelyek lehetővé teszik tulajdonosuk számára, hogy adott készpénzösszeg vagy egyéb pénzügyi eszköz fejében meghatározott számú vissza nem váltható törzsrészvényt jegyezzenek vagy vásároljanak a kibocsátó gazdálkodó egységben. Az a gazdálkodó egységre vonatkozó kötelezettség, amely szerint fix összegű készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért cserébe fix darabszámú saját tőkeinstrumentumot köteles kibocsátani vagy megvásárolni, a gazdálkodó egység tőkeinstrumentuma (a 22A. bekezdés rendelkezései alá tartozók kivételével). Ha azonban (a 16A. vagy 16B., illetve a 16C. vagy 16D. bekezdések szerint tőkének minősülő szerződések kivételével) az ilyen szerződés készpénz vagy egyéb pénzügyi eszköz megfizetésére vonatkozó kötelmet tartalmaz a gazdálkodó egységre nézve, ez a visszaváltási összeg jelenértékére nézve is kötelezettséget keletkeztet (lásd az AG27. bekezdés a) albekezdését). A vissza nem váltható törzsrészvények kibocsátója akkor vállal kötelezettséget, amikor hivatalosan kezdeményez felosztást, és a részvényesekkel szemben jogilag kötelezetté válik. Ez az eset állhat elő az osztalékokra vonatkozó nyilatkozatot követően, vagy amikor a gazdálkodó egységet felszámolják, és a kötelezettségek kielégítése után fennmaradó eszközöket fel kell osztani a részvényesek között.

AG14. A gazdálkodó egység által megvásárolt vételi opció vagy megszerzett más hasonló szerződés, amely jogot biztosít fix darabszámú saját tőkeinstrumentum fix összegű készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért cserébe történő visszavásárlására, (hacsak a 22A. bekezdés másként nem rendelkezik,) nem minősül a gazdálkodó egység pénzügyi eszközének. Ehelyett az ilyen szerződés fejében fizetett ellenértéket a saját tőkéből vonjuk le.

Az összes többi osztálynak alárendelt instrumentumosztály (a 16A. bekezdés b) albekezdése és a 16C. bekezdés b) albekezdése)

AG14A. A 16A. és 16C. bekezdésekben leírt egyik tulajdonság az, hogy a pénzügyi instrumentum olyan instrumentumosztályba tartozzon, amely minden egyéb osztálynak alárendelt.

AG14B. Annak meghatározásakor, hogy egy instrumentum az alárendelt osztályba tartozik-e, a gazdálkodó egység úgy értékeli az instrumentumban a felszámoláskor fennálló követelést, mintha a felszámolása az instrumentum besorolásának napján történne. Amennyiben a releváns körülményekben változás áll be, a gazdálkodó egység köteles átértékelni a besorolást. Ha például a gazdálkodó egység más pénzügyi instrumentumot bocsát ki vagy vált vissza, ez befolyással lehet arra, hogy a kérdéses instrumentum az összes többi osztálynak alárendelt instrumentumosztályba tartozik-e.

AG14C. Az az instrumentum, amely a gazdálkodó egység felszámolásakor elsőbbségi jogot biztosít, nem a gazdálkodó egység nettó eszközeinek arányos részére jogosító instrumentum. Az az instrumentum például, amely felszámoláskor elsőbbségi jogot biztosít, felszámoláskor a gazdálkodó egység nettó eszközeinek egy részén felül fix összegű osztalékra jogosítja fel tulajdonosát, míg az alárendelt osztályba tartozó, a gazdálkodó egység nettó eszközeinek arányos részére jogot biztosító instrumentumok felszámoláskor nem biztosítják ugyanezt a jogot.

AG14D. Ha egy gazdálkodó egységnek csak egyetlen osztályba tartozó pénzügyi instrumentumai vannak, ez az osztály úgy kezelendő, mint amely az összes többinek alárendelt.

Az instrumentum élettartama során az instrumentumnak tulajdonítható összes várható pénzáramlás (a 16A. bekezdés e) albekezdése)

AG14E. Az instrumentum élettartama alatt az instrumentum összes várható cash-flow-inak alapvetően az eredményen, a könyvelt nettó eszközök változásain, illetve a gazdálkodó egység elszámolt és el nem számolt nettó eszközeiben vagy valós értékében az instrumentum élettartama alatt bekövetkező változásokon kell alapulniuk. Az eredményt és az elszámolt nettó eszközök változását a vonatkozó IFRS-előírásokkal összhangban kell megállapítani.

Olyan instrumentum-tulajdonos ügyletei, aki nem a gazdálkodó egység tulajdonosa (a 16A. és a 16C. bekezdés)

AG14F. Egy visszaadható pénzügyi instrumentum vagy olyan instrumentum tulajdonosa, amely a gazdálkodó egységet arra kötelezi, hogy kizárólag felszámolás esetén nettó eszközeinek arányos részét más félnek adja át, kizárólag nem tulajdonosi minőségében köthet ügyleteket a gazdálkodó egységgel. A ilyen instrumentum-tulajdonos lehet például a gazdálkodó egység egyik alkalmazottja. Az instrumentumnak csak a gazdálkodó egység tulajdonjogával rendelkező tulajdonosával kapcsolatos cash-flow-i és szerződéses feltételei vehetők figyelembe amikor azt mérjük fel, hogy az instrumentum a 16A. és 16C. bekezdések szerint tőkének minősül-e.

AG14G. Erre példa lehet egy olyan betéti társaság, amelynek korlátozottan felelős kül- és korlátlanul felelős beltagja is van. Egyes korlátlanul felelős beltagok nyújthatnak garanciát a gazdálkodó egységnek és díjazásban is részesülhetnek a garancia nyújtásáért. Ilyen helyzetekben a garancia és az azzal összefüggő cash-flowk az instrumentum tulajdonosaihoz garanciavállalói szerepükben, nem pedig a gazdálkodó egység tulajdonosaiként ellátott szerepükben kapcsolódnak. Ezért az ilyen garancia és az azzal összefüggő cash-flowk eredményeképpen a korlátlanul felelős tag nem tekinthető a korlátozottan felelős tag alá rendeltnek, és figyelmen kívül kell hagyni őket, amikor azt mérjük fel, hogy a korlátozottan felelős és a korlátlanul felelős tagok instrumentumai azonosak-e.

AG14H. Egy másik példa az olyan eredménymegosztó konstrukció lehet, amelyben az instrumentum tulajdonosához a folyó vagy korábbi évek során nyújtott szolgáltatások vagy bonyolított üzlet alapján helyezik ki a nyereséget vagy veszteséget. Az ilyen konstrukciók az instrumentumok tulajdonosaival nem cégtulajdonosi minőségükben bonyolított ügyletek, ezért nem szabad őket figyelembe venni a 16A. és 16C. bekezdésekben felsorolt tulajdonságok értékelése során. Azok az eredménymegosztó konstrukciók azonban, amelyek során az instrumentumok tulajdonosaihoz nyereséget vagy veszteséget helyeznek ki instrumentumaiknak a többi osztályhoz képest mért névleges összege alapján, olyan ügyleteket képviselnek, amelyeket az instrumentumok tulajdonosaival cégtulajdonosi minőségükben bonyolítanak, és amelyeket figyelembe kell venni a 16A. vagy 16C. bekezdésekben felsorolt tulajdonságok értékelése során.

AG14I. A kibocsátó gazdálkodó egység és az instrumentum tulajdonosa között (az utóbbi nem cégtulajdonosi minőségében) kötött ügyletek cash-flowjainak és szerződéses feltételeinek meg kell egyezniük az instrumentummal nem rendelkező fél és a kibocsátó gazdálkodó egység között esetleg zajló ügyletekéivel.

A visszaadható instrumentumok tulajdonosainak járó maradék megtérülést lényegében korlátozó vagy rögzítő cash-flowjú egyéb pénzügyi instrumentumok, illetve szerződések kizárása (a 16B. és a 16D. bekezdés)

AG14J. A 16A. vagy 16C. bekezdés szerinti kritériumoknak egyébként megfelelő pénzügyi instrumentum tőke körébe sorolásának feltétele, hogy a gazdálkodó egységnek ne legyen egyéb olyan pénzügyi instrumentuma vagy szerződése, amelynek (a) az összes cash-flowjai alapvetően a nyereségen vagy a veszteségen, az elszámolt nettó eszközeinek változásán, vagy a gazdálkodó egység elszámolt és el nem számolt nettó eszközeinek valósérték-változásán, valamint (b) a maradék megtérülést lényegében korlátozó vagy rögzítő hatásán alapulnak. Nem valószínű, hogy az alábbi rendes kereskedelmi feltételek mellett független felekkel kötött instrumentumok megakadályoznák azoknak az instrumentumoknak a tőkeként történő besorolását, amelyek megfelelnek a 16A. vagy 16C. bekezdéseknek:

a) lényegében a gazdálkodó egység konkrét eszközein alapuló összes cash-flow instrumentumai,

b) a százalékos bevételeken alapuló cash-flow-k instrumentumai,

c) a gazdálkodó egységnek nyújtott szolgáltatásokra alkalmazott egyének jutalmazására tervezett szerződések,

d) nyújtott szolgáltatásokból vagy biztosított javakból származó nyereség jelentéktelen százalékának kifizetését előíró szerződések.

Az AG27. bekezdés módosul, és az AG29. bekezdés után a standard az AG29A. bekezdéssel egészül ki.

AG27. Az alábbi példák a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumaira vonatkozó egyes szerződéstípusok besorolását szemléltetik:

a) Az a szerződés, amelyet a gazdálkodó egység saját részvényei közül előre meghatározott darabszám jövőbeni ellenérték nélküli átvételével vagy átadásával teljesítenek, vagy amely saját részvényei meghatározott darabszámának fix összegű készpénzre vagy egyéb pénzügyi eszközre történő cseréjére szól, tőkeinstrumentum (hacsak a 22A. bekezdés másként nem rendelkezik). Ennek megfelelően az ilyen szerződésért kapott vagy fizetett bármilyen ellenértéket közvetlenül a saját tőke javára vagy terhére kell elszámolni. Erre példa az olyan kibocsátott részvényopció, amely a másik félnek jogot biztosít arra, hogy a gazdálkodó egység előre meghatározott darabszámú részvényét előre meghatározott pénzösszegért megvásárolhassa. Ha azonban a szerződés előírja, hogy a gazdálkodó egység valamely előre meghatározott, vagy meghatározandó időpontban vagy kérésre, saját részvényeit készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért megvásárolja (visszaváltja), a gazdálkodó egység a visszaváltási érték jelenértékére vonatkozóan egy pénzügyi kötelezettséget is kimutat (azoknak az instrumentumoknak a kivételével, amelyek rendelkeznek a 16A. és 16B. vagy a 16C. és 16D. bekezdésekben előírt összes tulajdonsággal és megfelelnek az azokban foglalt összes feltételnek). Erre szolgál példaképpen az az eset, amikor a gazdálkodó egység egy forward szerződés alapján köteles visszavásárolni saját részvényeinek adott darabszámát fix összegű készpénzért cserébe.

b) A gazdálkodó egység saját részvényeinek készpénzért történő visszavásárlására vonatkozó kötelme a visszaváltási érték jelenértékére vonatkozóan még akkor is pénzügyi kötelezettséget keletkeztet, ha a gazdálkodó egység által visszavásárolandó részvények száma nem előre meghatározott, vagy a kötelem a másik fél visszaváltási jogának gyakorlásától függ (hacsak a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdések másként nem rendelkeznek). A feltételes kötelemre példa az olyan kibocsátott opció, amely előírja a gazdálkodó egység számára, hogy készpénzért vásárolja vissza saját részvényeit, amennyiben a másik fél lehívja az opciót.

c) Az olyan szerződés, amelyet készpénzben vagy egyéb pénzügyi eszközben teljesítenek, pénzügyi eszköz vagy pénzügyi kötelezettség még akkor is, ha a kapott vagy adott készpénz vagy egyéb pénzügyi eszköz összege a gazdálkodó egység saját tőkéje piaci árának változásán alapul (hacsak a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdések másként nem rendelkeznek). Erre példa a nettó módon készpénzben kiegyenlített részvényopció.

d) …

AG29A. A 16A. és 16B. bekezdések, illetve a 16C. és 16D. bekezdések értelmében az instrumentum egyes olyan típusai, amelyek szerződéses kötelezettséget rónak a gazdálkodó egységre, tőkeinstrumentumoknak minősülnek. A fenti bekezdések szerinti besorolás kivételt képez a jelen standardban az instrumentum besorolására egyébként alkalmazott elvek alól. Ez a kivétel nem terjed ki azonban a konszolidált pénzügyi kimutatásokban szereplő nem ellenőrző részesedések besorolására. Ezért a különálló vagy egyedi pénzügyi kimutatásokban azok a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdéssel összhangban tőkeinstrumentumként besorolt instrumentumok, amelyek nem ellenőrző részesedések, kötelezettségként kerülnek besorolásra a csoport konszolidált pénzügyi kimutatásaiban.

A (2007-ben átdolgozott) IAS 1

Pénzügyi kimutatások prezentációja standard módosításai

FOGALOMMEGHATÁROZÁSOK

A 8. bekezdés után a standard a 8A. bekezdéssel egészül ki.

8A. A következő kifejezéseket az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: Bemutatás* standard határozza meg, a jelen standard pedig az IAS 39 standardban meghatározott jelentéssel használja.

a) tőkeinstrumentumként besorolt visszaadható pénzügyi instrumentum (amelyet az IAS 32 standard 16A. és 16B. bekezdései ismertetnek)

b) olyan instrumentum, amely a gazdálkodó egységet arra kötelezi, hogy kizárólag felszámolás esetén nettó eszközeinek arányos részét más fél részére adja át, és amely tőkeinstrumentumként besorolt (az IAS 32 standard 16C. és 16D. bekezdései szerint).

A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban vagy a megjegyzésekben ismertetett információk

A 80. bekezdés után a standard a 80A. bekezdéssel egészül ki.

80A. Amennyiben egy gazdálkodó egység átsorolt

a) egy tőkeinstrumentumként besorolt visszaadható pénzügyi instrumentumot, vagy

b) egy olyan tőkeinstrumentumnak minősülő instrumentumot, amely a gazdálkodó egységet arra kötelezi, hogy kizárólag felszámolás esetén nettó eszközeinek arányos részét másnak adja át

a pénzügyi kötelezettségek közül a tőkeinstrumentumok közé, akkor köteles közölni valamennyi összeget, amelyeket az egyes kategóriákból, illetve kategóriákba átsorolt (pénzügyi kötelezettség vagy tőke), és indokolni az átsorolást.

A 136. bekezdés után a standard egy fejezetcímmel és a 136A. bekezdéssel egészül ki. A 138. bekezdés módosul.

A tőke körébe sorolt visszaadható pénzügyi instrumentumok

136A. A tőkeinstrumentumok körébe sorolt visszaadható pénzügyi instrumentumokkal kapcsolatban a gazdálkodó egység köteles közölni (feltéve, hogy másutt még nem tették közzé):

a) a tőke körébe sorolt összegre vonatkozó összefoglaló mennyiségi adatokat;

b) azokat a célkitűzéseiket, irányelveiket és folyamatokat, amelyek az instrumentum tulajdonosainak felhívására vállalt visszavásárlási vagy visszaváltási kötelezettséggel függenek össze, ideértve a korábbi időszakokban bekövetkezett változásokat is;

c) a pénzügyi instrumentumok adott osztályának visszaváltásával, illetve visszavásárlásával kapcsolatos várható pénzkiáramlást, valamint

d) a visszaváltással, illetve visszavásárlással kapcsolatban várható pénzkiáramlás meghatározási módszerére vonatkozó tájékoztatást.

Egyéb közzétételi kötelezettségek

138. A gazdálkodó egység köteles közzétenni az alábbiakat, ha azok a pénzügyi kimutatásokkal együtt nyilvánosságra hozott információk között másutt még nincsenek közzétéve:

a) a gazdálkodó egység címét és jogi formáját, bejegyzésének országát, és bejegyzett székhelyének (vagy ha ez a székhelytől eltérő, tevékenysége elsődleges helyének) címét;

b) a gazdálkodó egység működéseinek és főbb tevékenységeinek leírását;

c) az anyavállalat és a csoport legfőbb anyavállalatának a nevét, valamint

d) amennyiben határozott időre létrehozott gazdálkodó egységről van szó, az időtartamra vonatkozó információt.

A 139A. bekezdés után a standard a 139B. bekezdéssel egészül ki.

ÁTMENETI RENDELKEZÉSEK ÉS A HATÁLYBALÉPÉS NAPJA

139B. A 2008 februárjában kihirdetett *Visszaadható pénzügyi instrumentumok és felszámoláskor felmerülő kötelezettségek* (az IAS 32 és az IAS 1 standard módosításait tartalmazó) standard módosította a 138. bekezdést és beiktatta a 8A., 80A. és 136A. bekezdéseket. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. Ennél korábbi alkalmazás is megengedett. Amennyiben egy gazdálkodó egység ezeket a változtatásokat korábbi időszakra vonatkoztatja, köteles erről értesítést közzétenni, és a vonatkozó módosításokat egyúttal az IAS 32, IAS 39, valamint az IFRS 7 és IFRIC 2 *Tagok üzletrészei szövetkezeti gazdálkodó egységekben és hasonló instrumentumok* standardokban is átvezetni.

Az IFRS 7, az IAS 39 és az IFRIC 2 standard módosításai

Amikor a gazdálkodó egységek az IAS 1 és az IAS 32 standard módosulásait alkalmazzák, kötelesek alkalmazni az IFRS 7, IAS 39 és az IFRIC 2 standard alábbiakban következő módosításait is.

Az IFRS 7

Pénzügyi instrumentumok: közzétételek standard

A 3. bekezdés módosul.

ALKALMAZÁSI TERÜLET

3. Alkalmazási terület

a) …

f) azokat az instrumentumokat, amelyeket a 16A. és 16B. bekezdések, illetve a 16C. és 16D. bekezdések szerint a tőkeinstrumentumok közé kell sorolni.

A 44B. bekezdés után a standard a 44C. bekezdéssel egészül ki.

HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

44C. A gazdálkodó egységek a 3. bekezdésben szereplő módosítást a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kötelesek alkalmazni. Amennyiben egy gazdálkodó egység a 2008 februárjában kihirdetett „*Visszaadható pénzügyi instrumentumok és felszámoláskor felmerülő kötelezettségek*" (az IAS 32 és az IAS 1 standard módosításait tartalmazó) standard módosulásait korábbi időszakra alkalmazza, a 3. bekezdésben szereplő módosítást is köteles az adott korábbi időszakra alkalmazni.

IAS 39

Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés és értékelés standard

A 2. bekezdés d) albekezdése módosul.

ALKALMAZÁSI TERÜLET

2. A jelen standardot kell alkalmaznia valamennyi gazdálkodó egységnek valamennyi típusú pénzügyi instrumentumára, kivéve:

d) azokat a pénzügyi instrumentumokat, amelyeket a gazdálkodó egység bocsát ki, és megfelelnek a tőkeinstrumentum IAS 32 standardja szerinti meghatározásának (ideértve az opciókat és opciószelvényeket), vagy az IAS 32 standard 16A. és 16B, illetve 16C. és 16D. bekezdései szerint a tőkeinstrumentumok közé sorolandók. Az ilyen tőkeinstrumentumok tulajdonosának azonban a jelen standardot ezekre az instrumentumokra is alkalmaznia kell, kivéve, ha azok megfelelnek a fenti a) albekezdésben meghatározott kivételnek.

A 103E. bekezdés után a standard a 103F. bekezdéssel egészül ki.

HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

103F. A gazdálkodó egységek a 2. bekezdésben szereplő módosítást a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kötelesek alkalmazni. Amennyiben egy gazdálkodó egység a 2008 februárjában kihirdetett *Visszaadható pénzügyi instrumentumok és felszámoláskor felmerülő kötelezettségek* (az IAS 32 és az IAS 1 standard módosításait tartalmazó) standard módosulásait korábbi időszakra alkalmazza, a 2. bekezdésben szereplő módosítást is köteles az adott korábbi időszakra alkalmazni.

IFRIC 2

Tagok üzletrészei szövetkezeti gazdálkodó egységekben és hasonló instrumentumok standard

A „Hivatkozások" című részben a lábjegyzet módosul.

(*) 2005 augusztusában az IAS 32 standard elnevezése IAS 32 Pénzügyi instrumentumok bemutatása elnevezésre változott. 2008 februárjában az IASB módosította az IAS 32 standardot. A módosítással előírta, hogy a tőkeinstrumentumok körébe sorolandók azok az instrumentumok, amelyek rendelkeznek az IAS 32 standard 16A. és 16B., illetve 16C. és 16D. bekezdése szerinti valamennyi tulajdonsággal és megfelelnek az azokban foglalt valamennyi feltételnek.

A 6. és a 9. bekezdés módosul, a standard a 14A. bekezdéssel egészül ki.

KONSZENZUS

6. A tagoknak azok az üzletrészei, amelyek saját tőkének minősülnének, ha a tagoknak nem lenne joguk a visszaváltásra, saját tőkének számítanak abban az esetben, ha a 7. és 8. bekezdésben foglalt feltételek bármelyike fennáll, vagy a tagok üzletrészei rendelkeznek az IAS 32 standard 16A. és 16B., illetve 16C. és 16D. bekezdése szerinti valamennyi tulajdonsággal és megfelelnek az azokban foglalt valamennyi feltételnek. A látra szóló betétek, ezek között a folyószámlák, a letéti számlák és a tagok vevőként folytatott tevékenysége során létrejövő hasonló szerződések, a gazdálkodó egység pénzügyi kötelezettségei.

9. A feltétel nélküli tilalom lehet abszolút érvényű, ha mindennemű visszaváltást tilt. A feltétel nélküli tilalom lehet részleges, ha tiltja a tagok üzletrészeinek visszaváltását abban az esetben, ha a visszaváltás a tagsági üzletrészek darabszámának vagy a tagok üzletrészeiből befizetett tőke összegének meghatározott szint alá esését okozná. A tagok üzletrészeinek a visszaváltási tilalom alá eső részt meghaladó része kötelezettség, kivéve, ha a gazdálkodó egységnek a 7. bekezdésben meghatározott feltétel nélküli joga van a visszaváltás visszautasítására, vagy a tagok üzletrésze rendelkezik z IAS 32 standard 16A. és 16B., illetve 16C. és 16D. bekezdése szerinti valamennyi tulajdonsággal és megfelelnek az azokban foglalt valamennyi feltételnek. Bizonyos esetekben a visszaváltási tilalom alá eső üzletrészek száma vagy a tagok üzletrészeiből befizetett tőke összege időről időre változhat. A visszaváltási tilalom ilyen változása a pénzügyi kötelezettségek és a saját tőke közötti átsoroláshoz vezet.

A HATÁLYBALÉPÉS NAPJA

14A. A gazdálkodó egység a 6., 9., A1. és A12. bekezdés módosításait a 2009. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra köteles alkalmazni. Amennyiben egy gazdálkodó egység a 2008 februárjában kihirdetett (az IAS 32 és az IAS 1 standard módosításait tartalmazó) *Visszaadható pénzügyi instrumentumok és felszámoláskor felmerülő kötelezettségek* standard módosulásait korábbi időszakra alkalmazza, a 6., 9., A1. és A12. bekezdésben szereplő módosítást is köteles az adott korábbi időszakra alkalmazni.

A („Példák a konszenzus alkalmazására” című) mellékletben az A1. és A12. bekezdések módosulnak.

PÉLDÁK A KONSZENZUS ALKALMAZÁSÁRA

A1. A jelen függelék az IFRIC-konszenzus alkalmazásának hét példáját mutatja be. Ezek a példák nem alkotnak kimerítő körű listát; más tényállások is előfordulhatnak. Minden példa arra a feltételezésre épül, hogy a példában szereplő tényeken kívül nincsenek olyan egyéb feltételek, amelyek értelmében a pénzügyi instrumentumot a pénzügyi kötelezettségek közé kellene sorolni, valamint hogy a pénzügyi instrumentum nem rendelkezik az IAS 32 standard 16A. és 16B., illetve 16C. és 16D. bekezdései szerinti összes tulajdonsággal és nem felel meg az azokban foglalt összes feltételnek.

4. példa

Osztályozás

A12. Ebben az esetben 750 000 CU saját tőkének minősülne, 150 000 CU pedig pénzügyi kötelezettségnek. A már idézett bekezdéseken felül az IAS 32 standard 18. bekezdésének b) albekezdése részben kimondja a következőt:

… az a pénzügyi instrumentum, amely tulajdonosa számára lehetővé teszi a készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért történő visszaváltást („visszaadható instrumentum”) pénzügyi kötelezettség, azoknak az instrumentumoknak a kivételével, amelyek a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdésekkel összhangban a tőkeinstrumentumok közé sorolhatók. A pénzügyi instrumentum akkor is pénzügyi kötelezettség, ha a készpénz összegének vagy egyéb pénzügyi eszköz mennyiségének meghatározása index vagy egyéb olyan tétel alapján történik, amely növekedhet vagy csökkenhet. A pénzügyi instrumentum készpénzért vagy egyéb pénzügyi eszközért történő visszaváltásának a birtokos számára biztosított lehetősége azt jelenti, hogy a visszaadható instrumentum megfelel a pénzügyi kötelezettség fogalmának, eltekintve azoktól az instrumentumoktól, amelyek a 16A. és 16B., illetve a 16C. és 16D. bekezdésekkel összhangban a tőkeinstrumentumok közé sorolhatók.