

# Nemzetközi számvitel

8. előadás:

IAS 1, IAS 10, IAS 2

# IAS 1 A Pénzügyi kimutatások formája és tartalma

- **E standard tartalmazza:**
- a pénzügyi kimutatások elkészítésére vonatkozóan átfogó megfontolásokat, szemléletet,
- a pénzügyi kimutatások elemeinek bemutatását, útmutatásokat a pénzügyi kimutatások felépítésére vonatkozóan, valamint
- a pénzügyi kimutatások minimális információ tartalmát.

# Átfogó elvek és iránymutatások

- Az információk hű bemutatása és a nemzetközi számviteli standardoknak való megfelelés
- A számviteli politika elkészítésének célja
- Az alapelvek ismertetése:
  - **A vállalkozás folytatása** (a vállalkozás folytatásának elve)
  - **Elhatárolás alapú számvitel** (Időbeli elhatárolások elve és Összemérés elve)
  - A bemutatás következetessége (következetesség elve)
  - Lényegesség és összevonás (lényegesség elve)
  - **Beszámítás**, nettósítás (bruttó elszámolás elve)
  - Összehasonlítható **adatok**
  - **Pénzügyi kimutatások készítésének gyakorisága, a beszámolási időszak**

# Hű bemutatás és az IAS-nek való megfelelés

- **A teljesítendő követelmények:**
  - A standardokban, illetve a Keretelvekben megfogalmazott számviteli alapelveket, iránymutatásokat teljeskörűen alkalmazni kell.
  - Az információkat úgy kell szerepeltetni, hogy azok lényeges, megbízható, összehasonlítható és érthető információk legyenek.
  - Kiegészítő megjegyzéseket kell közzétenni, ha az IAS követelményei nem elegendőek ahhoz, hogy a felhasználók megértsék egy gazdasági esemény a vállalkozás pénzügyi és vagyoni helyzetére gyakorolt hatását.

# Hű bemutatás és az IAS-nek való megfelelés

- El kell térni az adott előírástól, ha az annak való megfelelés félrevezető lenne, és ha az irányadó szabályozói környezet előírja vagy kifejezetten nem tiltja az ilyen eltérést.
- Közzé kell tenni, hogy mely standardtól, értelmezéstől, és hogyan tér el; valamint az eltérés számszerű hatását.

# A pénzügyi kimutatások azonosító adatainak

- Egyértelműen azonosítani kell magát a kimutatást,
- meg kell nevezni a beszámoló vállalkozást, de megadható más adat is az azonosításához (székhely, cégbírósági bejegyzési szám, statisztikai azonosító, stb),
- jelezni kell, hogy a beszámoló a vállalkozás egyedi beszámolója vagy konszolidált beszámolóról van szó,
- meg kell adni a mérleg fordulónapját, vagy a beszámolási időszakot,
- rögzíteni kell a beszámoló pénznemét,
- jelezni kell, hogy a beszámoló összegei ezer vagy millió forintban vannak feltüntetve. A cél az adatok bemutatásánál, hogy a kerekítések miatt információ ne vesszen el.

# A pénzügyi kimutatások elemei a standard meghatározása szerint

- Pénzügyi helyzet kimutatás
- Átfogó jövedelem kimutatás
  - egyetlen kimutatásként vagy
  - két kimutatásként: egy eredménykimutatás és egy átfogó jövedelemkimutatás
- Saját tőke változások kimutatása
- Cash-flow kimutatás
- Megjegyzések (számviteli politika és más magyarázó megjegyzések)

## Az IAS 1 a **pénzügyi helyzet kimutatásával** kapcsolatban szabályozza

- az eszközök és kötelezettségek besorolásának, minősítésének kritériumait,
- a **pénzügyi helyzet kimutatásának** tartalmát, azokat a tételeket, amelyek szerepeltetése a mérlegben elengedhetetlen,
- a **pénzügyi helyzet kimutatásában** vagy a **megjegyzésekben** feltüntetendő tételeket,
- a **pénzügyi helyzet kimutatásának** lehetséges formátumát.



# Az eszközök besorolásának kritériumai

- **Forgóeszközök:**

- **vagy a szokásos működési cikluson belül realizálódnak, értékesítésre vagy felhasználásra kerülnek,**
- **vagy elsősorban kereskedési céllal tartják,**
- **vagy várhatóan 12 hónapon belül realizálják,**
- **vagy olyan pénzeszközök vagy pénzeszköz-egyenértékesek, amelyek korlátozás nélkül felhasználhatóak.**

**Minden egyéb eszköz Befektetett eszköz.**

# A kötelezettségek minősítésének kritériumai

- **A kötelezettség akkor minősíthető rövid lejáratúnak, ha:**
- a vállalkozás egy szokásos működési ciklusa alatt várhatóan kiegyenlítésre kerül,
- a fordulónaptól számítva 12 hónapon belül kiegyenlítésre kerül,
- **elsősorban kereskedési céllal tartják.**

# A Pénzügyi helyzet kimutatásának minimális információtartalma

- Ingatlanok, gépek, berendezések
- Befektetési célú ingatlanok
- Immateriális javak
- Pénzügyi eszközök
- Tőkemódszerrel kimutatott befektetések
- **Biológiai eszközök**
- Készletek
- Vevőkkel szembeni és egyéb követelések
- Pénzeszközök és egyenértékesek
- **Értékesítésre tartottnak minősített eszközök**
- Szállítók és egyéb kötelezettségek
- Céltartalékok
- **Pénzügyi kötelezettségek**
- Adókötelezettségek és követelések (tényleges és halasztott adó követelések és tartozások)
- **Értékesítettnek tartottnak minősített kötelezettségek**
- Hosszú lejáratú kamatozó kötelezettségek
- Kisebbségi részesedések, érdekeltségek
- Jegyzett tőke és tartalékok

# A Pénzügyi helyzet kimutatásának sajátosságai

- A befektetett eszközök csoportjai, **valamint az egyes tételek (pl. tárgyi eszközök, követelések, készletek, saját tőke, tartalékok, céltartalékok)** továbbbrazletezésre kerülnek.
- **További sorokkal, részösszegekkel, összesítő sorokkal kell bővíteni, ha az előírt, vagy a valós pénzügyi helyzet megállapításához szükséges.**
- Az időbeli elhatárolások nem külön mérleg főcsoportként szerepelnek a mérlegben, hanem a követelések, illetve a kötelezettségek részeként.
- A saját tőke sorai, elsősorban a tartalékok megbontásra kerülnek jellegüknek **és céljuknak** megfelelően.
- A mérleg szerinti eredmény megegyezhet az adózott eredménnyel is, ha rendkívüli tételek, osztalékfizetés nem módosítják azt. Az angol terminológiában éppen ezért ezt halmozott nyereségnek vagy veszteségnek nevezik (**felhalmozott eredmény**).
- A kisebbségi érdekeltség sor a mérlegben a konszolidált beszámoló jellegzetes sora.
- A céltartalékok nem külön mérlegfőcsoportként szerepelnek a mérlegben, hanem a kötelezettség részeként.

## Az IAS 1 az **átfogó jövedelem- kimutatással** kapcsolatban szabályozza

- Az **átfogó jövedelem- kimutatás** tartalmát, azokat a tételeket, amelyek szerepeltetése elengedhetetlen
- Az **átfogó jövedelem- kimutatás** eljárásait és lehetséges formáit
- Az **átfogó jövedelem- kimutatásban** vagy a **megjegyzésekben** feltüntetendő tételeket

# Az átfogó jövedelem-kimutatás minimális információtartalma

- Bevételek
- Pénzügyi ráfordítások
- Equity-módszer alapján elszámolt eredmény
- Adóráfordítások
- **Megszűnt tevékenység adózás utáni eredménye, valamint eszközeinek valós értéken történő értékelése (értékesítési költségekkel csökkentett)**
- Nyereség vagy veszteség
- **Egyéb átfogó jövedelem elemei jelleg szerint csoportosítva**
- **Kisebbségi részesedések**
- **Teljes átfogó jövedelem**

# Az átfogó jövedelem- kimutatás formái

- **Két eljárás alapján készíthető kimutatás a vállalkozás adott évi teljesítményéről:**
  - **Költségnemen szerinti csoportosítással levezetett eredmény** (nature of expense method) = összköltségeljárással készülő eredménykimutatás
  - **Funkcionális csoportosítás vagy „értékesítési költség” módszerrel meghatározott eredmény** (function of expense method, cost of sales method) = forgalmi eljárással készülő eredménykimutatás

# Az **átfogó jövedelem-** kimutatás séma sajátosságai

- Szükség vagy előírás esetén további sorokkal bővíthető.
- A pénzügyi ráfordítások sor szerepel a kimutatásban, de a pénzügyi bevétel és a pénzügyi eredmény sorok viszont nem találhatók meg.
- A **társult és közös vállalkozások átfogó jövedelméből való részesedés** a konszolidáció miatt beiktatott sorok.
- Lényeges eltérést mutat a számviteli törvény és a standard értelmezése a rendkívüli tételek tartalmát és kimutatását illetően: **a standard a bevételek és ráfordítások tételeit nem mutatja be rendkívüli tételként sem az átfogó jövedelem kimutatásban, sem a megjegyzésekben.**
- **Közzé kell tenni az időszaki átfogó jövedelem és az időszaki nyereség/veszteség értékét a következő felosztásban: mennyi jut ezekből**
  - az ellenőrzést nem biztosító részesedésekre,
  - az anyavállalat tőketulajdonosainak rendelkezésére.



# Az IAS 1 **saját** tőke változások kimutatására vonatkozóan szabályozza

- Előírja a tőkekimutatások minimális információtartalmát
- Példát ad a tőkekimutatások elkészítésére
- Rögzíti azokat a tételeket, amelyek vagy a tőkekimutatásban vagy a kiegészítő információk között szerepeltethetők

# A **saját** tőke változások kimutatásainak információtartalma

- Az időszaki átfogó jövedelem (külön bemutatva az anyavállalat tőketulajdonosaira, és az ellenőrzést nem biztosító részesedésekre eső összeget).
- A saját tőke valamennyi összetevőjére vonatkozóan a visszamenőleges alkalmazás vagy újramegállapítás hatásait.
- A saját tőke valamennyi összetevőjére vonatkozóan az időszak eleji és végi könyv szerinti értékek egyeztetése (változások eredetének vizsgálata).

# IAS 10 A beszámolási időszak utáni események

- A **beszámolási időszak** utáni események:
  - a **beszámolási időszak** és a beszámoló aláírásának, közzétételének napja között **bekövetkező gazdasági események**.
- Hatásukkal módosítani kell a pénzügyi **helyzetre vonatkozó** kimutatást **és az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatást**, ha:
  - az események a fordulónapon fennálló állapotra teljes bizonyossággal utalnak.
- Az osztalék, **a prémium** csak akkor mutatható ki kötelezettségként, ha a fordulónapot megelőzően jóváhagyásra került.
- **Fontos módosító tételek még például az időbeli elhatárolások, a biztosítási igények, valamint a feltárt hibák, csalások.**
- A vállalkozás folytatásának elve nem sérülhet .
- A standardok nem rögzítik egyértelműen a fordulónap, mérlegkészítés, a közzététel és a letétbe helyezés időpontját.

# IAS 2 Készletek - fogalom

- A készletek olyan eszközök,
  - amelyeket a szokásos üzletmenetben megvalósuló értékesítésre tartanak,
  - amelyek még az előállítás folyamatában vannak, de előállításuk célja szintén az értékesítés,
  - amelyeket a termelés vagy a szolgáltatás nyújtás során felhasználnak (anyagok, áruk és egyéb erőforrások).

# A készletek értékelése

- Az IAS szerint a készletek kimutatása
  - bekerülési érték és a nettó realizálható érték közül az alacsonyabb értéken
- A bekerülési érték lehet a készlet:
  - **beszerzés költségei,**
  - **átalakítás költségei,**
  - a hozzájuk rendelhető egyéb közvetlen költségek összegét is ideértve.
- A nettó realizálható érték a szokásos üzletmenetben becsült eladási ár, csökkentve az eszköz befejezéséhez és értékesítéséhez még várhatóan felmerülő költségekkel.

# A készletek bekerülési értéke

- A beszerzés **költségei** tartalmazzák a készlet megszerzéséhez kapcsolódó közvetlen költségek összegét (**beszerzési ár, vámköltség, vissza nem igényelhető adók, szállítási, anyagkezelési és egyéb költségek**).
- Az **átalakítás** költségei tartalmazzák **a közvetlen bérköltségeket, valamint** a felosztott általános költségek összegét.
- Az egyéb költségek összege csak olyan mértékben számítható be a készletek értékébe, amely ahhoz szükséges, hogy a készletet az adott helyre és adott állapotba hozható legyen.
- Nem része a bekerülési értéknek:
  - **az anyagok, a munkaerő, vagy más üzemi költségek nem szokásos mértékű veszteségei,**
  - a raktározási költségek, kivéve, ha az a termelési folyamat része,
  - az adminisztratív, igazgatási általános költségek,
  - az értékesítési költségek.

# A bekerülési érték meghatározásának módszerei

- elszámoló- áras módszer,
- kiskereskedelmi áras módszer.

## **Bekerülési érték formulák:**

- egyedi értékelés,
- FIFO vagy súlyozott átlagár,
- eltérő módszer az eltérő jellegű és rendeltetésű készleteknél.

# Nettó realizálható értéken történő értékelés

- Nettó realizálható értékre kell leírni az adott készletet, ha
  - a bekerülési értéke várhatóan nem térül meg,
  - megrongálódott,
  - részben vagy teljesen elavult,
  - eladási ára lecsökkent,
  - az előállítás becsült költségei vagy az értékesítés várhatóan felmerülő költségei megnöttek.
- Egyedi vagy csoportos leírás.
- Azoknak az anyagoknak az értékét nem kell csökkenteni, amelyeket készlet előállítása érdekében tartanak, ha a belőlük készülő késztermék várhatóan nyereséggel adható el, de legalább a költségek megtérülnek
- A nettó realizálható értéket minden későbbi időszakban is meg kell becsülni.
- Ha a készletek leírásának oka megszűnt, vagy a nettó realizálható érték emelkedett, a készletek értékét az eredeti leírás mértékéig vissza kell írni,



# Határozza meg a készletek mérlegértékét!

Megnevezés	„X” készlet	„Y” készlet	„Z” készlet
Bekerülési érték (E Ft/kg)	80	100	60
Eladási ár (E Ft/kg)	95	90	82
Értékesítési költség (E Ft/kg)	5	10	22
Mennyiség (kg)	500	2000	600

# Példa készletek mérlegértékére - megoldás

Megnevezés	„X” készlet	„Y” készlet	„Z” készlet
Bekerülési érték (E Ft)	$80 \text{ E Ft/kg} \times 500 \text{ kg} = 40.000$	$100 \text{ E Ft/kg} \times 2.000 \text{ kg} = 200.000$	$60 \text{ E Ft/kg} \times 600 \text{ kg} = 36.000$
Nettó realizálható érték (E Ft)	$(95 \text{ E Ft/kg} - 5 \text{ E Ft/kg}) \times 500 \text{ kg} = 45.000$	$(90 \text{ E Ft/kg} - 10 \text{ E Ft/kg}) \times 2.000 \text{ kg} = 160.000$	$(82 \text{ E Ft/kg} - 22 \text{ E Ft/kg}) \times 600 \text{ kg} = 36.000$
Mérlegérték (E Ft)	40.000, bekerülési érték	160.000, nettó realizálható érték 40.000, értékvesztés	36.0000, bekerülési érték = nettó realizálható érték