



Brüsszel, 2025. október 16.
(OR. en)

14098/25
ADD 1

DRS 86
ECOFIN 1360
EF 349

FEDŐLAP

Küldi: az Európai Bizottság

Az átvétel dátuma: 2025. október 15.

Címzett: a Tanács Főtitkársága

Biz. dok. sz.: D(2025) 110230 annex

Tárgy: MELLÉKLET
a következőhöz:
A BIZOTTSÁG (EU) .../... RENDELETE
(XXX)
az (EU) 2023/1803 rendeletnek az IFRS 18 nemzetközi pénzügyi
beszámolási standard tekintetében történő módosításáról

Mellékelten továbbítjuk a delegációknak a következő dokumentumot: D(2025) 110230 annex.

Melléklet: D(2025) 110230 annex

HU

MELLÉKLET

IFRS 18

Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel

D110230/01

IFRS 18 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard

Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel

Cél

1. A jelen standard meghatározza az információk *általános célú pénzügyi kimutatásokban* (pénzügyi kimutatásokban) történő bemutatására és közzétételére vonatkozó követelményeket annak biztosítása érdekében, hogy azok olyan releváns információkat nyújtsanak, amelyek valósághűen mutatják be a gazdálkodó egység eszközeit, kötelezettségeit, saját tőkéjét, bevételeit és ráfordításait.

Hatókör

2. **A gazdálkodó egységnek a jelen standardot kell alkalmaznia az információknak az *IFRS számviteli standardokkal* összhangban elkészített pénzügyi kimutatásokban történő bemutatása és közzététele során.**
3. A jelen standard meghatározza az információknak a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok)ban, a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban és a saját tőke változásainak kimutatásában történő bemutatására vonatkozó általános és egyedi követelményeket. A jelen standard továbbá meghatározza az információk *megjegyzésekben* történő közzétételére vonatkozó követelményeket. A cash flow-val kapcsolatos információk bemutatására és közzétételére vonatkozó előírásokat az IAS 7 *Cash flow-k kimutatása* standard határozza meg. Alkalmazandók azonban a cash flow-k kimutatására a 9–43. és a 113–114. bekezdésben szereplő, a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó általános követelmények.
4. Az egyes ügyletekre és egyéb eseményekre vonatkozó megjelenítési, értékelési, bemutatási és közzétételi követelményeket egyéb IFRS számviteli standardok részletezik.
5. A jelen standard nem vonatkozik az információknak az IAS 34 *Évközi pénzügyi beszámolás* standard szerint elkészített, tömörített évközi pénzügyi kimutatásokban történő bemutatására és közzétételére. Ugyanakkor ezen pénzügyi kimutatásokra vonatkozik a 41–45. és a 117–125. bekezdés.
6. A jelen standard által használt terminológia a nyereségorientált gazdálkodó egységekre szabott, beleértve az állami szektorban működő üzleti egységeket is. Amennyiben nonprofit tevékenységet folytató, magán- vagy állami szektorba tartozó gazdálkodó egységek alkalmazzák ezt a standardot, szükséges lehet a pénzügyi kimutatásokban szereplő egyes tételek sorokra, kategóriákra, részösszegekre és összegekre, valamint magukra a pénzügyi kimutatásokra használt megnevezések módosítása.
7. Hasonlóképpen, azon gazdálkodó egységeknek, amelyek nem rendelkeznek az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: bemutatás* standardban foglalt meghatározás szerinti saját tőkével (például egyes befektetési alapok), valamint az olyan gazdálkodó egységeknek, amelyek jegyzett tőkéje nem minősül saját tőkének (például egyes szövetkezeti gazdálkodó egységek), szükséges lehet módosítaniuk a tagok vagy befektetési jegyek birtokosai érdeklőségeinek a pénzügyi kimutatásokbeli prezentációját.
8. Sok gazdálkodó egység nyújt a pénzügyi kimutatásoktól (lásd a 10. bekezdést) elkülönülő, a vezetés által készített pénzügyi áttekintést, amely leírja és kifejti a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményének és pénzügyi helyzetének fő jellemzőit, valamint az előtte álló főbb bizonytalanságokat. Az ilyen áttekintés nem tartozik az IFRS számviteli standardok hatókörébe.

A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó általános követelmények

A pénzügyi kimutatások célja

9. A pénzügyi kimutatások célja, hogy olyan pénzügyi információkat nyújtsanak a beszámolót készítő gazdálkodó egység eszközeiről, kötelezettségeiről, saját tőkéjéről, bevételeiről és ráfordításairól, amelyek hasznosak a pénzügyi kimutatások felhasználói számára a gazdálkodó egység jövőbeli nettó pénzbeáramlásaival kapcsolatos kilátások értékeléséhez, valamint annak értékeléséhez, hogy a vezetés hogyan kezeli a gazdálkodó egység gazdasági erőforrásait.

Teljes pénzügyi kimutatások

10. A teljes pénzügyi kimutatások az alábbi elemeket tartalmazzák:

- a) a beszámolási időszak pénzügyi teljesítményére vonatkozó kimutatást (vagy kimutatásokat) (lásd a 12. bekezdést);
 - b) a beszámolási időszak végi pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást;
 - c) a beszámolási időszaki saját tőke változásainak kimutatását;
 - d) a beszámolási időszaki cash flow-k kimutatását;
 - e) a beszámolási időszakra vonatkozó megjegyzéseket;
 - f) a megelőző időszakra vonatkozó összehasonlító információkat a 31–32. bekezdésnek megfelelően; és
 - g) a megelőző időszak kezdetén fennálló pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást, ha azt a 37. bekezdés előírja.
11. A 10. bekezdés a)–d) pontjában felsorolt kimutatásokat (és azok összehasonlító információit) *elsődleges pénzügyi kimutatásoknak* nevezzük. A gazdálkodó egység a jelen standardban használt címetől eltérőeket is adhat a kimutatásoknak. A „pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás” helyett használhatja például a „mérleg” címet is. Ezenkívül, bár a jelen standard olyan kifejezéseket használ, mint az „*egyéb átfogó jövedelem*”, az „*eredmény*” és a „*teljes átfogó jövedelem*”, a gazdálkodó egység más kifejezéseket is használhat a jelen standardban előírt összegek, részösszegek és tételek sorok jelölésére, amennyiben azokat a 43. bekezdésben előírtak szerint olyan módon jelölik, amely hűen tükrözi a tételek jellemzőit. A gazdálkodó egység használhatja például a „*nettó jövedelem*” kifejezést az „*eredmény*” jelölésére.
12. A gazdálkodó egységnek a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatását vagy kimutatásait a következők egyikeként kell bemutatnia:
- a) az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó egyetlen kimutatás, amely két szakaszban mutatja be az eredményt és az egyéb átfogó jövedelmet – ha ezt a lehetőséget választja, a gazdálkodó egységnek először az eredmény szakaszt kell bemutatnia, amelyet közvetlenül az egyéb átfogó jövedelem szakaszának kell követnie; vagy
 - b) egy eredménykimutatás és egy, az átfogó jövedelmet bemutató külön kimutatás, amelynek az eredménnyel kell kezdődnie – ha ezt a lehetőséget választják, az eredménykimutatásnak közvetlenül meg kell előznie az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatást.
13. A jelen standardban:
- a) a 12. bekezdés a) pontjában említett, eredményre vonatkozó szakaszt és a 12. bekezdés b) pontjában említett eredménykimutatást eredménykimutatásnak nevezzük; és
 - b) a 12. bekezdés a) pontjában említett, egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó szakaszt és a 12. bekezdés b) pontjában említett, átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatást átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásnak nevezzük.
14. A gazdálkodó egységnek az elsődleges pénzügyi kimutatások mindegyikét azonos fontossággal kell bemutatnia a teljes pénzügyi kimutatások részeként.

Az elsődleges pénzügyi kimutatások és a megjegyzések szerepe

15. A pénzügyi kimutatások céljának (lásd a 9. bekezdést) elérése érdekében a gazdálkodó egység az elsődleges pénzügyi kimutatásokban információkat mutat be, a megjegyzésekben pedig információkat tesz közzé. A gazdálkodó egységnek csak a *lényeges információkat* kell bemutatnia vagy közzétennie (lásd a 19. és a B1–B5. bekezdést).
16. Az elsődleges pénzügyi kimutatások szerepe, hogy olyan strukturált összefoglalást adjanak a beszámolót készítő gazdálkodó egység megjelenített eszközeiről, kötelezettségeiről, saját tőkéjéről, bevételeiről, ráfordításairól és cash flow-iról, amely hasznos a pénzügyi kimutatások felhasználói számára a következők tekintetében:
- a) a gazdálkodó egység megjelenített eszközeinek, kötelezettségeinek, saját tőkéjének, bevételeinek, ráfordításainak és cash flow-inak érthető áttekintése;
 - b) a gazdálkodó egységek és az ugyanazon gazdálkodó egység különböző beszámolási időszakai közötti összehasonlítások elvégzése; és
 - c) azon tételek vagy területek azonosítása, amelyekről a pénzügyi kimutatások felhasználói kiegészítő információkat szeretnének kapni a megjegyzésekben.
17. A megjegyzések szerepe a következőkhöz szükséges lényeges információk biztosítása:

- a) annak lehetővé tétele, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználói megértsék az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott tételesorokat (lásd a B6. bekezdést); és
 - b) az elsődleges pénzügyi kimutatások kiegészítése további információkkal a pénzügyi kimutatások céljának elérése érdekében (lásd a B7. bekezdést).
18. A gazdálkodó egységnek az elsődleges pénzügyi kimutatások és megjegyzések 16–17. bekezdésben ismertetett szerepét felhasználva kell eldöntenie, hogy egyes információkat az elsődleges pénzügyi kimutatásokban vagy a megjegyzésekben szerepeltessen-e. Az elsődleges pénzügyi kimutatások és a megjegyzések eltérő szerepe azt jelenti, hogy a megjegyzésekben előírt információk mértéke eltér az elsődleges pénzügyi kimutatásokban előírtaktól. A különbségek a következőket jelentik:
- a) a 16. bekezdésben ismertetett strukturált összefoglalások biztosítása érdekében az elsődleges pénzügyi kimutatásokban szereplő információk összesítésének szintje magasabb, mint a megjegyzésekben szereplő információké; és
 - b) a 17. bekezdésben említett információk biztosításához a megjegyzésekben részletesebb információkat kell adni a gazdálkodó egység eszközeiről, kötelezettségeiről, saját tőkéjéről, bevételeiről, ráfordításairól és cash flow-iról, beleértve az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott információk *bontását* is.

Az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott vagy a megjegyzésekben közzétett információk

19. Egyes IFRS számviteli standardok meghatározzák azokat az információkat, amelyeket az elsődleges pénzügyi kimutatásokban be kell mutatni, vagy a megjegyzésekben közzé kell tenni. A gazdálkodó egységnek nem szükséges az IFRS számviteli standardok valamely konkrét bemutatási vagy közzétételi előírásának eleget tennie, ha a bemutatásból vagy közzétételből eredő információ nem lényeges. Ez még akkor is így van, ha az IFRS számviteli standardok konkrét követelmények listáját tartalmazzák, vagy azokat minimumkövetelményként határozzák meg.
20. A gazdálkodó egységnek meg kell fontolnia, hogy további információkat is közzétegyen-e olyan esetekben, amikor az IFRS számviteli standardok konkrét előírásainak való megfelelés nem elegendő ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználói megértsék az ügyleteknek, illetve más eseményeknek és feltételeknek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére és pénzügyi teljesítményére gyakorolt hatását.

Az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott információk

21. A 16. bekezdés megállapítja, hogy az elsődleges pénzügyi kimutatások feladata az említett bekezdésben meghatározott célok szempontjából hasznos, strukturált összefoglalások nyújtása (a továbbiakban: *hasznos strukturált összefoglalás*). A gazdálkodó egységnek az elsődleges pénzügyi kimutatások szerepét felhasználva kell meghatároznia, hogy az említett kimutatásokban milyen lényeges információkat kell bemutatnia, a 22–24. bekezdésnek megfelelően.
22. Ahhoz, hogy az elsődleges pénzügyi kimutatásban hasznos strukturált összefoglalást nyújtson, a gazdálkodó egységnek meg kell felelnie a kimutatás szerkezetét meghatározó egyedi követelményeknek. Az egyedi követelmények a következők:
- a) az eredménykimutatás esetében – a 47., 69., 76. és 78. bekezdés előírásai;
 - b) az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás esetében – a 86–88. bekezdés előírásai;
 - c) a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás esetében – a 96. és 104. bekezdés előírásai;
 - d) a saját tőke változásainak kimutatás esetében – a 107. bekezdés előírásai; és
 - e) a cash flow-k kimutatása esetében – az IAS 7 standard 10. bekezdésének előírásai.
23. Egyes IFRS számviteli standardok bizonyos tételesorok esetében előírják azok külön bemutatását az elsődleges pénzügyi kimutatásokban (például a jelen standard 75. és 103. bekezdése). A gazdálkodó egységnek nem kell külön bemutatnia egy tételesort valamely elsődleges pénzügyi kimutatásban, ha erre nincs szükség ahhoz, hogy a kimutatás hasznos strukturált összefoglalást nyújtson. Ez még akkor is így van, ha az IFRS számviteli standardok tartalmazzák a kötelező tételesorok konkrét listáját, vagy a tételesorokat minimumkövetelményként határozzák meg (lásd a B8. bekezdést).
24. A gazdálkodó egységnek további tételesorokat és részösszegeket kell bemutatnia, ha ezek bemutatása szükséges ahhoz, hogy valamely elsődleges pénzügyi kimutatás hasznos strukturált összefoglalást nyújtson. Ha a gazdálkodó egység további tételesorokat vagy részösszegeket mutat be, ezeknek a tételesoroknak vagy részösszegeknek az alábbiakat kell teljesíteniük (lásd a B9. bekezdést):

- a) az IFRS számviteli standardokkal összhangban megjelenített és értékelt összegeket kell tartalmazniuk;
- b) összeegyeztethetőnek kell lenniük a 22. bekezdésben felsorolt követelmények által kialakított kimutatásszerkezettel;
- c) a 30. bekezdéssel összhangban időszakról időszakra konzisztensnek kell lenniük; és
- d) nem szabad fontosabbnak tűnniük az IFRS számviteli standardok által előírt összegeknél és részösszegeknél.

A pénzügyi kimutatások azonosítása

25. A gazdálkodó egységnek egyértelműen azonosítania kell a pénzügyi kimutatásokat, és azokat egyértelműen meg kell különböztetnie az ugyanazon közzétett dokumentum egyéb információitól (lásd a B10. bekezdést).
26. Az IFRS számviteli standardok kizárólag a pénzügyi kimutatásokra vonatkoznak, és nem feltétlenül vonatkoznak az éves jelentésben, a szabályozó hatóságnak benyújtott dokumentumban vagy más anyagokban szolgáltatott egyéb információkra. Ezért fontos, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználói képesek legyenek megkülönböztetni az IFRS számviteli standardok alkalmazásával készített információkat az egyéb olyan információktól, amelyek hasznosak lehetnek a felhasználók számára, de nem tartoznak ezen előírások hatálya alá.
27. A gazdálkodó egységnek egyértelműen azonosítania kell az egyes elsődleges pénzügyi kimutatásokat és a megjegyzéseket. Ezen túlmenően a gazdálkodó egységnek az alábbi információkat szembevetően közzé kell tennie, és meg kell ismételnie, amennyiben az a nyújtott információ megértéséhez szükséges:
- a) a beszámolót készítő gazdálkodó egység nevét vagy egyéb azonosító adatait, valamint az ezen információkban a megelőző beszámolási időszak vége óta bekövetkezett bármely változást;
 - b) annak megjelölését, hogy a pénzügyi kimutatások egy különálló gazdálkodó egységre vagy gazdálkodó egységek egy csoportjára vonatkoznak;
 - c) a beszámolási időszak végének időpontját vagy a pénzügyi kimutatások által lefedett időszakot;
 - d) a prezentálás pénznemét, ahogy azt az IAS 21 *Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai* standard meghatározza; és
 - e) a pénzügyi kimutatásokban szereplő összegek esetében alkalmazott kerekítés mértékét (lásd a B11. bekezdést).

A beszámolás gyakorisága

28. A gazdálkodó egységnek legalább évente el kell készítenie a teljes pénzügyi kimutatásokat. Amennyiben a gazdálkodó egység módosítja beszámolási időszakának végét, és a pénzügyi kimutatásokat egy évnél hosszabb vagy rövidebb időszakra vonatkozóan készíti el, akkor a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatások által lefedett időszak megjelölésén túlmenően közzé kell tennie:
- a) a hosszabb vagy rövidebb időszak alkalmazásának okát; és
 - b) a tényt, hogy a pénzügyi kimutatásokban szereplő összegek nem teljes mértékben összehasonlíthatóak.
29. A gazdálkodó egységek általában következetesen, egyéves időszakokra készítik el a pénzügyi kimutatásokat. Ugyanakkor egyes gazdálkodó egységek – gyakorlati okokból – szívesebben készítenek beszámolót például 52 hetes időszakra. A jelen standard nem zárja ki ennek lehetőségét.

A bemutatás, a közzététel és a besorolás következetessége

30. A gazdálkodó egységnek meg kell tartania a pénzügyi kimutatásokban az egyes tételek bemutatását, közzétételét és besorolását egyik beszámolási időszakról a következőre, kivéve, ha:
- a) a gazdálkodó egység tevékenységeinek jellegében bekövetkezett jelentős változás vagy pénzügyi kimutatásainak áttekintése alapján nyilvánvaló, hogy egy másfajta bemutatás, közzététel vagy besorolás megfelelőbb lenne az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardban foglalt, a számviteli politikák kiválasztására és alkalmazására vonatkozó kritériumokat figyelembe véve (lásd a B12. bekezdést); vagy

- b) valamely IFRS számviteli standard előírja a bemutatás, a közzététel vagy a besorolás módosítását.

Összehasonlító információk

31. Az IFRS számviteli standardok általi előírások vagy megengedő rendelkezések hiányában a gazdálkodó egységnek a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban bemutatott minden összeg esetén biztosítania kell összehasonlító információkat (azaz a megelőző beszámolási időszakra vonatkozó információkat). A gazdálkodó egységnek összehasonlító információkat kell a magyarázó vagy leíró jellegű információk között szerepeltetnie, ha ez szükséges a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatások megértése szempontjából (lásd a B13. bekezdést).
32. A gazdálkodó egységnek mindegyik elsődleges pénzügyi kimutatásában és a megjegyzésekben be kell mutatnia az aktuális beszámolási időszakot és az azt megelőző időszakokat. A B14–B15. bekezdés meghatározza a kiegészítő összehasonlító információkra vonatkozó követelményeket.

A számviteli politika változása, visszamenőleges újramegállapítás vagy átsorolás

33. Ha a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban módosítja egyes tételek bemutatását, közzétételét vagy besorolását, át kell sorolnia az összehasonlító adatokat is, kivéve, ha az átsorolás kivitelezhetetlen. A gazdálkodó egységnek az összehasonlító összegek átsorolásakor közzé kell tennie (a megelőző időszak kezdetére vonatkozóan is):
- a) az átsorolás jellegét;
 - b) az átsorolt tételek vagy tételecsoportok összegét; és
 - c) az átsorolás okát.
34. Ha az összehasonlító összegek átsorolása kivitelezhetetlen, a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie:
- a) annak okát, hogy az összegek miért nem kerültek átsorolásra; és
 - b) azon módosítások jellegét, amelyeket elvégeztek volna, ha az összegeket átsorolták volna.
35. Az információk időszakok közötti összehasonlíthatóságának növelése segíti a pénzügyi kimutatások felhasználóit a gazdasági döntések meghozatalában, különösen azért, mert lehetővé teszi számukra, hogy az információkban lévő trendeket előrejelzési célokkal értékeljék. Egyes esetekben kivitelezhetetlen egy adott előző beszámolási időszakra vonatkozóan átsorolni az összehasonlító információkat ahhoz, hogy a tárgyidőszakkal való következetességet biztosítsák. Például lehetséges, hogy az előző időszak(ok) során a gazdálkodó egység nem gyűjtötte az adatokat oly módon, amely lehetővé tenné az átsorolást, és így nem kivitelezhető az információk újraelőállítása.
36. Az IAS 8 standard meghatározza az összehasonlító információk azon módosításait, amelyek akkor szükségesek, ha a gazdálkodó egység megváltoztatja számviteli politikáját, vagy kijavít egy hibát.
37. A gazdálkodó egységnek a 31–32. bekezdésben előírt összehasonlító információkon kívül egy harmadik, a megelőző időszak kezdetén fennálló pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást is prezentálnia kell, ha:
- a) egy számviteli politikát visszamenőleg alkalmaz, pénzügyi kimutatásaiban tételeket visszamenőlegesen újramegállapít vagy tételeket átsorol; és
 - b) a visszamenőleges alkalmazás, a visszamenőleges újramegállapítás vagy az átsorolás lényeges hatással van a megelőző időszak kezdetén készített pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás információira.
38. A 37. bekezdésben leírt körülmények között a gazdálkodó egységnek három pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást kell prezentálnia – egy-egy pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást:
- a) az aktuális beszámolási időszak végéről;
 - b) a megelőző időszak végéről; és
 - c) a megelőző időszak kezdetéről.
39. Ha a gazdálkodó egységnek a 37. bekezdést alkalmazva a pénzügyi helyzetre vonatkozóan harmadik kimutatást kell prezentálnia, akkor közzé kell tennie a 33–36. bekezdésben és az IAS 8 standardban előírt információkat. Mindazonáltal a megelőző időszak kezdetére vonatkozóan nem kell elkészítenie a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás kapcsolódó megjegyzéseit.

40. Az említett, pénzügyi helyzetre vonatkozó harmadik kimutatás napjának a megelőző időszak kezdetével kell egybeesnie, függetlenül attól, hogy a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai nyújtanak-e korábbi időszakokra vonatkozó összehasonlítható információkat (amint azt a B14–B15. bekezdés megengedi).

Összesítés és bontás

Az összesítés és bontás elvei

41. A jelen standard alkalmazásában tételnek minősül valamely eszköz, kötelezettség, tőkeinstrumentum vagy tartalék, bevétel, ráfordítás vagy cash flow, vagy az ilyen eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások vagy cash flow-k bármely *összesítése* vagy *bontása*. A tételesor olyan tétel, amelyet az elsődleges pénzügyi kimutatásokban külön mutatnak be. A tételekkel kapcsolatos egyéb lényeges információkat a megjegyzésekben teszik közzé. A gazdálkodó egységnek a következőket kell tennie, kivéve, ha ez felülírja az IFRS számviteli standardok konkrét összesítési vagy bontási követelményeit (lásd a B16–B23. bekezdést):
- a) az eszközöket, kötelezettségeket, saját tőkét, bevételt, ráfordításokat és cash flow-kat közös jellemzők alapján be kell sorolnia és összesítenie kell;
 - b) a tételeket a nem közös jellemzők alapján bontania kell;
 - c) úgy kell összesítenie vagy bontania a tételeket, hogy az elsődleges pénzügyi kimutatásokban szereplő tételesorok bemutatása segítse az elsődleges pénzügyi kimutatások hasznos strukturált összefoglalások nyújtására vonatkozó szerepét (lásd a 16. bekezdést);
 - d) úgy kell összesítenie vagy bontania a tételeket, hogy a megjegyzésekben szereplő információk közzététele segítse a megjegyzések lényeges információk nyújtására vonatkozó szerepét (lásd a 17. bekezdést); és
 - e) biztosítania kell, hogy a pénzügyi kimutatások összesítése és bontása ne fedje el a lényeges információkat (lásd a B3. bekezdést).
42. A 41. bekezdésben foglalt elveket alkalmazva a gazdálkodó egységnek minden olyan esetben bontania kell a tételeket, amikor a kapott információ lényeges. Ha a gazdálkodó egység a 41. bekezdés c) pontját alkalmazva nem mutat be lényeges információkat az elsődleges pénzügyi kimutatásokban, az információkat a megjegyzésekben kell közzétennie. A B79. és a B111. bekezdés példákat sorol fel azokra a bevételekre, ráfordításokra, eszközökre, kötelezettségekre és sajáttőke-tételekre vonatkozóan, amelyek kellően eltérő jellemzőkkel rendelkezhetnek ahhoz, hogy bemutatásuk az eredménykimutatásban vagy a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban, illetve közzétételük a megjegyzésekben szükséges legyen a lényeges információk biztosításához.
43. A gazdálkodó egységnek az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott tételeket (azaz az összegeket, a részösszegeket és a tételesorokat) vagy a megjegyzésekben közzétett tételeket úgy kell megjelölnie és leírnia, hogy az hűen tükrözze a tétel jellemzőit (lásd a B24–B26. bekezdést). Egy tétel valóságghú bemutatása érdekében a gazdálkodó egységnek minden olyan leírást és magyarázatot meg kell adnia, amely szükséges ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználója megértse a tételt. Egyes esetekben előfordulhat, hogy a gazdálkodó egységnek a leírásokban és magyarázatokban szerepeltetnie kell az általa használt kifejezések jelentését, valamint az arra vonatkozó információkat, hogy hogyan összesítette vagy bontotta az eszközöket, kötelezettségeket, saját tőkét, bevételeket, ráfordításokat és cash flow-kat.

Beszámítás

44. A gazdálkodó egység nem számíthatja be egymással szemben az eszközöket és kötelezettségeket, valamint a bevételeket és ráfordításokat, kivéve, ha azt valamely IFRS számviteli standard előírja vagy lehetővé teszi (lásd a B27–B28. bekezdést).
45. A gazdálkodó egység mind az eszközöket és kötelezettségeket, mind a bevételeket és ráfordításokat elkülönítve jelenti. A beszámítás a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok)ban vagy a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban – kivéve, ha a beszámítás az ügylet vagy esemény lényegét tükrözi – csökkenti a felhasználók azon képességét, hogy a bekövetkezett ügyleteket, illetve más eseményeket és feltételeket megérthessék, és a gazdálkodó egység jövőbeni cash flow-it értékelhessék. Az eszközök értékvesztéssel – például a készletekre képzett avulási értékvesztéssel vagy a pénzügyi eszközökre a várható hitelezési veszteség miatt képzett értékvesztéssel – csökkentett értékelése nem jelent beszámítást.

Eredménykimutatás

46. A gazdálkodó egységnek az adott beszámolási időszak összes bevétel- és ráfordítástételét szerepeltetnie kell az eredménykimutatásban, kivéve, ha valamely IFRS számviteli standard mást ír elő vagy tesz lehetővé (lásd a 88–95. és a B86. bekezdést).

Eredménykimutatási kategóriák

47. A gazdálkodó egységnek az eredménykimutatásban szereplő bevételeket és ráfordításokat az alábbi öt kategória egyikébe kell besorolnia (lásd a B29. bekezdést):
- a) a működési kategória (lásd az 52. bekezdést);
 - b) a befektetési kategória (lásd az 53–58. bekezdést);
 - c) a finanszírozási kategória (lásd az 59–66. bekezdést);
 - d) a nyereségadók kategóriája (lásd a 67. bekezdést); és
 - e) a megszünt tevékenységek kategóriája (lásd a 68. bekezdést).
48. Az 52–68. bekezdés meghatározza a bevételek és ráfordítások működési, befektetési, finanszírozási, nyereségadók és megszünt tevékenységek kategóriákba való besorolására vonatkozó követelményeket. Ezenkívül a B65–B76. bekezdés követelményeket határoz meg arra vonatkozóan, hogy az árfolyam-különbségeket, a nettó monetáris pozíción keletkező nyereséget vagy veszteséget, valamint a származékos termékeken és a megjelölt fedezeti instrumentumokon keletkező nyereségeket és veszteségeket hogyan kell besorolni a kategóriákba.

Meghatározott fő üzleti tevékenységekkel rendelkező gazdálkodó egységek

49. A bevételek és ráfordítások működési, befektetési és finanszírozási kategóriákba történő besorolásához a gazdálkodó egységnek értékelnie kell, hogy meghatározott fő üzleti tevékenységgel rendelkezik-e, azaz fő üzleti tevékenysége (lásd a B30–B41. bekezdést):
- a) adott eszköztípusokba való befektetés, a továbbiakban: eszközökbe történő befektetés (lásd az 53. bekezdést); vagy
 - b) finanszírozás nyújtása ügyfeleknek.
50. Az 55–58. és a 65–66. bekezdést alkalmazva a meghatározott fő üzleti tevékenységgel rendelkező gazdálkodó egység a működési kategóriába sorol bizonyos olyan bevételeket és ráfordításokat, amelyeket a befektetési vagy finanszírozási kategóriába sorolt volna be, ha a tevékenység nem fő üzleti tevékenység lenne.
51. Ha valamely gazdálkodó egység:
- a) fő üzleti tevékenységként eszközökbe fektet be, ezt a tényt közzé kell tennie;
 - b) fő üzleti tevékenységként finanszírozást nyújt ügyfeleknek, ezt a tényt közzé kell tennie;
 - c) eltérő eredményre jut az arra vonatkozó értékelés tekintetében, hogy fő üzleti tevékenységként fektet-e be eszközökbe vagy nyújt-e finanszírozást ügyfeleknek (lásd a B41. bekezdést), közzé kell tennie a következőket:
 - i. azt a tényt, hogy az értékelés eredménye megváltozott, valamint a változás időpontját;
 - ii. a bevételi és ráfordítási tételek összegét és besorolását a tárgyidőszaki értékelés eredményében bekövetkezett változás időpontja előtt és után, valamint azon tételek összegét és besorolását az előző időszakban, amelyek besorolása az értékelés megváltozott eredménye miatt megváltozott, kivéve, ha ez kivitelezhetetlen. Ha a gazdálkodó egység nem teszi közzé az információkat, mert az kivitelezhetetlen, közzé kell tennie ezt a tényt.

A működési kategória

52. A gazdálkodó egységnek az eredménykimutatásban szereplő minden olyan bevételt és ráfordítást a működési kategóriába kell besorolnia, amelyeket nem az alábbiakba sorol be (lásd a B42. bekezdést):
- a) a befektetési kategória;
 - b) a finanszírozási kategória;
 - c) a nyereségadók kategóriája; vagy

- d) a megszűnt tevékenységek kategóriája.

A befektetési kategória

53. Az 55–58. bekezdésben a meghatározott fő üzleti tevékenységet folytató gazdálkodó egységek vonatkozásában előírt esetek kivételével a gazdálkodó egységnek a befektetési kategóriába kell besorolnia az 54. bekezdésben meghatározott, következőkből származó bevételeket és ráfordításokat:
- a) társult vállalkozásokban, közös vállalkozásokban és nem konszolidált leányvállalatokban lévő befektetések (lásd a B43–B44. bekezdést);
 - b) pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek; és
 - c) egyéb eszközök, ha azok egyénileg és nagyrészt a gazdálkodó egység egyéb forrásaitól függetlenül termelnek hozamot (lásd a B45–B49. bekezdést).
54. Az 53. bekezdésben meghatározott eszközökből származó azon bevételek és ráfordítások, amelyeket a gazdálkodó egységnek a befektetési kategóriába kell besorolnia, az eredménykimutatásban szereplő következő összegeket tartalmazzák (lásd a B47. bekezdést):
- a) az eszközök által termelt bevétel;
 - b) az eszközök kezdeti és későbbi értékeléséből származó bevételek és ráfordítások, beleértve az eszközök kivezetéskori értékelését is; és
 - c) az eszközök megszerzéséhez és elidegenítéséhez közvetlenül hozzárendelhető többletráfordítások – például tranzakciós költségek és az eszközök értékesítési költségei.

Meghatározott fő üzleti tevékenységekkel rendelkező gazdálkodó egységek

55. Az 53. bekezdés a) pontjában meghatározott olyan eszközök (azaz a társult vállalkozásokban, közös vállalkozásokban és nem konszolidált leányvállalatokban lévő befektetések) esetében, amelyekbe a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenységként fektet be (lásd a B38. bekezdést), a gazdálkodó egységnek az 54. bekezdésben meghatározott bevételeket és ráfordításokat a következőképpen kell besorolnia:
- a) a befektetési kategóriába, ha az eszközöket a tökemódszer alkalmazásával számolják el (lásd a B43. bekezdés a) pontját és a B44. bekezdés a) pontját); vagy
 - b) a működési kategóriába, ha az eszközöket nem a tökemódszer alkalmazásával számolják el (lásd a B43. bekezdés b)–c) pontját és a B44. bekezdés b)–c) pontját).
56. Az 53. bekezdés b) pontjában meghatározott eszközök (azaz a pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek) esetében a gazdálkodó egységnek az 54. bekezdésben meghatározott bevételeket és ráfordításokat a befektetési kategóriába kell besorolnia, kivéve, ha:
- a) fő üzleti tevékenységként az 53. bekezdés c) pontjának hatálya alá tartozó pénzügyi eszközökre fektet be – ebben az esetben a bevételeket és ráfordításokat a működési kategóriába kell besorolnia;
 - b) nem felel meg az a) pontban foglalt követelményeknek, de fő üzleti tevékenységként finanszírozást nyújt ügyfeleknek – ebben az esetben a következőket kell tennie:
 - i. az ügyfeleknek nyújtott finanszírozáshoz kapcsolódó pénzeszközökből és pénzeszköz-egyenértékesekből származó bevételeket és ráfordításokat, például a kapcsolódó szabályozási követelményeknek megfelelően tartott pénzeszközöket és pénzeszköz-egyenértékeseket a működési kategóriába kell besorolnia;
 - ii. az ügyfeleknek nyújtott finanszírozáshoz nem kapcsolódó pénzeszközökből és pénzeszköz-egyenértékesekből származó bevételeket és ráfordításokat a működési kategóriába vagy a befektetési kategóriába kell besorolnia az 54. bekezdésben meghatározott bevételek és ráfordítások besorolására vonatkozó, általa választott számviteli politika alkalmazásával. A számviteli politika megválasztásának összhangban kell lennie a gazdálkodó egység által a kötelezettségekből származó bevételekre és ráfordításokra vonatkozó, a 65. bekezdés a) pontjának ii. alpontjában említett kapcsolódó számviteli politika megválasztásával.
57. Ha az 56. bekezdés b) pontját alkalmazó gazdálkodó egység nem tud különbséget tenni az 56. bekezdés b) pontjának i. alpontjában és az 56. bekezdés b) pontjának ii. alpontjában ismertetett pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek között, akkor az 56. bekezdés b) pontjának ii. alpontja szerint választott számviteli politikát kell alkalmaznia, és valamennyi pénzeszközből és pénzeszköz-egyenértékesből származó bevételt és ráfordítást a működési kategóriába kell besorolnia.

58. Az 53. bekezdés c) pontjában meghatározott olyan eszközök (egyéb eszközök, ha azok egyénileg és nagyrészt a gazdálkodó egység egyéb forrásaitól függetlenül termelnek hozamot) esetében, amelyekbe a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenységként fektet be (lásd a B40. bekezdést), a gazdálkodó egységnek az 54. bekezdésben meghatározott bevételeket és ráfordításokat a működési kategóriába kell besorolnia.

A finanszírozási kategória

59. **Annak meghatározásához, hogy milyen bevételeket és ráfordításokat kell a finanszírozási kategóriába sorolni, a gazdálkodó egységnek különbséget kell tennie a következők között:**
- a) a kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek (lásd a B50–B51. bekezdést); és
 - b) az a) pontban leírtaktól eltérő kötelezettségek, azaz a nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek (lásd a B53. bekezdést).
60. Az 59. bekezdés a) pontjában meghatározott kötelezettségek (azaz a kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek) esetében, a 63–66. bekezdésben meghatározottak kivételével, a gazdálkodó egységnek a finanszírozási kategóriába kell besorolnia az eredménykimutatásban szereplő következő összegeket:
- a) a kötelezettségek kezdeti és későbbi értékeléséből – beleértve a kötelezettségek kivételéskori értékelését is – származó bevételek és ráfordítások (lásd a B52. bekezdést); és
 - b) a kötelezettségek kibocsátásához és megszűnéséhez közvetlenül hozzárendelhető többletráfordítások – például tranzakciós költségek.
61. Az 59. bekezdés b) pontjában meghatározott kötelezettségek (azaz a nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek) esetében, a 63–64. bekezdésben meghatározottak kivételével, a gazdálkodó egységnek a finanszírozási kategóriába kell besorolnia az alábbiakat:
- a) kamatbevételek és -ráfordítások, de csak akkor, ha a gazdálkodó egység ezeket a bevételeket és ráfordításokat az IFRS számviteli standardok egyéb követelményeinek alkalmazása céljából azonosítja; és
 - b) a kamatlábak változásaiból eredő bevételek és ráfordítások, de csak akkor, ha a gazdálkodó egység ezeket a bevételeket és ráfordításokat az IFRS számviteli standardok egyéb követelményeinek alkalmazása céljából azonosítja.
62. A B56–B57. bekezdés meghatározza, hogy a gazdálkodó egységnek hogyan kell alkalmaznia az 59–61. bekezdésben foglalt követelményeket az olyan hibrid szerződésekre, amelyek kötelezettségnek minősülő alapszerződést foglalnak magukban.
63. A 60–61. bekezdés követelményei nem vonatkoznak a származékos termékeken és a megjelölt fedezeti instrumentumokon keletkező nyereségekre és veszteségekre. A gazdálkodó egységnek az ilyen nyereségek és veszteségek besorolására a B70–B76. bekezdést kell alkalmaznia.
64. A gazdálkodó egységnek ki kell zárnia a finanszírozási kategóriából, és a működési kategóriába kell besorolnia a következőket:
- a) az IFRS 9 *Pénzügyi instrumentumok* standard alapján megjelenített, nyereségrészesedést tartalmazó, kibocsátott befektetési szerződésekből származó bevételek és ráfordítások (lásd a B58. bekezdést); és
 - b) az eredménykimutatásban az IFRS 17 *Biztosítási szerződések* standard alkalmazásával megjelenített biztosítási pénzügyi bevételek és ráfordítások.

Meghatározott fő üzleti tevékenységekkel rendelkező gazdálkodó egységek

65. Ha a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenységként finanszírozást nyújt ügyfeleknek, a bevételeket és ráfordításokat a következőképpen kell besorolnia (lásd a B59. bekezdést):
- a) az 59. bekezdés a) pontjában meghatározott kötelezettségek (azaz a kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek) esetében:
 - i. ha a kötelezettségek az ügyfeleknek nyújtott finanszírozáshoz kapcsolódnak, a működési kategóriába;
 - ii. ha a kötelezettségek nem az ügyfeleknek nyújtott finanszírozáshoz kapcsolódnak, a működési kategóriába vagy a finanszírozási kategóriába, a 60. bekezdésben meghatározott bevételek és ráfordítások besorolására vonatkozó, általa választott

számviteli politika alkalmazásával. A számviteli politika megválasztásának összhangban kell lennie a gazdálkodó egység által a pénzeszközökből és pénzeszköz-egyenértékesekből származó bevételekre és ráfordításokra vonatkozó, az 56. bekezdés b) pontjának ii. alpontjában említett kapcsolódó számviteli politika megválasztásával.

- b) az 59. bekezdés b) pontjában meghatározott kötelezettségek (azaz a nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek) esetében:
- i. a 61. bekezdésben meghatározott bevételek és ráfordítások esetén a finanszírozási kategóriába; vagy
 - ii. a 61. bekezdésben nem meghatározott bevételek és ráfordítások esetén a működési kategóriába.
66. Ha a 65. bekezdés a) pontját alkalmazó gazdálkodó egység nem tud különbséget tenni a 65. bekezdés a) pontjának i. alpontjában és a 65. bekezdés a) pontjának ii. alpontjában ismertetett kötelezettségek között, akkor a 65. bekezdés a) pontjának ii. alpontja szerint választott számviteli politikát kell alkalmaznia, és az ilyen kötelezettségekből származó valamennyi bevételt és ráfordítást a működési kategóriába kell besorolnia.

A nyereségadók kategóriája

67. A gazdálkodó egységnek az IAS 12 *Nyerésadók* standard alkalmazásával a nyereségadók kategóriájába kell besorolnia az eredménykimutatásban szereplő adóráfördítást vagy adóbevételt és a kapcsolódó árfolyam-különbözeteket (lásd a B65–B68. bekezdést).

A megszűnt tevékenységek kategóriája

68. A gazdálkodó egységnek az IFRS 5 *Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek* standard előírása szerint a megszűnt tevékenységek kategóriájába kell besorolnia a megszűnt tevékenységekből származó bevételeket és ráfordításokat.

Az eredménykimutatásban bemutatandó összegek és részösszegek

69. A gazdálkodó egységnek az eredménykimutatásban a következőkre vonatkozó összegeket és részösszegeket kell bemutatnia:
- a) **működési eredmény** (lásd a 70. bekezdést);
 - b) **finanszírozás és nyereségadók előtti eredmény** (lásd a 71. bekezdést), a 73. bekezdésre is figyelemmel; és
 - c) **eredmény** (lásd a 72. bekezdést).
70. A működési eredmény magában foglalja a működési kategóriába sorolt összes bevételt és ráfordítást.
71. A finanszírozás és nyereségadók előtti eredmény a következőket foglalja magában:
- a) működési eredmény; és
 - b) a befektetési kategóriába sorolt összes bevétel és ráfordítás.
72. Az eredmény a teljes bevétel csökkentve az eredménykimutatásban szereplő ráfordításokkal. Ennek megfelelően magában foglalja az eredménykimutatásban szereplő összes kategóriába sorolt összes bevételt és ráfordítást (lásd a 47. bekezdést).
73. A gazdálkodó egység nem alkalmazhatja a 69. bekezdés b) pontját, ha a 65. bekezdés a) pontjának ii. alpontjában meghatározott, a nem az ügyfeleknek nyújtott finanszírozáshoz kapcsolódó kötelezettségekből származó bevételek és ráfordítások működési kategóriába sorolására vonatkozó számviteli politikát alkalmazza. Az ilyen gazdálkodó egységnek azonban a 24. bekezdést kell alkalmaznia annak meghatározására, hogy be kell-e mutatnia egy további részösszeget a működési eredmény után és a finanszírozási kategória előtt. Például a gazdálkodó egység bemutathatja a működési eredmény és a tőkemódszerrel elszámolt befektetésekből származó bevételek és ráfordítások részösszegét, ha úgy ítéli meg, hogy ez szükséges a bevételeinek és ráfordításainak hasznos strukturált összefoglalásához.
74. Ha a 73. bekezdésben leírt gazdálkodó egység a működési eredményből és a befektetési kategóriába sorolt összes bevételből és ráfordításból álló további részösszeget mutat be, a részösszeget nem jelölheti meg arra utaló módon, hogy a részösszeg nem tartalmazza a finanszírozási összegeket, például nem használhatja a „finanszírozás előtti eredmény” megjelölést. A 43. bekezdést alkalmazva a gazdálkodó egységnek úgy kell megjelölnie a részösszeget, hogy az tükrözze a részösszegben szereplő összegeket.

Az eredménykimutatásban bemutatandó vagy a megjegyzésekben közzeendő tételek

75. A gazdálkodó egységnek az eredménykimutatásban a következőkre vonatkozó tételsorokat kell bemutatnia (lásd a B77. bekezdést):
- a) a jelen standard által előírt összegek, nevezetesen:
 - i. bevételek, külön bemutatva a b) pont i. alpontjában és a c) pont i. alpontjában ismertetett tételsorokat;
 - ii. működési költségek, külön bemutatva a 78. bekezdésben és a 82. bekezdés a) pontjában előírt tételsorokat;
 - iii. a tőkemódszer alkalmazásával elszámolt, társult vállalkozások és közös vállalkozások eredményéből való részesedés;
 - iv. nyereségadó-ráfordítás vagy -bevétel; és
 - v. a megszűnt tevékenységek teljes összege (lásd az IFRS 5 standardot);
 - b) az IFRS 9 standard által előírt összegek, nevezetesen:
 - i. az effektívkamatláb-módszerrel kiszámolt kamatbevétel;
 - ii. az IFRS 9 standard 5.5. szakaszával összhangban meghatározott értékvesztés miatti veszteség (beleértve az értékvesztés miatti veszteség vagy az értékvesztés miatti nyereség visszairását);
 - iii. amortizált bekerülési értéken értékelt pénzügyi eszközök kivezetéséből származó nyereség vagy veszteség;
 - iv. valamely pénzügyi eszköz valós értéke és korábbi amortizált bekerülési értéke közötti különbségből eredő nyereség vagy veszteség az amortizált bekerülési érték szerinti értékelési kategóriából az eredménnyel szembeni valós értéken történő értékelési kategóriába történő átsorolás időpontjában; és
 - v. a korábban az egyéb átfogó jövedelemben megjelenített, az eredménybe átsorolt halmozott nyereség vagy veszteség a pénzügyi eszköznek az egyéb átfogó jövedelemmel szembeni valós értéken történő értékelési kategóriából az eredménnyel szembeni valós értéken történő értékelési kategóriába történő átsorolása időpontjában; és
 - c) az IFRS 17 standard által előírt összegek, nevezetesen:
 - i. biztosítási árbevétel;
 - ii. az IFRS 17 standard hatókörébe tartozó kibocsátott szerződésekből eredő biztosítási szolgáltatási ráfordítások;
 - iii. a tartott viszontbiztosítási szerződésekből eredő bevételek vagy ráfordítások;
 - iv. az IFRS 17 standard hatókörébe tartozó kibocsátott szerződésekből eredő biztosítási pénzügyi bevételek vagy ráfordítások; és
 - v. a tartott viszontbiztosítási szerződésekből eredő pénzügyi bevételek vagy ráfordítások.
76. A gazdálkodó egységnek az eredménykimutatásban (a 47. bekezdésben ismertetett összes kategórián kívül) be kell mutatnia a beszámolási időszak eredményének következőkhöz rendelhető felosztását:
- a) ellenőrzést nem biztosító részesedések; és
 - b) az anyavállalat *tulajdonosai*.
77. A B78–B79. bekezdés követelményeket határoz meg arra vonatkozóan, hogy a gazdálkodó egység milyen megfontolás alapján dönti el, hogy az eredménykimutatásban be kell-e mutatnia további tételsorokat, vagy a megjegyzésekben közzé kell-e tennie további tételeket.
- ### A működési kategóriába sorolt ráfordítások bemutatása és közzététele
78. A gazdálkodó egységnek úgy kell a tételsorokban szereplő ráfordításokat az eredménykimutatás működési kategóriájába besorolnia és azokat bemutatnia az alábbi jellemzők legalább egyikének

alkalmazásával, hogy az a ráfordításainak leghasznosabb strukturált összefoglalását nyújtsa (lásd a B80–B85. bekezdést):

- a) a ráfordítások jellege; vagy**
- b) a ráfordítások adott gazdálkodó egységen belüli funkciója.**

79. Az egyes önálló tételek csak egy ilyen jellemző alapján összesített működési költségeket tartalmazhatnak, de nem kell ugyanazt a jellemzőt használni mindegyik tétel sor összesítésének alapjaként (lásd a B81. bekezdést).
80. A ráfordítások jelleg alapján történő besorolásakor („költségcsoportok”) a gazdálkodó egység a tevékenységeinek elvégzéséhez felhasznált gazdasági erőforrások jellegéhez kapcsolódóan nyújt tájékoztatást a működési költségekről anélkül, hogy utalna azokra a tevékenységekre, amelyekhez ezeket a gazdasági erőforrásokat felhasználták. Ezek az információk a nyersanyag-ráfordításra, a munkavállalói juttatásokkal kapcsolatos ráfordításra, az értékcsökkenésre és az amortizációra vonatkozó információkat foglalják magukban.
81. A ráfordításoknak a gazdálkodó egységen belüli funkciójuk szerinti besorolásakor a gazdálkodó egység a működési költségeket annak a tevékenységnek megfelelően osztja fel és összesíti, amelyhez a felhasznált erőforrás kapcsolódik. Az értékesítési költség például olyan funkció szerinti tétel sor, amely a gazdálkodó egység termelésével vagy egyéb árbevétel-termelő tevékenységeivel kapcsolatos ráfordításokat egyesíti, mint például: nyersanyag-ráfordítás, munkavállalói juttatásokkal kapcsolatos ráfordítás, értékcsökkenés és amortizáció. Ezért a ráfordítások funkció szerinti besorolásakor a gazdálkodó egység:
- a) az azonos jellegű gazdasági erőforrásokhoz kapcsolódó ráfordításokat (például munkavállalói juttatásokkal kapcsolatos ráfordítás) több funkció szerinti tétel sorhoz (például értékesítési és kutatás-fejlesztési költségek) rendelheti; és
 - b) egyetlen funkció szerinti tétel sorhoz több különböző jellegű gazdasági erőforráshoz kapcsolódó ráfordítást rendelhet (például nyersanyag-ráfordítás, munkavállalói juttatásokkal kapcsolatos ráfordítás, értékcsökkenés és amortizáció).
82. Ha a gazdálkodó egység az eredménykimutatás működési kategóriájában egy vagy több olyan tétel sort mutat be, amely funkció szerint besorolt ráfordításokat tartalmaz, akkor:
- a) az értékesítési költségeit külön tétel soron kell bemutatnia, amennyiben a gazdálkodó egység a működési költségeket olyan funkció szerinti kategóriákba sorolja be, amelyek értékesítési költség funkciót is magukban foglalnak. Ennek a tétel sornak tartalmaznia kell az IAS 2 *Készletek* standard 38. bekezdésében ismertetett készletráfordítások teljes összegét;
 - b) közzé kell tennie az egyes funkció szerinti tétel sorokban szereplő ráfordítások jellegének minőségi leírását.
83. **Annak a gazdálkodó egységnek, amely az eredménykimutatás működési kategóriájában egy vagy több olyan tétel sort mutat be, amely funkció szerint besorolt ráfordításokat tartalmaz, az alábbiakat is közzé kell tennie egyetlen megjegyzésben:**
- a) **a következők mindegyikének teljes összegét:**
 - i. értékcsökkenés, amely magában foglalja az IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések* standard 73. bekezdése e) pontjának vii. alpontjában, az IAS 40 *Befektetési célú ingatlan* standard 79. bekezdése d) pontjának iv. alpontjában és az IFRS 16 *Lízingek* standard 53. bekezdésének a) pontjában előírtak szerint közzéteendő összegeket;
 - ii. amortizáció, amely magában foglalja az IAS 38 *Immateriális eszközök* standard 118. bekezdése e) pontjának vi. alpontjában előírtak szerint közzéteendő összeget;
 - iii. munkavállalói juttatások, amelyek magukban foglalják az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standardot alkalmazó gazdálkodó egység által megjelenített munkavállalói juttatások összegét és az IFRS 2 *Részvényalapú kifizetés* standardot alkalmazó gazdálkodó egység által megjelenített, munkavállalóktól kapott szolgáltatások összegét;
 - iv. értékvesztés miatti veszteségek és azok visszaírása, amelyek magukban foglalják az IAS 36 *Eszközök értékvesztése* standard 126. bekezdésének a) és b) pontjában előírtak szerint közzéteendő összegeket; és
 - v. készletek leírása és azok visszaírása, amelyek magukban foglalják az IAS 2 standard 36. bekezdésének e) és f) pontjában előírtak szerint közzéteendő összegeket; és

- b) az a) pont i–v. alpontjában felsorolt minden egyes összegre vonatkozóan:
- i. a működési kategória egyes tételeihez kapcsolódó összeget (lásd a B84. bekezdést); és
 - ii. a működési kategórián kívüli azon tételek listáját, amelyek a teljes összeghez kapcsolódó összegeket is tartalmaznak.
84. A 41. bekezdés a lényeges információk szolgáltatása érdekében előírja a gazdálkodó egység számára a tételek bontását. A 83. bekezdést alkalmazó gazdálkodó egység azonban mentesül a következők közzétételére alól:
- a) az eredménykimutatás működési kategóriájában bemutatott, funkció szerinti tételekkel kapcsolatban – a 83. bekezdésben meghatározott összegeken túl az egyes tételekben szereplő költségnemek összegeire vonatkozó alábontott információk; és
 - b) azon költségnemekkel kapcsolatban, amelyek megjegyzésekben való közzétételét valamely IFRS számviteli standard kifejezetten előírja – a 83. bekezdésben meghatározott összegeken túl az eredménykimutatás működési kategóriájában bemutatott egyes funkció szerinti tételekben szereplő ráfordítások összegeire vonatkozó alábontott információk.
85. A 84. bekezdésben szereplő mentesség a működési költségek bontására vonatkozik. Ugyanakkor nem mentesíti a gazdálkodó egységet az IFRS számviteli standardokban szereplő, az említett ráfordításokra vonatkozó konkrét közzétételi követelmények alkalmazása alól.

Az átfogó jövedelmet bemutató kimutatás

86. A gazdálkodó egységnek az átfogó jövedelmet bemutató kimutatásban be kell mutatnia a következők teljes összegét:
- a) az eredmény;
 - b) az egyéb átfogó jövedelem (lásd a B86–B87. bekezdést); és
 - c) az átfogó jövedelem, amely az eredmény és az egyéb átfogó jövedelem összege.
87. A gazdálkodó egységnek be kell mutatnia a beszámolási időszak átfogó jövedelmének következőkhöz rendelhető felosztását:
- a) ellenőrzést nem biztosító részesedések; és
 - b) az anyavállalat tulajdonosai.

Egyéb átfogó jövedelem

88. A gazdálkodó egységnek az átfogó jövedelmet bemutató kimutatásban szereplő bevételeket és ráfordításokat az alábbi kettő kategória egyikébe kell besorolnia:
- a) olyan bevételek és ráfordítások, amelyeket bizonyos feltételek teljesülése esetén átsorolnak az eredménybe; és
 - b) olyan bevételek és ráfordítások, amelyeket nem sorolnak át az eredménybe.
89. A gazdálkodó egységnek az átfogó jövedelmet bemutató kimutatás egyes kategóriáiban be kell mutatnia a következőkre vonatkozó tételeket:
- a) a tőkemódszerrel elszámolt, társult és közös vállalkozások egyéb átfogó jövedelméből való részesedés; és
 - b) az egyéb átfogó jövedelem egyéb tételei.
90. A gazdálkodó egységnek az átfogó jövedelmet bemutató kimutatásban be kell mutatnia vagy a megjegyzésekben közzé kell tennie az egyéb átfogó jövedelem összetevőivel kapcsolatos, átsorolás miatti módosításokat (lásd a B88–B89. bekezdést).
91. Más IFRS számviteli standardok meghatározzák, hogy a korábban az egyéb átfogó jövedelem részeként bemutatott összegeket át kell-e sorolni az eredménybe, és ha igen, milyen esetekben. Az ilyen átsorolásokat a jelen standard átsorolás miatti módosításoknak nevezi. A gazdálkodó egységnek az átsorolás miatti módosítást azon időszak egyéb átfogó jövedelme megfelelő komponensének részeként kell bemutatnia, amely időszakban az eredménybe való átsorolás történt. Előfordulhat, hogy a gazdálkodó egység ezeket az összegeket nem realizált nyereségként a tárgyidőszaki vagy korábbi időszakok egyéb átfogó jövedelmének részeként jelenítette meg. A gazdálkodó egységnek le kell vonnia ezeket az egyéb átfogó jövedelemből abban

az időszakban, amelyben a realizált nyereségek átkerültek az eredménybe azért, hogy ne szerepeljenek kétszer a teljes átfogó jövedelemben.

92. Annak a gazdálkodó egységnek, amely az átsorolás miatti módosításokat a megjegyzésekben teszi közzé, az egyéb átfogó jövedelem tételeit valamennyi hozzá kapcsolódó átsorolás miatti módosítással együtt az átfogó jövedelmet bemutató kimutatásban kell megjelenítenie.
93. **A gazdálkodó egységnek az átfogó jövedelmet bemutató kimutatásban be kell mutatnia vagy a megjegyzésekben közzé kell tennie az egyéb átfogó jövedelem egyes tételeihez kapcsolódó nyereségadók összegét, beleértve az átsorolás miatti módosításokat is (lásd az IAS 12 standard 61A. és 63. bekezdését).**
94. A gazdálkodó egység az egyéb átfogó jövedelem tételeit bemutathatja:
- a) a kapcsolódó adóhatásokkal nettósítva; vagy
 - b) a kapcsolódó adóhatásokat megelőzően, egy összegben bemutatva a szóban forgó tételekhez kapcsolódó nyereségadók összesített értékét.
95. Ha a gazdálkodó egység a 94. bekezdés b) pontjában említett alternatívát választja, az adót fel kell osztania a 88. bekezdésben meghatározott kategóriák között.

A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás

Az eszközök és kötelezettségek besorolása rövid vagy hosszú lejáratúként

96. A gazdálkodó egységnek a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásában – a 99–102. bekezdésnek megfelelően – elkülönítetten kell bemutatnia a forgóeszközöket és befektetett eszközöket, valamint a rövid és hosszú lejáratú kötelezettségeket, kivéve, ha a likviditáson alapuló bemutatás hasznosabb strukturált összefoglalást nyújt. E kivétel alkalmazásakor a gazdálkodó egységnek az eszközöket és kötelezettségeket a likviditás sorrendjében kell bemutatnia (lásd a B90–B93. bekezdést).
97. A választott bemutatási módszertől függetlenül a gazdálkodó egységnek minden egyes olyan eszköz- és kötelezettség-tételsorra vonatkozóan közzé kell tennie a várhatóan tizenkét hónapon túl megtérülő vagy kiegyenlítendő összeget, amely sor egyaránt tartalmaz olyan összegeket, amelyek megtérülése vagy kiegyenlítése:
- a) a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül várható; és
 - b) a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon túl várható.
98. Ha a gazdálkodó egység a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban elkülönítve mutatja be a forgóeszközöket és a befektetett eszközöket, valamint a rövid és hosszú lejáratú kötelezettségeket, akkor a halasztott adóköveteléseket (adókötelezettségeket) nem mutathatja ki forgóeszközként (rövid lejáratú kötelezettséggként).

Forgóeszközök

99. A gazdálkodó egységnek forgóeszközként kell besorolnia egy eszközt, ha (lásd a B94–B95. bekezdést):
- a) azt a szokásos működési ciklusa során várhatóan realizálja, vagy azon belül szándékozik azt értékesíteni vagy felhasználni;
 - b) azt elsősorban kereskedési céllal tartja;
 - c) azt a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül várhatóan realizálja; vagy
 - d) az pénzeszköz vagy pénzeszköz-egyenértékes (ahogy azt az IAS 7 standard meghatározza), kivéve, ha nem cserélhető el vagy nem használható fel valamely kötelezettség kiegyenlítésére legalább a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapig.
100. A gazdálkodó egységnek a 99. bekezdésben meghatározottaktól eltérő valamennyi eszközt befektetett eszközként kell besorolnia.

Rövid lejáratú kötelezettségek

101. A gazdálkodó egységnek rövid lejáratúként kell besorolnia egy kötelezettséget, ha:

- a) a kötelezettséget a szokásos működési ciklusa alatt várakozása szerint kiegyenlíti (lásd a B96. és a B107–B108. bekezdést);
 - b) a kötelezettséget elsősorban kereskedési céllal tartja (lásd a B97. bekezdést);
 - c) a kötelezettség rendezése a beszámolási időszak végét követő tizenkét hónapon belül esedékes (lásd a B97–B98. és a B107–B108. bekezdést); vagy
 - d) a beszámolási időszak végén nincs joga a kötelezettség kiegyenlítését a beszámolási időszakot követő legalább tizenkét hónapon túlra elhalasztani (lásd a B99–B108. bekezdést).
102. A gazdálkodó egységnek a 101. bekezdésben meghatározottaktól eltérő valamennyi kötelezettséget hosszú lejáratúként kell besorolnia.

A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban bemutatandó vagy a megjegyzésekben közzeendő tételek

103. A gazdálkodó egységnek a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban a következőkre vonatkozó tételeket kell bemutatnia:
- a) ingatlanok, gépek és berendezések;
 - b) befektetési célú ingatlanok;
 - c) immateriális eszközök;
 - d) goodwill;
 - e) pénzügyi eszközök (a g), j) és k) pontban szereplő összegek kivételével);
 - f) az IFRS 17 standard hatáskörébe tartozó azon szerződésportfóliók, amelyek eszközök, az IFRS 17 standard 78. bekezdésének előírása szerint bontva;
 - g) tőke módszerrel elszámolt befektetések;
 - h) az IAS 41 *Mezőgazdaság* standard hatáskörébe tartozó biológiai eszközök;
 - i) készletek;
 - j) vevő- és egyéb követelések;
 - k) pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek;
 - l) az IFRS 5 standard alapján értékesítésre tartottként besorolt eszközök, valamint az értékesítésre tartottként besorolt elidegenítési csoportokba tartozó eszközök összege;
 - m) szállítói és egyéb tartozások;
 - n) céltartalékok;
 - o) pénzügyi kötelezettségek (az m) és n) pontban szereplő összegek kivételével);
 - p) az IFRS 17 standard hatáskörébe tartozó azon szerződésportfóliók, amelyek kötelezettségek, az IFRS 17 standard 78. bekezdésének előírása szerint bontva;
 - q) az IAS 12 standardban meghatározott tényleges adókötelezettségek és adókövetelések;
 - r) az IAS 12 standardban meghatározott halasztott adókötelezettségek és halasztott adókövetelések; és
 - s) az IFRS 5 standard alapján értékesítésre tartottként besorolt elidegenítési csoportba tartozó kötelezettségek.
104. A gazdálkodó egységnek a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban be kell mutatnia a következőket:
- a) ellenőrzést nem biztosító részesedések; és
 - b) az anyavállalat tulajdonosaira jutó jegyzett tőke és tartalékok.
105. A B109–B111. bekezdés követelményeket határoz meg arra vonatkozóan, hogy a gazdálkodó egység milyen megfontolás alapján dönti el, hogy a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban be kell-e mutatnia további tételeket, vagy a megjegyzésekben közze kell-e tennie további tételeket.
106. A 96. bekezdést is figyelembe véve a jelen standard nem ír elő kötelező sorrendet vagy formátumot a gazdálkodó egység számára a tételek pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban történő bemutatására. Továbbá a használt megnevezések, illetve a tételek vagy a hasonló tételek összesítéseinek sorrendje módosítható a gazdálkodó egység és ügyletei sajátosságainak megfelelően, hogy hasznos strukturált

összefoglalást nyújtsanak a gazdálkodó egység eszközeiről, kötelezettségeiről és saját tőkéjéről. Egy pénzügyi intézmény például módosíthatja a 103. bekezdésben szereplő leírásokat, hogy hasznos strukturált összefoglalást nyújtson a pénzügyi intézmény eszközeiről, kötelezettségeiről és saját tőkéjéről.

A saját tőke változásainak kimutatása

A saját tőke változásainak kimutatásában bemutatandó információk

107. A gazdálkodó egységnek a 10. bekezdés előírásai szerint el kell készítenie a saját tőke változásainak kimutatását. A saját tőke változásainak kimutatása a következőket tartalmazza:
- a) a beszámolási időszakra vonatkozó teljes átfogó jövedelem, külön bemutatva az anyavállalat tulajdonosaira, valamint az ellenőrzést nem biztosító részesedésekre jutó teljes összegeket;
 - b) a saját tőke minden egyes komponensére vonatkozóan a visszamenőleges alkalmazás vagy visszamenőleges újramegállapítás hatásai az IAS 8 standarddal összhangban megjelenítve; és
 - c) a saját tőke minden egyes komponensére vonatkozóan az időszak eleji és végi könyv szerinti értékek egyeztetése, külön bemutatva (legalább) az alábbiakból eredő változásokat:
 - i. az eredmény;
 - ii. egyéb átfogó jövedelem; és
 - iii. a tulajdonosokkal azok tulajdonosi minőségében folytatott ügyletek, külön bemutatva a tulajdonosok általi hozzájárulásokat és a tulajdonosok közötti felosztásokat, valamint a leányvállalatokban lévő tulajdonosi érdekeltségekben bekövetkező olyan változásokat, amelyek nem járnak az ellenőrzés elvesztésével.
108. Az IAS 8 standard előírja a számviteli politikákban bekövetkező változások hatásait tükröző visszamenőleges módosításokat, amilyen mértékig az kivitelezhető, kivéve, ha valamely más IFRS számviteli standard átmeneti előírásai ettől eltérően rendelkeznek. Az IAS 8 standard előírja továbbá a hibák kijavítása miatti visszamenőleges újramegállapításokat is, amilyen mértékig az kivitelezhető. A visszamenőleges módosítások és a visszamenőleges újramegállapítások nem a saját tőke változásai, hanem a felhalmozott eredmény nyitó egyenlegének módosításai, kivéve, ha az IFRS számviteli standardok a saját tőke egy másik komponensének visszamenőleges módosítását írják elő. A 107. bekezdés b) pontja előírja, hogy a saját tőke változásainak kimutatásában a gazdálkodó egység elkülönülten mutassa be a saját tőke minden egyes komponensére a számviteli politikák változása és a hibák kijavítása miatt elszámolt módosítás teljes összegét. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat valamennyi előző beszámolási időszakra és a tárgyidőszak elejére vonatkozóan be kell mutatnia.

A saját tőke változásainak kimutatásában bemutatandó vagy a megjegyzésekben közvéteendő információk

109. A gazdálkodó egységnek a saját tőke minden egyes komponensére vonatkozóan be kell mutatnia a saját tőke változásainak kimutatásában vagy közzé kell tennie a megjegyzésekben az egyéb átfogó jövedelem tételenkénti elemzését (lásd a 107. bekezdés c) pontjának ii. alpontját).
110. A gazdálkodó egységnek be kell mutatnia a saját tőke változásainak kimutatásában vagy közzé kell tennie a megjegyzésekben a beszámolási időszak során a tulajdonosok részére történő osztalékkifizetésként elszámolt összeget, valamint a kapcsolódó, egy részvényre jutó osztalékösszeget.
111. A 107. bekezdésben a saját tőke komponensei közé tartozik például a tőke-hozzájárulások mindegyik fajtája, az egyéb átfogó jövedelem egyes kategóriáinak felhalmozott egyenlege, valamint a felhalmozott eredmény.
112. A beszámolási időszak eleje és vége között a gazdálkodó egység saját tőkéjében bekövetkező változások a gazdálkodó egység nettó eszközeinek adott időszak alatti növekedését vagy csökkenését tükrözik. A tulajdonosokkal tulajdonosi minőségükben folytatott ügyletek miatti változások (például tőke-hozzájárulások, a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumainak visszavásárlásai és osztalékok), valamint az ezen ügyletekhez közvetlenül kapcsolódó ügyleti költségek kivételével az adott időszak alatt a saját tőkében bekövetkezett összes változás a gazdálkodó egység adott időszak alatt végzett tevékenységeiből származó bevételek és ráfordítások – beleértve a nyereségek és veszteségek összegét is – összességét tükrözi.

Megjegyzések

Felépítés

113. A gazdálkodó egységnek a megjegyzésekben közzé kell tennie:
- a) a pénzügyi kimutatások elkészítésének alapjára (lásd az IAS 8 standard 6A–6N. bekezdését) és az alkalmazott konkrét számviteli politikára (lásd az IAS 8 standard 27A–27I. bekezdését) vonatkozó információkat;
 - b) az IFRS számviteli standardok által előírt azon információkat, amelyeket nem mutat be az elsődleges pénzügyi kimutatásokban; és
 - c) az elsődleges pénzügyi kimutatásokban be nem mutatott, de azok bármelyikének megértéséhez szükséges egyéb információkat (lásd a 20. bekezdést).
114. A megjegyzéseket, amennyire kivitelezhető, a gazdálkodó egységnek rendszerezett módon kell bemutatnia (lásd a B112. bekezdést). A rendszerezett mód meghatározásakor a gazdálkodó egységnek figyelembe kell vennie a pénzügyi kimutatásainak érthetőségére és összehasonlíthatóságára gyakorolt hatást. A gazdálkodó egységnek az elsődleges pénzügyi kimutatásban szereplő tételeknél hivatkoznia kell a megjegyzések kapcsolódó információira. Ha a megjegyzésekben közzétett összegek szerepelnek az elsődleges pénzügyi kimutatások egy vagy több tételsorában, a gazdálkodó egységnek a megjegyzésben közzé kell tennie azokat a tételsorokat, amelyekben az összegek szerepelnek.
115. A gazdálkodó egység a pénzügyi kimutatások elkészítésének alapjára és a konkrét alkalmazott számviteli politikákra vonatkozó információkat nyújtó megjegyzéseket a pénzügyi kimutatásokon belül külön részként is közzéteheti.
116. Ha a pénzügyi kimutatásokkal együtt közzétett információkban máshol nem tette közzé, a gazdálkodó egységnek a megjegyzésekben kell közzétennie:
- 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 legfelső szintű anyavállalatának a nevét; és
 - d) amennyiben határozott időre létrehozott gazdálkodó egységről van szó, az erre az időtartamra vonatkozó információt.

A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók

A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók azonosítása

117. A vezetés által meghatározott teljesítménymutató a bevételek és ráfordítások olyan részösszege, amelyre igazak az alábbiak (lásd a B113–B122. bekezdést):
- a) a gazdálkodó egység a pénzügyi kimutatásokon kívül nyilvános kommunikációkban használja;
 - b) a gazdálkodó egység arra használja, hogy a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét kommunikálja a pénzügyi kimutatások felhasználói felé; és
 - c) nem szerepel a 118. bekezdésben, illetve az IFRS számviteli standardok nem írják elő kifejezetten annak bemutatását vagy közzétételét.
118. A bevételek és ráfordítások alábbi részösszegei nem a vezetés által meghatározott teljesítménymutatók:
- a) a bruttó eredmény (árbevétel mínusz értékesítési költség) és hasonló részösszegek (lásd a B123. bekezdést);
 - b) értékcsökkenés, amortizáció és az IAS 36 hatókörébe tartozó értékvesztés előtti működési eredmény;
 - c) a működési eredmény és a tőke módszerrel elszámolt befektetésekből származó összes bevétel és ráfordítás;
 - d) a 73. bekezdést alkalmazó gazdálkodó egység esetében a működési eredményből és a befektetési kategóriába sorolt összes bevételből és ráfordításból álló részösszeg;

- e) a nyereségadók előtti eredmény; és
 - f) a folytatódó tevékenységek eredménye.
119. A gazdálkodó egységnek vélelmeznie kell, hogy a bevételek és ráfordítások azon részösszege, amelyet a pénzügyi kimutatásain kívüli nyilvános kommunikációkban használ, a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét kommunikálja a pénzügyi kimutatások felhasználói felé, kivéve, ha a gazdálkodó egység a 120. bekezdést alkalmazva megcáfolja a vélelmet.
120. A gazdálkodó egység megcáfolhatja a 119. bekezdésben ismertetett vélelmet, és azt állíthatja, hogy a részösszeg nem kommunikálja a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét, de csak akkor, ha olyan észszerű és alátámasztható információkkal rendelkezik, amelyek igazolják az állítás alapját (lásd a B124–B131. bekezdést).

A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók közzététele

121. A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók közzétételének célja, hogy a gazdálkodó egység olyan információkat szolgáltatson, amelyek segítik a pénzügyi kimutatások felhasználóit a következők megértésében:
- a) a pénzügyi teljesítmény azon aspektusa, amelyet a vezetés véleménye szerint a vezetés által meghatározott teljesítménymutató útján közölnek; és
 - b) hogyan viszonyul a vezetés által meghatározott teljesítménymutató az IFRS számviteli standardokban meghatározott mérőszámokhoz.
122. A gazdálkodó egységnek egyetlen megjegyzésben kell közzétennie az összes olyan mérőszámra vonatkozó információt, amely megfelel a vezetés által meghatározott teljesítménymutatók 117. bekezdésben foglalt fogalom meghatározásának (lásd a B132–B133. bekezdést). Ennek a megjegyzésnek tartalmaznia kell egy arra vonatkozó nyilatkozatot, hogy a vezetés által meghatározott teljesítménymutatók a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét tükrözik, és nem feltétlenül hasonlíthatók össze a más gazdálkodó egységek által rendelkezésre bocsátott, hasonló jelölésekkel vagy leírásokkal rendelkező mérőszámokkal.
123. A gazdálkodó egységnek egyértelmű és érthető módon kell megjelölnie és ismertetnie a vezetés által meghatározott teljesítménymutatókat, oly módon, hogy az ne vezesse félre a pénzügyi kimutatások felhasználóit (lásd a B134–B135. bekezdést). A gazdálkodó egységnek a vezetés által meghatározott teljesítménymutatók mindegyikére vonatkozóan közzé kell tennie:
- a) a pénzügyi teljesítmény azon aspektusának leírását, amelyet a vezetés véleménye szerint a vezetés által meghatározott teljesítménymutató útján közölnek. Ennek a leírásnak tartalmaznia kell annak magyarázatát, hogy a vezetés véleménye szerint a vezetés által meghatározott teljesítménymutató miért nyújt hasznos információt a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményéről;
 - b) a vezetés által meghatározott teljesítménymutató kiszámításának módját;
 - c) a vezetés által meghatározott teljesítménymutató egyeztetését a 118. bekezdésben felsorolt, a vezetés által meghatározott teljesítménymutatóval leginkább összehasonlítható részösszeggel, vagy az IFRS számviteli standardok előírásai szerint kifejezetten bemutatandó vagy közzéteendő összeggel, vagy részösszeggel (lásd a B136–B140. bekezdést);
 - d) a nyereségadó-hatást (amelyet a B141. bekezdés alkalmazásával határoznak meg) és az ellenőrzést nem biztosító részesedésekre gyakorolt hatást a c) pontban előírt egyeztetésben közzétett minden egyes tételre vonatkozóan;
 - e) annak ismertetését, hogy a gazdálkodó egység hogyan alkalmazza a B141. bekezdést a d) pontban előírt nyereségadó-hatás meghatározására.
124. Ha a gazdálkodó egység megváltoztatja a vezetés által meghatározott teljesítménymutató kiszámításának módját, a vezetés által meghatározott új teljesítménymutatót vezet be, felhagy valamely korábban közzétett, vezetés által meghatározott teljesítménymutató alkalmazásával, vagy megváltoztatja a 123. bekezdés d) pontjában előírt, az egyeztetendő tételek nyereségadó-hatásai kiszámításának módját, közzé kell tennie:
- a) egy olyan magyarázatot, amely lehetővé teszi a pénzügyi kimutatások felhasználói számára, hogy megértsék a változást, kiegészítést vagy megszüntetést és azok hatásait;
 - b) a változás, kiegészítés vagy megszüntetés okait;

- c) a változást, kiegészítést vagy megszüntetést tükröző, újramegállapított összehasonlító információkat, kivéve, ha ez kivitelezhetetlen. Valamely vezetés által meghatározott teljesítménymutató gazdálkodó egység általi kiválasztása nem számviteli politikai döntés. Mindazonáltal annak értékelésekor, hogy az összehasonlító információk újramegállapítása kivitelezhetetlen-e, a gazdálkodó egységnek alkalmaznia kell az IAS 8 standard 50–53. bekezdésében foglalt követelményeket.
125. Ha a gazdálkodó egység nem teszi közzé a 124. bekezdés c) pontjában előírt újramegállapított összehasonlító információkat, mert az kivitelezhetetlen, közzé kell tennie ezt a tényt.

Tőke

126. **A gazdálkodó egységnek a megjegyzésekben közzé kell tennie olyan információkat, amelyek lehetővé teszik a pénzügyi kimutatások felhasználói számára a gazdálkodó egység tőkekezelésre vonatkozó célkitűzéseinek, politikáinak és folyamatainak értékelését.**
127. A 126. bekezdésnek való megfelelés érdekében a gazdálkodó egységnek a megjegyzésekben közzé kell tennie:
- a) kvalitatív információkat a gazdálkodó egység tőkekezelésre vonatkozó célkitűzéseiről, politikáiról és folyamatairól, beleértve:
 - i. annak leírását, hogy mi az, amit tőkeként kezel;
 - ii. ha léteznek a gazdálkodó egységgel szemben külső fél által felállított tőkekövetelmények, ezen követelmények jellegét, valamint ezen követelmények tőkekezelésbe való beépítésének módját; és
 - iii. hogyan teljesíti a tőkekezelésre vonatkozó célkitűzéseit;
 - b) összefoglaló kvantitatív adatokat arról, hogy mit kezel tőkeként. Egyes gazdálkodó egységek bizonyos pénzügyi kötelezettségeket (például a hátrasorolt kötelezettségek egyes formáit) is a tőke részének tekintik. Más gazdálkodó egységek a tőke meghatározásakor nem veszik figyelembe a saját tőke bizonyos összetevőit (például a cash flow fedezeti ügyletekből származó komponenseket);
 - c) az a) és b) pontban foglaltak bármely változását a megelőző beszámolási időszakhoz képest;
 - d) annak megadását, hogy a beszámolási időszak alatt megfelelt-e a rá vonatkozó bármely külső tőkekövetelménynek;
 - e) ha nem felelt meg az ilyen külső tőkekövetelményeknek, akkor az ilyen jellegű meg nem felelés következményeit.
128. A gazdálkodó egységnek a megjegyzésben szereplő, 127. bekezdésben felsorolt közzétételeket olyan információkra kell alapoznia, amelyeket a kulcspozícióban lévő vezetők belső forrásokból kapnak meg.
129. A gazdálkodó egység különféle módokon kezelheti a tőkét, és számos különböző tőkekövetelmény vonatkozhat rá. Például egy konglomerátum magában foglalhat biztosítási és banki tevékenységeket folytató gazdálkodó egységeket, és ezek a gazdálkodó egységek különböző joghatóságokban működhetnek. Amennyiben a tőkekövetelmények és a tőkekezelés módjának összevont közzététele nem biztosítana hasznos információkat vagy torzítaná a pénzügyi kimutatások felhasználójának a gazdálkodó egység tőkeforrásairól alkotott képét, a gazdálkodó egységnek a rá vonatkozó minden egyes tőkekövetelményre nézve elkülönített információkat kell közzétennie.

Egyéb közzétételek

130. **A gazdálkodó egységnek a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban vagy a saját tőke változásainak kimutatásában be kell mutatnia, vagy a megjegyzésekben közzé kell tennie:**
- a) a jegyzett tőke minden osztálya tekintetében:
 - i. a kibocsátásra engedélyezett részvények számát;
 - ii. a kibocsátott és teljesen befizetett, valamint a kibocsátott, de még nem teljesen befizetett részvények számát;
 - iii. a részvények névértékét vagy nyilatkozatot arról, hogy a részvényeknek nincs névértéke;
 - iv. a beszámolási időszak elején és végén forgalomban lévő részvények számának egyeztetését;

- v. az adott részvényosztályhoz kapcsolódó jogokat, elsőbbségi jogokat és korlátozásokat, beleértve az osztalékfizetéssel és a tőke-visszatérítéssel kapcsolatos korlátozásokat;
 - vi. a gazdálkodó egység, annak leányvállalatai vagy társult vállalkozásai által tartott, a gazdálkodó egységben lévő részvényeket; és
 - vii. az opciók és részvényeladásra vonatkozó szerződések alapján történő kibocsátásra fenntartott részvényeket, beleértve a feltételeket és az összegeket; és
- b) a saját tőkében kimutatott egyes tartalékok jellegének és céljának leírását.
131. A jegyzett tőkével nem rendelkező gazdálkodó egységeknek, mint például egy személyegyesítő egységnek (partnership) vagy kezelt vagyonnak (trust), a 130. bekezdés a) pontjában meghatározott követelményekkel egyenértékű információkat kell közzétenniük, bemutatva valamennyi tőkerészesedés-kategória mozgását a beszámolási időszakban, valamint valamennyi tőkerészesedés-kategóriára a kapcsolódó jogokat, elsőbbségi jogokat és korlátozásokat.
132. A gazdálkodó egységnek a megjegyzésekben közzé kell tennie:
- a) a pénzügyi kimutatások közzétételre való jóváhagyásáig javasolt vagy jóváhagyott osztalék összegét, amelyet nem jelenítettek meg a tulajdonosok részére történő felosztásként a beszámolási időszak alatt, valamint a kapcsolódó egy részvényre jutó összeget; és
 - b) a halmozódó elsőbbségi osztalék meg nem jelenített összegét.

A. függelék

Meghatározott fogalmak

Ez a függelék az IFRS számviteli standard szerves részét képezi.

összesítés	Azon eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások vagy cash flow-k összeadása, amelyek közös jellemzőkkel rendelkeznek, és amelyeket ugyanabba a kategóriába soroltak.
besorolás	Az eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások és cash flow-k osztályozása közös jellemzők alapján.
bontás	Valamely tétel szétválasztása olyan alkotóelemekre, amelyek jellemzői nem közösek.
általános célú pénzügyi beszámolók	Beszámolók, amelyek a beszámolót készítő gazdálkodó egységről olyan pénzügyi információkat nyújtanak, amelyek hasznosak az elsődleges felhasználók számára az erőforrások gazdálkodó egység részére történő rendelkezésre bocsátásával kapcsolatos döntések meghozatalában. Ezek a döntések a következőkre vonatkozó döntéseket foglalják magukban: a) tulajdonviszonyt és hitelviszonyt megtestesítő instrumentumok vétele, eladása vagy tartása; b) kölcsönök és a hitel egyéb formáinak nyújtása vagy értékesítése; vagy c) a gazdálkodó egység vezetésének a gazdálkodó egység gazdasági erőforrásainak felhasználását érintő cselekedeteire vonatkozó szavazati jogok gyakorlása vagy azok más módon történő befolyásolása. Az általános célú pénzügyi beszámolók magukban foglalják többek között a gazdálkodó egység általános célú pénzügyi kimutatásait és fenntarthatósággal kapcsolatos pénzügyi közzétételeit.
általános célú pénzügyi kimutatások	Az <i>általános célú pénzügyi beszámolók</i> meghatározott formája, amely információkat nyújt a beszámolót készítő gazdálkodó egység eszközeiről, kötelezettségeiről, saját tőkéjéről, bevételeiről és ráfordításairól.
IFRS számviteli standardok	A Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kiadott számviteli standardok. Magukban foglalják: a) a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokat; b) a nemzetközi számviteli standardokat; c) a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC) által kidolgozott értelmezéseket; és d) az Értelmezési Állandó Bizottság (SIC) által kidolgozott értelmezéseket. Az IFRS számviteli standardokat korábban nemzetközi pénzügyi beszámolási standardoknak, IFRS-nek, IFRS-eknek és IFRS standardoknak hívták.
a vezetés által meghatározott teljesítménymutató	A bevételek és ráfordítások részösszege, amelyre igazak az alábbiak: a) a gazdálkodó egység a pénzügyi kimutatásokon kívül nyilvános kommunikációkban használja; b) a gazdálkodó egység arra használja, hogy a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét kommunikálja a pénzügyi kimutatások felhasználói felé; és c) nem szerepel az IFRS 18 standard 118. bekezdésében, illetve az IFRS számviteli standardok nem írják elő kifejezetten annak bemutatását vagy közzétételét.
lényeges információ	Az információ lényeges, ha kihagyása, téves bemutatása vagy elfedése észszerű várakozások szerint befolyásolja az általános célú pénzügyi kimutatások elsődleges felhasználóinak azon döntéseit, amelyeket az említett – az adott beszámolót készítő

	gazdálkodó egységről pénzügyi információkat nyújtó – pénzügyi kimutatások alapján hoznak.
megjegyzések	A pénzügyi kimutatásokban az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatottakon kívül nyújtott információk.
működési eredmény	A működési kategóriába sorolt összes bevétel és ráfordítás összesen.
egyéb átfogó jövedelem	Olyan bevételi és ráfordítási tételek (ideértve az átsorolás miatti módosításokat is), amelyek az eredményen kívül kerülnek megjelenítésre, ahogy azt egyéb IFRS számviteli standardok előírják vagy lehetővé teszik.
tulajdonosok	A saját tőkeként besorolt követelések tulajdonosai.
elsődleges pénzügyi kimutatások	A pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok), a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás, a saját tőke változásainak kimutatása és a cash flow-k kimutatása.
eredmény	Az eredménykimutatásban szereplő teljes bevétel csökkentve az abban szereplő ráfordításokkal.
finanszírozás és nyereségadók előtti eredmény	A teljes működési eredmény és a befektetési kategóriába sorolt összes bevétel és ráfordítás.
átsorolás miatti módosítások	Az aktuális beszámolási időszakban az eredménybe átsorolt olyan összegek, amelyek a tárgyidőszakban vagy korábbi időszakokban az egyéb átfogó jövedelemben szerepeltek.
teljes átfogó jövedelem	A beszámolási időszak során az ügyletek és más események hatására a saját tőkében bekövetkezett olyan változás, amely nem a tulajdonosokkal, azok tulajdonosi minőségében folytatott ügyletek miatti változás.
hasznos strukturált összefoglalás	A gazdálkodó egység megjelenített eszközeiről, kötelezettségeiről, saját tőkéjéről, bevételeiről, ráfordításairól és cash flow-iról egy elsődleges pénzügyi kimutatás keretében nyújtott olyan strukturált összefoglalás, amely hasznos az alábbiak tekintetében: - a gazdálkodó egység megjelenített eszközeinek, kötelezettségeinek, saját tőkéjének, bevételeinek, ráfordításainak és cash flow-inak érthető áttekintése; - a gazdálkodó egységek és az ugyanazon gazdálkodó egység különböző beszámolási időszakai közötti összehasonlítások elvégzése; és - azon tételek vagy területek azonosítása, amelyekről a pénzügyi kimutatások felhasználói kiegészítő információkat szeretnének kapni a megjegyzésekben.

B. függelék

Alkalmazási útmutató

Ez a függelék az IFRS számviteli standard szerves részét képezi. Bemutatja az 1–132. bekezdés alkalmazását, és ugyanolyan jelentőséggel bír, mint az IFRS számviteli standard egyéb részei.

A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó általános követelmények

Lényegesség

- B1. Az információ lényeges, ha kihagyása, téves bemutatása vagy elfedése észszerű várakozások szerint befolyásolja az általános célú pénzügyi kimutatások elsődleges felhasználóinak azon döntéseit, amelyeket az említett – az adott beszámolót készítő gazdálkodó egységről pénzügyi információkat nyújtó – pénzügyi kimutatások alapján hoznak.
- B2. A lényegesség az információ jellegétől vagy nagyságrendjétől, vagy mindkettőtől függ. A gazdálkodó egység megítéli, hogy az információ – akár önmagában, akár más információkkal együtt – lényeges-e a pénzügyi kimutatásai egészét tekintve.
- B3. Az információ elfedéséről akkor beszélünk, ha közlésére oly módon kerül sor, amely hasonló hatást gyakorol a pénzügyi kimutatások elsődleges felhasználóira, mint az információ kihagyása vagy téves bemutatása. A következők példák olyan körülményekre, amelyek lényeges információ elfedését eredményezhetik:
- a) egy tételre, ügyletre vagy más eseményre vonatkozó lényeges információt közlésesnek ugyan a pénzügyi kimutatásokban, de az alkalmazott nyelvezet homályos vagy nem egyértelmű;
 - b) egy tételre, ügyletre vagy más eseményre vonatkozó lényeges információk elszórtan szerepelnek a pénzügyi kimutatásokban;
 - c) egymáshoz nem hasonló tételek, ügyletek vagy más események indokolatlan összesítése;
 - d) egymáshoz hasonló tételek, ügyletek vagy más események indokolatlan bontása; és
 - e) csökken a pénzügyi kimutatások érthetősége, mivel a lényeges információkat lényegtelen információk közé rejtik, így az elsődleges felhasználó nem tudja megállapítani, hogy mely információk lényegesek.
- B4. Annak értékelésekor, hogy az információ észszerű várakozások szerint befolyásolja-e az adott beszámolót készítő gazdálkodó egység általános célú pénzügyi kimutatásainak elsődleges felhasználói által hozott döntéseket, a gazdálkodó egységnek egyaránt figyelembe kell vennie e felhasználók jellemzőit és a gazdálkodó egység saját körülményeit.
- B5. Számos meglévő és potenciális befektető, kölcsönadó és egyéb hitelező jellemzően nem követelheti meg a beszámolót készítő gazdálkodó egységektől, hogy az információkat közvetlenül bocsássák a rendelkezésükre, így a számukra szükséges pénzügyi információk nagy részét az általános célú pénzügyi kimutatásokból kell beszerezniük. Következésképpen ők az elsődleges felhasználók, akik részére az általános célú pénzügyi kimutatások készülnek. A pénzügyi kimutatásokat olyan felhasználóknak készítik, akik észszerűen elvárható ismeretekkel rendelkeznek az üzleti és a gazdasági tevékenységekről, továbbá gondosan megvizsgálják és elemzik az információkat. Időnként azonban még a tájékozott és gondos felhasználóknak is tanácsadóhoz kell fordulniuk az összetett gazdasági jelenségekre vonatkozó információk megértéséhez.

Az elsődleges pénzügyi kimutatások és a megjegyzések szerepe

- B6. A 17. bekezdés a) pontját alkalmazva a gazdálkodó egység a megjegyzésekben megadja azokat az információkat, amelyek szükségesek ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználói megértsék az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott tételeket. Ilyen információk például a következők:
- a) az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott tételek bontása;
 - b) az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott tételek jellemzőinek leírása; és
 - c) az elsődleges pénzügyi kimutatásokban szereplő tételek megjelenítéséhez, értékeléséhez és bemutatásához használt módszerekre, feltételezésekre és megítélésekre vonatkozó információk.
- B7. A 17. bekezdés b) pontját alkalmazva a gazdálkodó egység kiegészíti az elsődleges pénzügyi kimutatásokat a pénzügyi kimutatások céljának eléréséhez szükséges további információkkal, azaz:

- a) az IFRS számviteli standardok által kifejezetten előírt információkkal (lásd a 19. bekezdést), például:
 - i. az IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések* standard által a gazdálkodó egység meg nem jelenített függő követeléseivel és függő kötelezettségeivel kapcsolatban előírt információkkal; és
 - ii. az IFRS 7 *Pénzügyi instrumentumok: közzétételek* standard által a gazdálkodó egység különböző típusú kockázatoknak, például hitelkockázatnak, likviditási kockázatnak és piaci kockázatnak való kitettségével kapcsolatban előírt információkkal; és
- b) az IFRS számviteli standardok által kifejezetten előírt információkat kiegészítő információkkal (lásd a 20. bekezdést).

Az elsődleges pénzügyi kimutatásokban bemutatott információk

- B8. A 23. bekezdés ismerteti, hogy a gazdálkodó egységnek nem kell külön bemutatnia egy tételsort valamely elsődleges pénzügyi kimutatásban, ha erre nincs szükség ahhoz, hogy a kimutatás hasznos strukturált összefoglalást nyújtson, akkor sem, ha a tételsort az IFRS számviteli standardok előírják. Például a gazdálkodó egységnek nem kell bemutatnia a 75. bekezdésben felsorolt valamely tételsort, ha ez nem szükséges ahhoz, hogy az eredménykimutatás hasznos strukturált összefoglalást nyújtson a bevételekről és ráfordításokról, vagy a 103. bekezdésben felsorolt valamely tételsort, ha ez nem szükséges ahhoz, hogy a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás hasznos strukturált összefoglalást nyújtson az eszközökről, a kötelezettségekről és a saját tőkéiről. Ha a gazdálkodó egység nem mutatja be a 75. és 103. bekezdésben felsorolt tételsorokat, akkor a tételeket közzé kell tennie a megjegyzésekben, ha a kapott információ lényeges (lásd a 42. bekezdést).
- B9. Ezzel szemben a 24. bekezdést alkalmazva a gazdálkodó egységnek a 75. és 103. bekezdésben felsoroltakon kívül további tételsorokat is be kell mutatnia, ha ezek bemutatása szükséges ahhoz, hogy az eredménykimutatás hasznos strukturált összefoglalást nyújtson a bevételekről és ráfordításokról, vagy hogy a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás hasznos strukturált összefoglalást nyújtson az eszközökről, a kötelezettségekről és a saját tőkéiről (lásd a B78–B79. és a B109–B111. bekezdést).

A pénzügyi kimutatások azonosítása

- B10. A 25. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára, hogy egyértelműen azonosítsa a pénzügyi kimutatásokat, és azokat egyértelműen megkülönböztesse az ugyanazon közzétett dokumentum egyéb információitól. A gazdálkodó egység úgy tesz eleget ezen követelményeknek, hogy megfelelő fejlécekkel látja el az oldalakat, kimutatásokat, megjegyzéseket, oszlopokat és hasonlókat. Megfontolás szükséges annak eldöntésére, hogy melyik módszer a legalkalmasabb ezen információk nyújtására. Ha például a gazdálkodó egység elektronikus úton biztosítja a pénzügyi kimutatásokat, akkor a követelmények teljesítésének más módjait is mérlegeli, például a pénzügyi kimutatásokban megadott információk megfelelő digitális címkézésével teljesíti azokat.
- B11. A pénzügyi kimutatásokban a könnyebb érthetőség érdekében a gazdálkodó egységek gyakran a prezentálási pénznem ezres vagy milliós egységében adják meg az információkat. Ez a gyakorlat elfogadható, amennyiben a gazdálkodó egység közzéteszi a kerekítés mértékét, és ezáltal nem hagy ki lényeges információt.

A bemutatás, a közzététel és a besorolás következetessége

- B12. A 30. bekezdés a) pontja előírja a gazdálkodó egység számára, hogy változtassa meg a pénzügyi kimutatásokban szereplő tételek bemutatását, közzétételét vagy besorolását, ha nyilvánvaló, hogy egy másik bemutatás, közzététel vagy besorolás megfelelőbb lenne. Például egy jelentős akvizíció vagy elidegenítés, vagy a pénzügyi kimutatások felülvizsgálata jelezheti a pénzügyi kimutatások megváltoztatásának szükségességét. A gazdálkodó egység csak akkor változtathatja meg a pénzügyi kimutatásaiban szereplő tételek bemutatását, közzétételét vagy besorolását, ha a változás hasznosabb információt nyújt a pénzügyi kimutatások felhasználói számára, és ha a gazdálkodó egység valószínűleg továbbra is a módosított bemutatást, közzétételt vagy besorolást fogja alkalmazni, hogy az időszakok összehasonlíthatósága ne sérüljön. A gazdálkodó egység az ilyen változtatáskor az összehasonlítható információkat a 33–34. bekezdésnek megfelelően sorolja át.

Összehasonlító információk

Előírt összehasonlító információk

- B13. Egyes esetekben a megelőző beszámolási időszak(ok) pénzügyi kimutatásaiban leírt szöveges információ a tárgyidőszak tekintetében is releváns. Például egy gazdálkodó egység a tárgyidőszakban közzéteszi egy olyan jogvita részleteit, amelynek kimenetele a megelőző időszak végén még bizonytalan volt, és amely még nem oldódott meg. A pénzügyi kimutatások felhasználói számára hasznos lehet azon információk közzététele, hogy a bizonytalanság már a megelőző időszak végén is létezett, és hogy milyen lépéseket tettek a tárgyidőszakban a bizonytalanság megszüntetése érdekében.

További összehasonlító információk

- B14. A gazdálkodó egység az IFRS számviteli standardok által előírt összehasonlító információkon kívül további összehasonlító információkat is nyújthat, amennyiben azok az IFRS számviteli standardokkal összhangban készülnek. Az ilyen további összehasonlító információk állhatnak a 10. bekezdés szerinti egy vagy több elsődleges pénzügyi kimutatásból, de nem szükséges, hogy teljes pénzügyi kimutatásokat alkossanak. Ilyen esetben a gazdálkodó egységnek információkat kell közzétennie a megjegyzésekben ezekről a további elsődleges pénzügyi kimutatásokról.
- B15. A gazdálkodó egység például prezentálhat egy harmadik, pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatást (vagy kimutatásokat) (vagyis bemutatja az aktuális beszámolási időszakot, a megelőző időszakot és egy további összehasonlító időszakot). A gazdálkodó egység ugyanakkor nem köteles prezentálni pénzügyi helyzetre vonatkozó harmadik kimutatást, harmadik kimutatást a cash flow-król vagy harmadik kimutatást a saját tőke változásairól (tehát semmilyen további összehasonlító elsődleges pénzügyi kimutatást). A gazdálkodó egységnek a megjegyzésekben közzé kell tennie a pénzügyi teljesítményre vonatkozó adott további kimutatással vagy kimutatásokkal kapcsolatos összehasonlító információkat.

Összesítés és bontás

Az összesítés és bontás elvei

Az összesítés és bontás folyamata

- B16. A pénzügyi kimutatások nagyszámú ügylet és egyéb esemény gazdálkodó egységek általi feldolgozásának eredményeként állnak elő. Ezek az ügyletek és egyéb események eszközöket, kötelezettségeket, saját tőkét, bevételeket, ráfordításokat és cash flow-kat keletkeztetnek.
- B17. A 41. bekezdés követelményeinek alkalmazásához a gazdálkodó egységnek a közös jellemzők alapján összesítenie kell a tételeket (azaz összesítenie kell a hasonló jellemzőkkel rendelkező tételeket), míg a nem közös jellemzők alapján bontania kell a tételeket (azaz bontania kell a különböző jellemzőkkel rendelkező tételeket). Ennek során a gazdálkodó egységnek:
- a) azonosítania kell az egyedi ügyletekből vagy más eseményekből származó eszközöket, kötelezettségeket, saját tőkét, bevételeket, ráfordításokat és cash flow-kat;
 - b) az eszközöket, kötelezettségeket, saját tőkét, bevételeket, ráfordításokat és cash flow-kat jellemzőik (például jellegük, funkciójuk, értékelési alapjuk vagy más jellemzőjük) alapján tételekbe kell besorolnia és összesítenie kell, hogy azok az elsődleges pénzügyi kimutatásokban olyan tételsorok bemutatását, illetve a megjegyzésekben olyan tételek közzétételét eredményezzék, amelyek legalább egy hasonló jellemzővel bírnak; és
 - c) a tételeket eltérő jellemzők alapján bontania kell:
 - i. az elsődleges pénzügyi kimutatásokban, amennyire szükséges ahhoz, hogy hasznos strukturált összefoglalást nyújtson (a 16. bekezdésben leírtak szerint); és
 - ii. a megjegyzésekben, amennyire szükséges ahhoz, hogy lényeges információkat nyújtson (a 17. bekezdésben leírtak szerint).
- B18. A gazdálkodó egység különböző sorrendben alkalmazhatja a B17. bekezdés a)–c) pontjában foglalt lépéseket a 41. bekezdésben előírt összesítés és bontás elveinek alkalmazása érdekében.

Az összesítés és bontás alapja

- B19. A B16–B18. bekezdés kifejti, hogy a gazdálkodó egység a megítélését használja az egyedi ügyletekből és egyéb eseményekből származó eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások és cash flow-k hasonló és eltérő jellemzőkön alapuló összesítéséhez és bontásához. A B78. és a B110. bekezdés példákat tartalmaz azokra a jellemzőkre, amelyeket a gazdálkodó egység mérlegel a megítélése során.
- B20. Minél inkább hasonlítanak az eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások és cash flow-k jellemzői, annál valószínűbb, hogy ezek összesítésével lehet eleget tenni az elsődleges pénzügyi kimutatások (azaz a 16. bekezdésben leírtak szerint hasznos strukturált összefoglalás nyújtása), illetve a megjegyzések (azaz a 17. bekezdésben leírtak szerint lényeges információk nyújtása) szerepének. Minél inkább eltérőek az eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások és cash flow-k jellemzői, annál valószínűbb, hogy ezek bontásával lehet eleget tenni az elsődleges pénzügyi kimutatások, illetve a megjegyzések szerepének.
- B21. Az elsődleges pénzügyi kimutatásokban tételsorként összesített és bemutatott tételeknek legalább egy hasonló jellemzővel rendelkezniük kell azon túl, hogy megfelelnek az eszközök, kötelezettségek, saját tőke, bevételek, ráfordítások vagy cash flow-k fogalommeghatározásának. Mivel azonban az elsődleges pénzügyi kimutatások szerepe az, hogy hasznos strukturált összefoglalást nyújtsanak, az elsődleges pénzügyi kimutatásokban szereplő tételsorok valószínűleg olyan tételeket is összesítenek, amelyek kellően eltérő jellemzőkkel rendelkeznek ahhoz, hogy a bontott tételekre vonatkozó információk lényegesek legyenek.
- B22. A 41. bekezdést alkalmazva a gazdálkodó egységnek bontania kell az eltérő jellemzőkkel rendelkező tételeket, ha a kapott információ lényeges. Egyetlen eltérő jellemző is azt eredményezheti, hogy a bontott tételekre vonatkozó információk lényegesek.
- B23. A gazdálkodó egység például a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban a nem pénzügyi eszközöktől elkülönítve mutathatja be azokat a pénzügyi eszközöket, amelyek tulajdonviszonyt és hitelviszonyt megtestesítő befektetéseket tartalmaznak. A pénzügyi eszközök eltérő jellemzőkkel rendelkeznek, mivel értékelési alapjaik eltérőek – egyeseket az eredménnyel szemben valós értéken, másokat pedig amortizált bekerülési értéken értékelnek. A gazdálkodó egység ezért megállapíthatja, hogy a hasznos strukturált összefoglalás elkészítéséhez olyan tételsorokat kell bemutatnia, amelyek ezen értékelési alapok alapján bontják a pénzügyi eszközöket. Ez a bontás egy, az eredménnyel szemben valós értéken értékelt, tulajdonviszonyt és hitelviszonyt megtestesítő befektetéseket magában foglaló tételsort, valamint egy, amortizált bekerülési értéken értékelt, hitelviszonyt megtestesítő befektetéseket tartalmazó tételsort eredményez. Mivel a tulajdonviszonyt megtestesítő befektetések különböznek a hitelviszonyt megtestesítő befektetésektől abban, hogy a gazdálkodó egységet különböző kockázatoknak teszik ki, a gazdálkodó egység felmérné, hogy a hasznos strukturált összefoglalás elkészítéséhez szükség van-e a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban az eredménnyel szemben valós értéken értékelt pénzügyi eszközök további bontására tulajdonviszonyt és hitelviszonyt megtestesítő befektetésekre. Ha nincs további bontás, és a kapott információk lényegesek lennének, a gazdálkodó egységnek a megjegyzésekben elkülönítve közzé kellene tennie a tulajdonviszonyt megtestesítő befektetéseket és a hitelviszonyt megtestesítő befektetéseket. Ezenkívül, ha például a tulajdonviszonyt megtestesítő befektetések más eltérő jellemzőkkel rendelkeznenek, a gazdálkodó egységnek a megjegyzésekben tovább kellene bontania ezeket, ha a kapott információk lényegesek lennének.

A tételek megnevezése

- B24. A 43. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára, hogy a bemutatott vagy közzétett tételeket úgy jelölje és nevezze meg, hogy az hűen tükrözze a tétel jellemzőit. Az ilyen tételek gyakran egyedi ügyletekből vagy egyéb eseményekből származó tételek összesítését jelentik, és eltérőek lehetnek olyan tekintetben, hogy olyan tételek összesítéséről van-e szó, amelyek esetében az információ lényeges, vagy amelyek esetében az információ nem lényeges. Konkrétan akár az elsődleges pénzügyi kimutatásokban, akár a megjegyzésekben:
- a) az a tétel, amelyre vonatkozóan az információ lényeges, összesíthető más olyan tételekkel, amelyek esetében az információ szintén lényeges – a gazdálkodó egység megadhat ilyen összesítést az információk összefoglalása céljából, de az egyes tételekre vonatkozó információkat is közzé kellene tennie;
 - b) az a tétel, amelyre vonatkozóan az információ lényeges, összesíthető olyan tételekkel, amelyek esetében az információ nem lényeges – a gazdálkodó egységnek csak akkor kellene információt szolgáltatnia a bontott tételekről, ha a nem lényeges információ elfedi a lényeges információt; vagy
 - c) az a tétel, amelyre vonatkozóan az információ nem lényeges, összesíthető olyan tételekkel, amelyek esetében az információ nem lényeges – a gazdálkodó egység megadhat ilyen összesítést tételek valamely listájának kiegészítése céljából, és a B26. bekezdés b) pontjára tekintettel a bontott tételekre vonatkozó információkat nem kellene közzétennie.

- B25. A gazdálkodó egység csak akkor láthatja el „egyéb” jelöléssel a bemutatott vagy közzétett tételeket, ha nem talál több információt nyújtó jelölést. Példák arra, hogy a gazdálkodó egység hogyan találhat több információt nyújtó jelölést:
- a) ha valamely tételt, amelyre vonatkozóan az információ lényeges, olyan tételekkel összesít, amelyek esetében az információ nem lényeges, olyan jelölést kell keresnie, amely leírja azt a tételt, amely esetében az információ lényeges; és
 - b) ha olyan tételeket összesít, amelyek esetében az információ nem lényeges:
 - i. összesítenie kell a hasonló jellemzőkkel rendelkező tételeket, és ezeket oly módon kell megneveznie, hogy az hűen tükrözze a hasonló jellemzőket; vagy
 - ii. a tételeket összesítenie kell más, nem hasonló jellemzőkkel rendelkező tételekkel, és ezeket oly módon kell megneveznie, hogy az hűen tükrözze a tételek eltérő jellemzőit.
- B26. Ha a gazdálkodó egység nem talál az „egyéb” jelölésnél több információt nyújtó jelölést:
- a) bármely összesítés esetén – a gazdálkodó egységnek olyan jelölést kell használnia, amely a lehető legpontosabban leírja az összesített tételt, például „egyéb működési költségek” vagy „egyéb pénzügyi ráfordítások”;
 - b) a csak olyan tételeket tartalmazó összesítések esetén, amelyek esetében az információ nem lényeges – a gazdálkodó egységnek mérlegelnie kell, hogy az összesített összeg elég nagy-e ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználói észszerűen kétségbe vonhassák, hogy az olyan tételeket tartalmaz-e, amelyek esetében az információ lényeges lehet. Ha igen, az e kérdés megoldásához szükséges információ lényeges információ. Ennek megfelelően ilyen esetekben a gazdálkodó egységnek további információkat kell közzétennie az összegről, például:
 - i. egy magyarázatot, amely szerint az összeg nem tartalmaz olyan tételeket, amelyek esetében az információ lényeges lenne; vagy
 - ii. egy magyarázatot, amely szerint az összeg több olyan tételt tartalmaz, amely esetében az információ nem lenne lényeges, feltüntetve a legnagyobb tétel jellegét és összegét.

Beszámítás

- B27. A 44. bekezdés tiltja a gazdálkodó egység számára, hogy beszámítsa egymással szemben az eszközöket és kötelezettségeket, valamint a bevételeket és ráfordításokat, kivéve, ha azt valamely IFRS számviteli standard előírja vagy lehetővé teszi. Például az IFRS 15 *Vevőkkel kötött szerződésekből származó árbevétel* standard értelmében a gazdálkodó egységnek a vevőkkel kötött szerződésekből származó árbevételt azon ellenértékösszegeként kell értékelnie, amelyre az ígért áruk vagy szolgáltatások vevőnek való átadásáért a gazdálkodó egység várhatóan jogosultságot szerez. A megjelenített árbevétel összege tükrözi a gazdálkodó egység által adott kereskedelmi és mennyiségi kedvezmények összegét. Ezzel szemben a gazdálkodó egység szokásos tevékenysége során olyan egyéb ügyleteket is lebonyolíthat, amelyek nem termelnek árbevételt, de amelyek együtt járnak a fő árbevétel-termelő tevékenységekkel. Az ilyen ügyletek eredményeit, amennyiben ez a bemutatás vagy közzététel az ügylet vagy egyéb esemény lényegét tükrözi, a gazdálkodó egység az ugyanazon ügyleten felmerült bármely bevételnek a kapcsolódó ráfordítással történő nettósításával mutatná be az elsődleges pénzügyi kimutatásokban vagy tenné közzé a megjegyzésekben. Például:
- a) a gazdálkodó egység a befektetett eszközök elidegenítéséből származó nyereségeket és veszteségeket az eszköz könyv szerinti értékének és az értékesítési ráfordításoknak az elidegenítésből származó ellenértékösszegeből történő levonásával mutatja be az elsődleges pénzügyi kimutatásokban vagy teszi közzé a megjegyzésekben; és
 - b) az IAS 37 standard alapján elszámolt céltartalékhoz kapcsolódó, és harmadik személlyel kötött szerződéses megállapodás (például szállítói garanciamegállapodás) alapján megtérített ráfordítást a gazdálkodó egység nettósíthatja a kapcsolódó visszatérítéssel szemben.
- B28. Ezen túlmenően a gazdálkodó egység a hasonló ügyletek egy csoportjából származó nyereségeket és veszteségeket, például az árfolyamnyereségeket és -veszteségeket vagy a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok) azonos kategóriájában szereplő, kereskedési céllal tartott pénzügyi instrumentumokból származó nyereségeket és veszteségeket is nettó módon mutatja be, a 47–68. bekezdést alkalmazva. A gazdálkodó egységnek azonban ezeket a nyereségeket és veszteségeket a megjegyzésekben elkülönítve kell közzétennie, ha ezzel lényeges információt nyújt.

Eredménykimutatási kategóriák

- B29. A 47. bekezdés előírja, hogy a gazdálkodó egységnek az eredménykimutatásban szereplő bevételeket és ráfordításokat öt kategória egyikébe kell besorolnia. A működési kategória magában foglalja az eredménykimutatásban szereplő minden olyan bevételt és ráfordítást, amelyeket nem valamelyik másik kategóriába soroltak be (lásd az 52. bekezdést). A 68. bekezdés alkalmazásával a megszűnt tevékenységek kategóriájába sorolt bevételekre és ráfordításokra nem vonatkoznak a bevételek és ráfordítások 47. bekezdés a)–d) pontjában felsorolt kategóriákba történő besorolására vonatkozó követelmények. A 67. bekezdés alkalmazásával a nyereségadók kategóriájába sorolt bevételekre és ráfordításokra nem vonatkoznak a bevételek és ráfordítások 47. bekezdés a)–c) pontjában felsorolt kategóriákba történő besorolására vonatkozó követelmények.

A meghatározott fő üzleti tevékenységek értékelése

- B30. A 49. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára annak értékelését, hogy fő üzleti tevékenységként fektet-e be eszközökbe vagy nyújt-e finanszírozást ügyfeleknek. Egy gazdálkodó egységnek egynél több fő üzleti tevékenysége is lehet. Például egy terméket gyártó, de ügyfeleknek finanszírozást is nyújtó gazdálkodó egység megállapíthatja, hogy mind a gyártási tevékenysége, mind az ügyfélfinanszírozási tevékenysége fő üzleti tevékenység. Ahhoz, hogy a bevételeket és ráfordításokat a jelen standard által előírt működési, befektetési és finanszírozási kategóriákba sorolhassa, a gazdálkodó egységnek csak azt kell meghatároznia, hogy az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás, esetleg mindkettő fő üzleti tevékenység-e.
- B31. Példák azokra a gazdálkodó egységekre, amelyek fő üzleti tevékenységként fektethetnek be eszközökbe:
- a) az IFRS 10 *Konzolidált pénzügyi kimutatások* standard meghatározása szerinti befektetési gazdálkodó egységek;
 - b) ingatlanbefektető vállalatok; és
 - c) biztosítók.
- B32. Példák azokra a gazdálkodó egységekre, amelyek fő üzleti tevékenységként finanszírozást nyújthatnak ügyfeleknek:
- a) bankok és egyéb hitelt nyújtó intézmények;
 - b) olyan gazdálkodó egységek, amelyek azért nyújtanak finanszírozást ügyfeleknek, hogy lehetővé tegyék az ügyfelek számára a gazdálkodó egység termékeinek megvásárlását; és
 - c) olyan lízingbe adók, amelyek pénzügyi lízingek keretében nyújtanak finanszírozást ügyfeleknek.
- B33. Az, hogy az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenysége-e, ténykérdés, és nem pusztán állítás. A gazdálkodó egységnek saját megítélése alapján kell értékelnie, hogy az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás fő üzleti tevékenység-e, és ennek az értékelésnek bizonyítékokon kell alapulnia.
- B34. Általában az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás valószínűleg a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenysége, ha a gazdálkodó egység adott típusú részösszeget használ a működési teljesítmény fontos mutatójaként. A konkrét részösszegtípus a bruttó nyereséghez hasonló részösszeg (lásd a B123. bekezdést), amely azokat a bevételeket és ráfordításokat tartalmazza, amelyeket a befektetési vagy finanszírozási kategóriába sorolnának, ha az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás nem fő üzleti tevékenység lenne.
- B35. Annak bizonyítéka, hogy a B123. bekezdésben ismertetett, a bruttó nyereséghez hasonló részösszegek a működési teljesítmény fontos mutatói, többek között az ilyen részösszegek felhasználása:
- a) a működési teljesítmény külső magyarázatához; vagy
 - b) a működési teljesítmény belső értékelésére vagy nyomon követésére.
- B36. A szegmensekre vonatkozó információk bizonyítékot szolgáltathatnak arra vonatkozóan, hogy az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás fő üzleti tevékenység, ha a gazdálkodó egység alkalmazza az IFRS 8 *Működési szegmensek* standardot. Konkrétan:
- a) ha egy bemutatandó szegmens egyetlen üzleti tevékenységet foglal magában, az azt jelzi, hogy a bemutatandó szegmens teljesítménye a gazdálkodó egység működési teljesítményének fontos mutatója, és a bemutatandó szegmens üzleti tevékenysége a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenysége; és

- b) ha egy működési szegmens egyetlen üzleti tevékenységet foglal magában, az azt jelzi, hogy az üzleti tevékenység a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenysége lehet, amennyiben a működési szegmens teljesítménye a gazdálkodó egység működési teljesítményének fontos mutatója, a B34. bekezdésben leírtak szerint.
- B37. A gazdálkodó egységnek értékelnie kell, hogy az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás fő üzleti tevékenység-e a beszámolót készítő gazdálkodó egység egésze számára. Ennek megfelelően annak értékelése, hogy az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás fő üzleti tevékenység-e eltérő eredményekkel járhat egy olyan beszámolót készítő gazdálkodó egység esetén, amely konszolidált csoportnak minősül, és egy olyan beszámolót készítő gazdálkodó egység esetén, amely a konszolidált csoport egyik leányvállalata.
- B38. A gazdálkodó egységnek egyedi eszközöknél vagy közös jellemzőkkel rendelkező eszközcsoportok felhasználásával értékelnie kell, hogy fő üzleti tevékenységként olyan társult vállalkozásokba, közös vállalkozásokba és nem konszolidált leányvállalatokba fektet-e be, amelyeket nem a tőkemódszerrel számolnak el (lásd a B43. bekezdés b)–c) pontját és a B44. bekezdés b)–c) pontját). Ha a gazdálkodó egység az IAS 27 *Egyedi pénzügyi kimutatások* standardban meghatározottak szerint egyedi pénzügyi kimutatásokat készít, és elvégzi az eszközcsoportok értékelését, a gazdálkodó egységnek olyan eszközcsoportokat kell használnia, amelyek összhangban vannak ezek értékelési alapjainak az IAS 27 standard 10. bekezdésének alkalmazásával történő meghatározásához használt kategóriákkal. A gazdálkodó egységnek nem kell értékelnie, hogy fő üzleti tevékenységként fektet-e be tőkemódszerrel elszámolt társult vállalkozásokba, közös vállalkozásokba és nem konszolidált leányvállalatokba (lásd a B43. bekezdés a) pontját és a B44. bekezdés a) pontját), mivel az ilyen befektetésekből származó bevételeket és ráfordításokat a befektetési kategóriába kell besorolnia (lásd az 55. bekezdés a) pontját).
- B39. A gazdálkodó egységnek nem kell értékelnie, hogy fő üzleti tevékenységként fektet-e be pénzeszközökbe és pénzeszköz-egyenértékesekbe (lásd az 53. bekezdés b) pontját). A gazdálkodó egységnek a pénzeszközökből és pénzeszköz-egyenértékesekből származó bevételeket és ráfordításokat a befektetési kategóriába kell besorolnia, kivéve, ha az 56. bekezdés a) vagy b) pontja alkalmazandó.
- B40. A gazdálkodó egységnek egyedi eszközöket vagy közös jellemzőkkel rendelkező eszközcsoportokat értékelve fel kell mérnie, hogy fő üzleti tevékenységként olyan egyéb eszközökbe fektet-e be, amelyek egyénileg és nagyrészt a gazdálkodó egység egyéb forrásaitól függetlenül termelnek hozamot (lásd az 53. bekezdés c) pontját). A pénzügyi eszközök csoportjaira vonatkozó értékelés elvégzésekor a gazdálkodó egységnek a pénzügyi eszközök olyan csoportjait kell használnia, amelyek összhangban vannak a gazdálkodó egység által az IFRS 7 standard 6. bekezdésének alkalmazásakor azonosított pénzügyieszköz-csoportokkal.
- B41. A gazdálkodó egységnek a mindenkor tények alapján kell értékelnie, hogy az eszközökbe való befektetés vagy az ügyfeleknek való finanszírozásnyújtás fő üzleti tevékenység-e, így az értékelés eredményének megváltozása nem változtatja meg a korábbi értékelések eredményét. Ennek megfelelően a gazdálkodó egység a változás időpontjától kezdve, a jövőre nézve sorolja be és mutatja be a bevételeket és ráfordításokat az értékelés megváltozott eredményét alkalmazva, és nem sorolja át a változás időpontja előtt bemutatott összegeket. Az 51. bekezdés c) pontjának ii. alpontja előírja a gazdálkodó egység számára, hogy amennyiben az nem kivitelezhetetlen, tegye közzé a bevételi és ráfordítási tételeknek a tárgyidőszaki értékelés eredményében bekövetkezett változás időpontja előtti és utáni összegét és besorolását, valamint azon tételek előző időszaki összegét és besorolását, amelyek besorolása az értékelés megváltozott eredménye miatt megváltozott.

Működési kategória

- B42. A 47–66. bekezdés követelményei azt eredményezik, hogy a gazdálkodó egység a fő üzleti tevékenységeiből származó bevételeket és ráfordításokat az eredménykimutatás működési kategóriájába sorolja be, kivéve a tőkemódszerrel elszámolt befektetésekből származó ilyen bevételeket és ráfordításokat. Ezenkívül a működési kategória nem korlátozódik a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenységeiből származó bevételekre és ráfordításokra. Magában foglal minden olyan bevételt és ráfordítást, amelyet a gazdálkodó egység az 53–68. bekezdés alkalmazásával nem sorol be a többi kategóriába, többek között a volatilis és egyszerű bevételeket és ráfordításokat.

Befektetési kategória

Társult vállalkozásokban, közös vállalkozásokban és nem konszolidált leányvállalatokban lévő befektetések

- B43. Az 53. és 55. bekezdés meghatározza a társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetésekből származó bevételek és ráfordítások besorolására vonatkozó követelményeket. Ezek a befektetések a következőket foglalják magukban:
- a) az IAS 28 *Társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetések* standard 16. bekezdése és az IAS 27 standard 10. bekezdésének c) pontja szerint a tőkemódszerrel elszámolt, társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetéseket;
 - b) a társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő olyan befektetéseket (vagy azok egy részét), amelyeket a gazdálkodó egység az IAS 28 standard 18–19. bekezdésének és az IAS 27 standard 11. bekezdésének alkalmazásával az IFRS 9 standardnak megfelelően az eredménnyel szemben valós értéken értékel; és
 - c) az egyedi pénzügyi kimutatásokban szereplő társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő olyan befektetéseket, amelyeket az IAS 27 standard 10. bekezdése a) pontjának alkalmazásával bekerülési értéken, vagy az IAS 27 standard 10. bekezdése b) pontjának alkalmazásával az IFRS 9 standarddal összhangban számolnak el.
- B44. Az 53. és 55. bekezdés a nem konszolidált leányvállalatokban lévő befektetésekből származó bevételek és ráfordítások besorolására vonatkozó követelményeket is meghatároz. A nem konszolidált leányvállalatokban lévő befektetések a következőket foglalják magukban:
- a) az egyedi pénzügyi kimutatásokban szereplő leányvállalatokban lévő, az IAS 27 standard 10. bekezdésének c) pontja szerinti tőkemódszerrel elszámolt befektetéseket;
 - b) a valamely befektetési gazdálkodó egység tulajdonában lévő leányvállalatokban lévő olyan befektetéseket, amelyeket az IFRS 10 standard 31. bekezdésének és az IAS 27 standard 11A. bekezdésének megfelelően az eredménnyel szemben valós értéken értékelnek; és
 - c) az egyedi pénzügyi kimutatásokban szereplő leányvállalatokban lévő olyan befektetéseket, amelyeket az IAS 27 standard 10. bekezdése a) pontjának alkalmazásával bekerülési értéken, vagy az IAS 27 standard 10. bekezdése b) pontjának alkalmazásával az IFRS 9 standarddal összhangban számolnak el.

Az egyedileg és nagymértékben a gazdálkodó egység egyéb erőforrásaitól függetlenül hozamot termelő eszközök

- B45. Az 53. bekezdés c) pontja előírja a gazdálkodó egység számára az egyedileg és nagymértékben a gazdálkodó egység egyéb forrásaitól függetlenül hozamot termelő eszközök azonosítását. A hozam lehet pozitív vagy negatív.
- B46. Az 53. bekezdés c) pontjában szereplő, egyedileg és nagymértékben a gazdálkodó egység egyéb forrásaitól függetlenül hozamot termelő eszközök közé jellemzően a következők tartoznak:
- a) hitel- vagy tulajdonviszonyt megtestesítő befektetések; és
 - b) befektetési célú ingatlanok, valamint az ezen ingatlanok által termelt bérleti díjakból származó követelések.
- B47. Az ilyen eszközökből származó, az 54. bekezdésben meghatározott bevételek és ráfordítások jellemzően a következőket foglalják magukban:
- a) kamat;
 - b) osztalékok;
 - c) bérletidíj-bevételek;
 - d) értékcsökkenés;
 - e) értékvesztés miatti veszteség és az értékvesztés visszairása;
 - f) valósérték-nyereségek és -veszteségek; és
 - g) az eszköz kivezetéséből vagy értékesítésre tartottként történő besorolásából és újraértékeléséből származó bevételek és ráfordítások (lásd a B60–B64. bekezdést).

Az egyedileg és nagymértékben a gazdálkodó egység egyéb erőforrásaitól függetlenül hozamot nem termelő eszközök

- B48. Azok az eszközök, amelyeket a gazdálkodó egység más eszközökkel együtt használ termékek előállítására vagy szolgáltatások nyújtására, nem termelnek hozamot egyedileg és nagymértékben a gazdálkodó egység egyéb erőforrásaitól függetlenül. Ilyen eszközök jellemzően a következők:
- a) ingatlanok, gépek és berendezések;
 - b) olyan termékek előállításából és szolgáltatások nyújtásából származó eszközök, amelyek esetében a bevételeket és ráfordításokat a működési kategóriába sorolták (például az ilyen termékek és szolgáltatások értékesítéséből származó követelések); és
 - c) ha a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenységként finanszírozást nyújt ügyfeleknek, az ügyfeleknek nyújtott kölcsönök.
- B49. A B48. bekezdésben leírt eszközökből származó bevételeket és ráfordításokat a működési kategóriába kell sorolni – ilyen például:
- a) a gazdálkodó egység által eszközök kombinációjának felhasználásával előállított termékekből vagy nyújtott szolgáltatásokból származó árbevétel;
 - b) kamatbevétel;
 - c) értékcsökkenés és amortizáció;
 - d) értékvesztés miatti veszteség és az értékvesztés visszairása;
 - e) az eszköz kivezetéséből vagy értékesítésre tartottként történő besorolásából és újraértékeléséből származó bevételek és ráfordítások (lásd a B60–B64. bekezdést); és
 - f) a működési kategóriába besorolt bevételeket és ráfordításokat eredményező eszközöket tartalmazó üzleti kombinációból származó bevételek és ráfordítások, például egy előnyös vételből és a függő ellenérték újraértékeléseiből származó nyereség.

Finanszírozási kategória

A kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek

- B50. Az 59. bekezdés a) pontja előírja a gazdálkodó egység számára a kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek azonosítását. Az ilyen ügyletekben a gazdálkodó egység:
- a) pénzeszköz, valamely pénzügyi kötelezettség megszüntetése vagy a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumainak átvétele formájában kap finanszírozást; és
 - b) azt egy későbbi időpontban pénzeszköz vagy saját tőkeinstrumentumai formájában visszafizeti.
- B51. A kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek közé tartoznak a következők:
- a) a pénzeszközben kiegyenlítendő, hitelviszonyt megtestesítő instrumentumok, például adóslevelek, kölcsönök, kötelezvények, kötvények és jelzáloghitelek – a gazdálkodó egység pénzeszközt kap, és cserébe pénzeszközt fizet vissza;
 - b) szállítói finanszírozási megállapodás keretében fennálló kötelezettség, ha az árukért vagy szolgáltatásokért fizetendő összeget kivezetik – a gazdálkodó egység mentesül az árukra vagy szolgáltatásokra vonatkozó pénzügyi kötelezettség alól, és cserébe pénzeszközt fizet vissza;
 - c) olyan kötvény, amelynek teljesítése a gazdálkodó egység részvényeinek átadásával történik – a gazdálkodó egység pénzeszközt kap, és cserébe később saját tőkeinstrumentumaival fizet; és
 - d) a gazdálkodó egység arra vonatkozó kötelezettsége, hogy megvásárolja saját tőkeinstrumentumait – a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumait kapja, és cserébe később pénzeszközt fizet vissza.
- B52. Példák az olyan kötelezettségekből származó bevételekre és ráfordításokra, amelyeket a 60. bekezdés szerint a gazdálkodó egységnek a finanszírozási kategóriába kell besorolnia:
- a) kamatráfordítások (például a kibocsátott hitelviszonyt megtestesítő instrumentumok után);
 - b) valóérték-nyereségek és -veszteségek (például az eredménnyel szemben való értékben értékelt kötelezettségen);
 - c) kötelezettségként besorolt kibocsátott részvények utáni osztalékok; és
 - d) a kötelezettség kivezetéséből származó bevételek és ráfordítások (lásd a B61. bekezdést).

A nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek

- B53. Az 59. bekezdés b) pontja előírja a gazdálkodó egység számára a nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből eredő kötelezettségek azonosítását. Ilyen kötelezettségek a következők:
- a) a pénzeszközben kiegyenlítendő árukra és szolgáltatásokra vonatkozó kötelezettségek – a gazdálkodó egység árukat vagy szolgáltatásokat kap, nem pedig a B50. bekezdés a) pontjában leírt formában történő finanszírozást;
 - b) szerződéses kötelezettségek – a gazdálkodó egység árukat és szolgáltatásokat ad át, nem pedig pénzeszközt vagy saját tőkeinstrumentumait a B50. bekezdés b) pontjában leírtak szerint;
 - c) lízingkötelezettségek – a gazdálkodó egység használati jog-eszközt kap, nem pedig a B50. bekezdés a) pontjában leírt formában történő finanszírozást;
 - d) nyugdíjból eredő meghatározott juttatási kötelezettségek – a gazdálkodó egység munkavállalói szolgáltatásokat kap, nem pedig a B50. bekezdés a) pontjában leírt formában történő finanszírozást;
 - e) leszerelésre vagy eszköz-helyreállításra képzett céltartalékok – a gazdálkodó egység olyan eszközt kap, amely nem a B50. bekezdés a) pontjában leírt formában történő finanszírozás; és
 - f) peres eljárásra képzett céltartalék – a gazdálkodó egység nem részesül a B50. bekezdés a) pontjában leírt finanszírozásban.
- B54. Példák az olyan kötelezettségekből származó bevételekre és ráfordításokra, amelyeket a 61. bekezdés szerint a gazdálkodó egységnek a finanszírozási kategóriába kell besorolnia:
- a) áruk vagy szolgáltatások vásárlásából eredő kötelezettségek kamatráfordításai, az IFRS 9 standard alkalmazásával;
 - b) az IFRS 15 standard által meghatározottak szerinti, jelentős finanszírozási komponenssel rendelkező szerződéses kötelezettség kamatráfordításai;
 - c) lízingkötelezettség kamatráfordításai, az IFRS 16 standard alkalmazásával;
 - d) nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatráfordítása (bevétele), az IAS 19 standard alkalmazásával; és
 - e) céltartalék diszkontált összegének az idő múlásából eredő növekedése és a diszkontráta bármilyen változásának céltartalékokra gyakorolt hatása, az IAS 37 standard alkalmazásával.
- B55. Példák a nem kizárólag forrásbevonással járó olyan ügyletekből eredő bevételekre és ráfordításokra, amelyek nem tartoznak a 61. bekezdés hatálya alá, következésképpen a működési kategóriába sorolandók:
- a) a B54. bekezdés a) pontjában említett vásárolt áruk vagy szolgáltatások fogyasztása után elszámolt ráfordítások;
 - b) meghatározott juttatási programból származó jelenbeli és múltbeli szolgálat költsége, az IAS 19 standard alkalmazásával; és
 - c) az IFRS 3 *Üzleti kombinációk* standard alkalmazásával megjelenített, üzleti kombinációban lévő függő ellenértékre vonatkozó kötelezettség valós értékének újraértékelései.

Kötelezettségnek minősülő alapszerződést magában foglaló hibrid szerződésekből származó bevételek és ráfordítások besorolása

- B56. Az, hogy a gazdálkodó egység hogyan sorolja be a kötelezettségnek minősülő alapszerződést magában foglaló hibrid szerződésből származó bevételeket és ráfordításokat, attól függ, hogy a beágyazott származékos termék elkülönül-e az alapszerződéstől. Ha a beágyazott származékos termék:
- a) elkülönül a kötelezettségnek minősülő alapszerződéstől:
 - i. a kötelezettségnek minősülő elkülönülő alapszerződés tekintetében – a gazdálkodó egység a kötelezettségekből származó bevételekre és ráfordításokra vonatkozó követelményeket alkalmazza az 52. bekezdésben, az 59–61. bekezdésben, a 64. bekezdés b) pontjában és a 65–66. bekezdésben meghatározottak szerint; és
 - ii. az elkülönülő beágyazott származékos termék tekintetében – a gazdálkodó egység a származékos termékekből származó bevételekre és ráfordításokra vonatkozó követelményeket alkalmazza a B70–B76. bekezdésben meghatározottak szerint;
 - b) nem különül el a kötelezettségnek minősülő alapszerződéstől, és ha a hibrid szerződés kizárólag forrásbevonással járó ügyletből származik – a gazdálkodó egység az ilyen ügyletekből eredő

kötelezettségekre vonatkozó követelményeket alkalmazza az 52., 60. és 65–66. bekezdésben meghatározottak szerint;

- c) nem különül el a kötelezettségnek minősülő alapszerződéstől, és ha a hibrid szerződés nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletből származik:
- ha a kötelezettségnek minősülő alapszerződés az IFRS 9 standard hatókörébe tartozó olyan pénzügyi kötelezettség, amelyet amortizált bekerülési értéken értékelnek – a gazdálkodó egység a kezdeti megjelenítést követően a 60. bekezdésben meghatározott, szerződésből eredő bevételeket és ráfordításokat sorolja be a finanszírozási kategóriába (nem pedig a 61. bekezdésben meghatározott bevételeket és ráfordításokat) (lásd a B59. bekezdést);
 - ha a hibrid szerződés az IFRS 17 standard hatókörébe tartozó biztosítási szerződés – a gazdálkodó egység az 52. bekezdésben és a 64. bekezdés b) pontjában foglalt követelményeket alkalmazza; és
 - máskülönben a gazdálkodó egység az ilyen ügyletekből eredő kötelezettségekből származó bevételekre és ráfordításokra vonatkozó követelményeket alkalmazza az 52. és 61. bekezdésben meghatározottak szerint.

B57. A gazdálkodó egységnek a B56. bekezdés b) és c) pontját kell alkalmaznia minden olyan kötelezettségnek minősülő alapszerződést magában foglaló hibrid szerződésre, amely esetében a beágyazott származékos termék nem különül el, függetlenül attól, hogy a gazdálkodó egység az IFRS 9 standard 4.3.3. bekezdését vagy az IFRS 9 standard 4.3.5. bekezdését alkalmazva nem különíti-e el a beágyazott származékos terméket.

Nyereségrészesedést tartalmazó, kibocsátott befektetési szerződésekből eredő kötelezettségek

B58. A 64. bekezdés a) pontja meghatározza az IFRS 9 standard alkalmazásával megjelenített, nyereségrészesedést tartalmazó, kibocsátott befektetési szerződésekből eredő kötelezettségekből származó bevételekre és ráfordításokra vonatkozó követelményeket. Ilyen befektetési szerződés például:

- az a biztosító által kibocsátott, nyereségrészesedést tartalmazó befektetési szerződés, amely nem felel meg a diszkracionális részesedési jellemzőkkel rendelkező befektetési szerződés IFRS 17 standard szerinti definíciójának; és
- a befektetési gazdálkodó egység által kibocsátott, nyereségrészesedést tartalmazó befektetési szerződés.

A fő üzleti tevékenységként ügyfeleknek finanszírozást nyújtó gazdálkodó egység által a működési kategóriába sorolt bevételek és ráfordítások

B59. A 65. bekezdés előírja, hogy a fő üzleti tevékenységként ügyfeleknek finanszírozást nyújtó gazdálkodó egységnek a működési kategóriába kell besorolnia néhány vagy az összes olyan kötelezettségből származó bevételt és ráfordítást, amely kizárólag forrásbevonással járó ügyletből ered. A gazdálkodó egységnek az említett bekezdésben foglalt követelményeket kell alkalmaznia a B73. bekezdés a) pontjában meghatározott, kizárólag forrásbevonással járó ügylethez kapcsolódó származékos termékből eredő bevételekre és ráfordításokra is, a B56. bekezdés c) pontjának i. alpontjában meghatározott hibrid szerződésből származó bevételekre és ráfordításokra azonban nem.

Kivezetés és a besorolás változásai

Eszköz vagy kötelezettség kivezetése, vagy eszköz értékesítésre tartottként történő besorolása és újraértékelése

B60. A B47. bekezdés g) pontja és a B49. bekezdés e) pontja eszköz kivezetéséből vagy értékesítésre tartottként történő besorolásából származó bevételeket és ráfordításokat említ. A gazdálkodó egységnek az eszköz kivezetéséből vagy annak értékesítésre tartottként történő besorolásából, valamint a tartás időtartama alatt a bármely későbbi értékeléséből származó bevételeket és ráfordításokat ugyanabba a kategóriába kell besorolnia, mint amelybe az eszközéből származó bevételeket és ráfordításokat közvetlenül a kivezetés előtt sorolta. A gazdálkodó egységnek például a következőképpen kell besorolnia a különböző nyereségeket és veszteségeket:

- a működési kategóriába, ha ingatlanok, gépek és berendezések elidegenítéséből származik;

- b) a befektetési kategóriába, ha olyan befektetési célú ingatlan elidegenítéséből származik, amelybe a gazdálkodó egység nem fő üzleti tevékenységként fektet be; és
 - c) a befektetési kategóriába, ha korábban tőkemódszerrel elszámolt társult vállalkozásban lévő befektetés újraértékeléséből származik leányvállalat lépésenkénti akvizíciója során.
- B61. A gazdálkodó egységnek a kötelezettségek kivezetéséből származó bevételeket és ráfordításokat az 52. és 59–60. bekezdésben foglalt követelmények alkalmazásával kell besorolnia. A gazdálkodó egység például a következőképpen sorolja be a kötelezettség kivezetéséből származó bevételeket és ráfordításokat:
- a) a finanszírozási kategóriába, ha a kötelezettség kizárólag forrásbevonással járó ügyletből származik, az olyan gazdálkodó egység által, amelynek fő üzleti tevékenysége nem finanszírozás nyújtása ügyfeleknek; és
 - b) a működési kategóriába, ha a gazdálkodó egység szolgáltatói finanszírozási megállapodás részeként kivezeti a szállítónak fizetendő összeget, és e megállapodás szerinti kötelezettséget jelenít meg.

Az eszköz használati céljának megváltozása

- B62. Egy ügylet vagy más esemény megváltoztathatja az eredménykimutatás azon kategóriáját, amelybe a gazdálkodó egység az eszközből származó bevételeket és ráfordításokat besorolja, anélkül, hogy az eszközt kivezetnék. Ilyen esetekben a gazdálkodó egységnek az ügyletből vagy más eseményből származó bevételeket és ráfordításokat abba a kategóriába kell besorolnia, amelybe az eszközből származó bevételeket és ráfordításokat sorolta be közvetlenül az ügyletet vagy eseményt megelőzően. Például a gazdálkodó egységnek a működési kategóriába kell besorolnia az ingatlanok IAS 16 standard hatóköréből az IAS 40 hatókörébe tartozó befektetési célú ingatlanokká történő átsorolásával kapcsolatos, az eredménykimutatásban megjelenített bevételeket és ráfordításokat.

Eszközök és kötelezettségek csoportjai

- B63. A B60–B62. bekezdés meghatározza az eszköz vagy kötelezettség kivezetéséből, besorolásából és a tartás időtartama alatti későbbi értékeléséből, vagy a használati cél megváltozásából származó bevételekre és ráfordításokra vonatkozó követelményeket. Egy ügylet vagy más esemény olyan eszközcsoport (vagy eszközök és kötelezettségek csoportja) esetében is járhat ilyen kimenetellel, amely közvetlenül az ügyletet vagy egyéb eseményt megelőzően a gazdálkodó egység által különböző kategóriákba sorolt bevételeket és ráfordításokat eredményezett. A gazdálkodó egységnek az alábbiak szerint kell besorolnia az ilyen ügyletből vagy más eseményből származó bevételeket és ráfordításokat:
- a) a befektetési kategóriába, ha a nyereségadó-eszközökön kívül a csoportba tartozó összes eszköz olyan bevételeket és ráfordításokat eredményezett, amelyeket a gazdálkodó egység közvetlenül az ügylet vagy más esemény előtt a befektetési kategóriába sorolt; és
 - b) egyébként a működési kategóriába.
- B64. A gazdálkodó egység például:
- a) a működési kategóriába sorolja be a konszolidált leányvállalat elidegenítéséből származó nyereségeket és veszteségeket, ha a leányvállalat olyan bevételeket és ráfordításokat termelt, amelyeket a gazdálkodó egység közvetlenül az elidegenítés előtt a működési kategóriába sorolt. A nyereségek és veszteségek tartalmazzák az árfolyam-különbözeteknek az IAS 21 standard 48. bekezdésében előírt, a saját tőkéből az eredménybe történő átsorolását;
 - b) a működési kategóriába sorolja be a valamely elidegenítési csoportnak a gazdálkodó egység által az IFRS 5 standard alkalmazásával értékesítésre tartottként történő besorolásából eredő értékvesztés miatti veszteséget, ha az elidegenítési csoport olyan bevételeket és ráfordításokat termelő eszközöket tartalmazott, amelyeket a gazdálkodó egység közvetlenül az értékesítésre tartottként történő besorolása előtt a működési kategóriába sorolt;
 - c) a befektetési kategóriába sorolja be a konszolidált leányvállalat elidegenítéséből származó nyereségeket és veszteségeket, ha a leányvállalatnak nem volt más eszköze, mint olyan befektetési célú ingatlanok – és az azokhoz kapcsolódó nyereségadó-követelések –, amelyekbe a konszolidált beszámolót készítő gazdálkodó egység nem fő üzleti tevékenységként fektetett be. A nyereségek és veszteségek tartalmazzák az árfolyam-különbözeteknek az IAS 21 standard 48. bekezdésében előírt, a saját tőkéből az eredménybe történő átsorolását.

Az árfolyam-különbözetek és a nettó monetáris pozíción keletkező nyereség vagy veszteség besorolása

- B65. A 47. bekezdés alkalmazásához a gazdálkodó egységnek az IAS 21 standard alkalmazásával az eredménykimutatásban szereplő árfolyam-különbözeteket ugyanabba a kategóriába kell besorolnia, mint amelyikbe az azon tételekből származó bevételeket és ráfordításokat sorolta be, amelyekből az árfolyam-különbözetek származnak, kivéve, ha ez aránytalanul magas költséggel vagy erőfeszítéssel járna (lásd a B68. bekezdést).
- B66. A gazdálkodó egység például az alábbiak szerint sorolja be az árfolyam-különbözeteket:
- a) a B48. bekezdés b) pontjában leírt, devizában denominált követelésen keletkező árfolyam-különbözeteket az adott eszközökből származó bevételekkel és ráfordításokkal azonos kategóriába, azaz a működési kategóriába; és
 - b) a B51. bekezdés a) pontjában leírt, kötelezettségnek minősülő, devizában denominált adósságinstrumentumon keletkező árfolyam-különbözeteket az adott kötelezettségből származó bevételekkel és ráfordításokkal azonos kategóriába, azaz a finanszírozási kategóriába (kivéve, ha a gazdálkodó egység fő üzleti tevékenységként finanszírozást nyújt ügyfeleknek, és a kötelezettségből származó bevételeket és ráfordításokat a 65. bekezdés alkalmazásával a működési kategóriába sorolja).
- B67. A gazdálkodó egység egynél több kategóriába sorolhatja be a nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletből származó bevételeket és ráfordításokat. Például egy devizában denominált és hosszú fizetési határidők mellett megkötött ügylet keretében történő szolgáltatásvásárlás a szolgáltatások megvásárlását illetően a működési kategóriába sorolt ráfordításokat (lásd a B55. bekezdés a) pontját), valamint a finanszírozási kategóriába sorolt kamatráfordításokat (lásd a B54. bekezdés a) pontját) eredményezhet. Ilyen esetekben, a B68. bekezdésre is figyelemmel, a gazdálkodó egységnek saját megítélése alapján kell meghatároznia, hogy az árfolyam-különbözet a finanszírozási kategóriába besorolt összeghez kapcsolódik-e, és így abba a kategóriába sorolandó be, vagy egy másik kategóriába besorolt összegre vonatkozik, és abba a kategóriába sorolandó be. A gazdálkodó egység nem oszthatja fel kategóriák között a nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletből eredő kötelezettségen keletkező árfolyam-különbözetet. A gazdálkodó egységnek az árfolyam-különbözetek besorolásának módjára vonatkozó mérlegelésekor nem kell ugyanabba a kategóriába besorolnia valamennyi ilyen kötelezettségen keletkező árfolyam-különbözetet. A gazdálkodó egységnek azonban ugyanabba a kategóriába kell besorolnia a hasonló kötelezettségeken keletkező árfolyam-különbözeteket.
- B68. Ha a B65. és a B67. bekezdés követelményeinek alkalmazása aránytalanul magas költséggel vagy erőfeszítéssel járna, a gazdálkodó egységnek ehelyett a működési kategóriába kell besorolnia az érintett árfolyam-különbözeteket. A gazdálkodó egységnek valamennyi árfolyam-különbözetet eredményező tétel esetében értékelnie kell, hogy az árfolyam-különbözetek B65. és B67. bekezdésben leírtak szerinti besorolása nem jár-e aránytalanul magas költséggel vagy erőfeszítéssel. Az értékelés az egyes tételekhez kapcsolódó tényekre és körülményekre vonatkozik. Ha több tételre ugyanazok a tények és körülmények vonatkoznak, a gazdálkodó egység minden egyes tételre ugyanazt az értékelést alkalmazhatja.
- B69. Az IAS 29 *Pénzügyi beszámolás a hiperinflációs gazdaságokban* standard 28. bekezdését alkalmazva a gazdálkodó egység a nettó monetáris pozíción keletkező nyereséget vagy veszteséget a nettó monetáris pozícióhoz kapcsolódó egyéb bevételi és ráfordítási tételekkel, például a kamatbevételekkel és -ráfordításokkal, valamint az árfolyam-különbözetekkel együtt mutathatja be. Ha a gazdálkodó egység nem a kapcsolódó bevételekkel és ráfordításokkal együtt mutatja be a nettó monetáris pozíción keletkező nyereséget vagy veszteséget, akkor azt a működési kategóriába kell besorolnia.

A származékos termékeken és a megjelölt fedezeti instrumentumokon keletkező nyereségek és veszteségek besorolása

- B70. A 47. bekezdés előírja, hogy a gazdálkodó egység az eredménykimutatásban a bevételeket és ráfordításokat kategóriákba sorolja be. A 47. bekezdés alkalmazásához a gazdálkodó egységnek az eredménykimutatásban az IFRS 9 standard alkalmazásával fedezeti instrumentumként megjelölt pénzügyi instrumentumon keletkező nyereségeket és veszteségeket ugyanabba a kategóriába kell besorolnia, mint a pénzügyi instrumentum által kezelt kockázatok által érintett bevételeket és ráfordításokat. Ha azonban ez a nyereségek és veszteségek bruttóítását tenné szükségessé, a gazdálkodó egységnek az összes ilyen nyereséget és veszteséget a működési kategóriába kell besorolnia (lásd a B74–B75. bekezdést).
- B71. A gazdálkodó egységnek a megjelölt fedezeti instrumentum nem megjelölt komponenséből származó nyereségeket és veszteségeket ugyanabba a kategóriába kell besorolnia, mint a megjelölt komponensen keletkező nyereségeket és veszteségeket. A gazdálkodó egységnek a nyereség vagy veszteség nem hatékony részeit a hatékony részekkel azonos kategóriába kell besorolnia.

- B72. A gazdálkodó egységnek a B70. bekezdésben foglalt követelményeket kell alkalmaznia az olyan származékos termékeken keletkező nyereségekre és veszteségekre is, amelyeket ugyan nem jelölnek meg fedezeti instrumentumként az IFRS 9 standard alkalmazásával, de azonosított kockázatok kezelésére használnak. Ha azonban ez a nyereségek vagy veszteségek bruttósítását tenné szükségessé (lásd a B74–B75. bekezdést), vagy aránytalanul magas költséggel vagy erőfeszítéssel járna, a gazdálkodó egységnek ehelyett a származékos terméken keletkező összes nyereséget és veszteséget a működési kategóriába kell besorolnia.
- B73. A gazdálkodó egységnek a következőképpen kell besorolnia azon származékos termékek nyereségeit és veszteségeit, amelyeket nem azonosított kockázatok kezelésére használ:
- a) a finanszírozási kategóriába, ha a származékos termék kizárólag forrásbevonással járó ügylethez kapcsolódik (például olyan vásárolt vételi opció, amely lehetővé teszi a kibocsátó gazdálkodó egység számára, hogy egy meghatározott összegű devizát a gazdálkodó egység meghatározott számú tőkeinstrumentumára cseréljen), kivéve, ha a fő üzleti tevékenységként ügyfeleknek finanszírozást nyújtó gazdálkodó egység a nyereségeket és veszteségeket a B59. bekezdést alkalmazva a működési kategóriába sorolja be; és
 - b) a működési kategóriába, ha az a) pontban foglalt feltételek nem teljesülnek.
- B74. A B70. és a B72. bekezdés tiltja a fedezeti instrumentumként megjelölt pénzügyi instrumentumokon és a fedezeti instrumentumként nem megjelölt származékos termékeken keletkező nyereségek és veszteségek bruttósítását. A nyereségek és veszteségek bruttósítása olyan helyzetekből eredhet, amelyekben:
- a) a gazdálkodó egység ilyen pénzügyi instrumentumokat használ az egymást kiegyenlítő kockázati pozíciókkal rendelkező tételcsoport kockázatainak kezelésére (a tételcsoport megfelelő fedezett tétellel minősítésének kritériumait lásd az IFRS 9 standard 6.6.1. bekezdésében); és
 - b) a kezelt kockázatok az eredménykimutatás egynél több kategóriájába tartozó tételeket érintenek.
- B75. Például a gazdálkodó egység egy származékos terméket használhat mind az árbevétel (működési kategóriába sorolt), mind a kamatráfordítások (finanszírozási kategóriába sorolt) nettó devizaárfolyam-kockázatának kezelésére. Ilyen esetekben az árbevétel árfolyam-különbözeteit ellensúlyozzák a kamatráfordítások árfolyamkülönbözetei és a származékos terméken keletkező nyereségek vagy veszteségek. A gazdálkodó egység azonban az árbevétel árfolyam-különbözeteit a kamatráfordítások árfolyam-különbözeteitől eltérő kategóriába sorolja. Ahhoz, hogy az egyes kategóriákban bemutassa a származékos termék nyereségét vagy veszteségét, a gazdálkodó egységnek mindegyik kategóriában nagyobb nyereséget vagy veszteséget kellene bemutatnia, mint amely a származékos terméken keletkezett. A B70–B73. bekezdés követelményeit alkalmazva a gazdálkodó egységnek nem szabad ilyen módon bruttósítania a nyereségeket vagy veszteségeket, hanem a származékos termékből származó nyereséget vagy veszteséget a működési kategóriába kell besorolnia.
- B76. A B70–B75. bekezdés követelményei csak azt határozzák meg, hogy a gazdálkodó egységnek, hogyan kell besorolnia a bevételeket és ráfordításokat az eredménykimutatás kategóriáiba. Azt nem írják elő, hogy az ilyen bevételeket és ráfordításokat melyik tételekbe (vagy tételekbe) kell besorolni, és nem írják felül más IFRS számviteli standardok követelményeit sem.

Az eredménykimutatásban bemutatandó vagy a megjegyzésekben közzeendő tételek

- B77. Előfordulhat, hogy a gazdálkodó egységnek a 47. bekezdésben felsoroltak közül egynél több kategóriában kell bemutatnia a 75. bekezdésben felsorolt vagy másik IFRS számviteli standardban meghatározott valamely tételeket. Lehetséges például, hogy annak a gazdálkodó egységnek, amely nem fektet be eszközökbe, illetve nem nyújt finanszírozást ügyfeleknek fő üzleti tevékenységként, az IFRS 9 standard 5.5. szakasza szerint meghatározott értékvesztés miatti veszteségekre vonatkozó, a 75. bekezdés b) pontjának ii. alpontjában meghatározott tételeket a következőképpen kell bemutatnia:
- a) a működési kategóriába, ha a B48. bekezdés b) pontjában leírt, termékek és szolgáltatások értékesítéséből származó követelésekhez kapcsolódik; és
 - b) a befektetési kategóriába, ha a B46. bekezdésben leírtak szerinti, egyedileg és nagymértékben a gazdálkodó egység egyéb erőforrásaitól függetlenül hozamot termelő pénzügyi eszközökhöz kapcsolódik.
- B78. A 24. bekezdés és a 41. bekezdés c) pontja előírja a gazdálkodó egység számára, hogy további tételeket mutasson be az eredménykimutatásban, ha ez szükséges ahhoz, hogy az hasznos strukturált összefoglalást nyújtson a gazdálkodó egység bevételeiről és ráfordításairól. A gazdálkodó egység saját megítélését alkalmazza ennek meghatározásához (beleértve azt is, hogy szükséges-e a 75. bekezdésben felsorolt tételek bontása). A 20. bekezdés és a 41. bekezdés d) pontja a lényeges információk megjegyzésekben

történő közzététele érdekében előírja a gazdálkodó egység számára a tételek bontását. A gazdálkodó egység ennek meghatározásához is saját megítélését alkalmazza. A 41. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára, hogy a megítéléseit annak értékelésére alapozza, hogy a tételek közös jellemzőkkel (hasonló jellemzők) vagy nem közös jellemzőkkel (különböző jellemzők) rendelkeznek-e. E jellemzők közé tartoznak a következők:

- a) jelleg (lásd a 80. bekezdést);
- b) a gazdálkodó egység üzleti tevékenységein belüli funkciója (szerepe) (lásd a 81. bekezdést);
- c) folytonosság (beleértve a bevételi vagy ráfordítási tétel gyakoriságát, illetve azt, hogy ismétlődő vagy egyszeri-e);
- d) értékelési alapok;
- e) mérési bizonytalanság vagy az eredmény bizonytalansága (vagy egy tételhez kapcsolódó egyéb kockázatok);
- f) méret;
- g) földrajzi helyzet vagy szabályozási környezet;
- h) adóhatások (például, ha a bevételekre vagy ráfordításokra eltérő adókulcsok vonatkoznak); és
- i) az, hogy a bevételek vagy ráfordítások egy ügylet vagy esemény kezdeti megjelenítéséből, vagy az ügyletnek vagy eseménynek kapcsolódó becslés későbbi változásából származnak-e.

B79. Az alábbiak olyan bevételek és ráfordítások, amelyek kellően eltérő jellemzőkkel rendelkezhetnek ahhoz, hogy a hasznos strukturált összefoglalás nyújtásához szükség van az eredménykimutatásban való bemutatásukra, illetve a lényeges információk nyújtásához szükség van a megjegyzésekben való közzétételükre:

- a) a készletek értékének leírása és az ilyen leírások visszaírása;
- b) ingatlanok, gépek és berendezések értékvesztés miatti veszteségei és az ilyen értékvesztés miatti veszteségek visszaírása;
- c) a gazdálkodó egység tevékenységeinek átszervezéséből és az átszervezésre képzett céltartalékok visszaírásából származó bevételek és ráfordítások;
- d) ingatlanok, gépek és berendezések elidegenítéséből származó bevételek és ráfordítások;
- e) befektetések elidegenítéséből származó bevételek és ráfordítások;
- f) peres ügyek rendezéséből származó bevételek és ráfordítások;
- g) céltartalékok visszaírása; és
- h) az a)–g) pontban nem szereplő egyszeri bevételek és ráfordítások.

A működési kategóriába sorolt ráfordítások bemutatása és közzététele

A jelleg és funkció jellemzőinek használata

B80. Annak meghatározásakor, hogy a 78. bekezdésben előírt leghasznosabb strukturált összefoglalás elkészítéséhez hogyan kell felhasználni a jelleg és a funkció jellemzőit, a gazdálkodó egységnek a következőket kell figyelembe vennie:

- a) mely tételsorok nyújtják a leghasznosabb információkat a gazdálkodó egység jövedelmezőségének fő összetevőiről vagy mozgatórugóiról. Például egy kiskereskedelmi gazdálkodó egység esetében a jövedelmezőség fő összetevője vagy mozgatórugója az értékesítési költség lehet. Az értékesítési költség mint tételsor bemutatása releváns információkkal szolgálhat arra vonatkozóan, hogy a termékek értékesítéséből származó árbevétel fedezi-e a kiskereskedők esetében főként közvetlen költségeket, és ha igen, milyen árrésszel. Nem valószínű azonban, hogy az értékesítési költség releváns információkkal szolgálja a jövedelmezőség fontos összetevőiről vagy mozgatórugóiról, ha az árbevétel és a költségek közötti kapcsolat kevésbé közvetlen. Egyes szolgáltató gazdálkodó egységek esetében például a jellegük szerint besorolt működési költségekre, például a munkavállalói juttatásokra vonatkozó információk relevánsabbak lehetnek a pénzügyi kimutatások felhasználói számára, mivel ezek a ráfordítások a jövedelmezőség fő mozgatórugói;
- b) mely tételsorok tükrözik a legpontosabban a vállalkozás irányításának és a vezetés belső beszámolásának módját. Például egy főbb funkciók alapján irányított gyártó gazdálkodó egység belső beszámolási célból funkciójuk szerint sorolhatja be a ráfordításokat. Ezzel szemben az a gazdálkodó egység, amely egyetlen domináns funkcióval rendelkezik – például finanszírozás

nyújtása ügyfeleknek – megállapíthatja, hogy a jelleg szerint besorolt ráfordításokat tartalmazó tételesorok nyújtják a leghasznosabb információt a belső beszámolási célokra;

- c) mit von maga után a szokásos ágazati gyakorlat. Ha a ráfordításokat egy ágazat gazdálkodó egységei azonos módon sorolják be, a pénzügyi kimutatások felhasználói könnyebben össze tudják hasonlítani az ugyanabban az ágazatban működő gazdálkodó egységek ráfordításait;
 - d) olyan mértékben önkényes lenne-e az egyes ráfordítások funkciókhoz való hozzárendelése, hogy a bemutatott tételek nem biztosítanák a funkciók valósághű bemutatását. Ilyen esetekben a gazdálkodó egységnek ezeket a ráfordításokat jellegük szerint kell besorolnia.
- B81. Egyes esetekben a B80. bekezdésben meghatározott tényezőket figyelembe vevő gazdálkodó egység megállapíthatja, hogy a leghasznosabb strukturált összefoglalást egyes ráfordítások jelleg szerinti, míg más ráfordítások funkció szerinti besorolása és bemutatása biztosítja. Például:
- a) a B80. bekezdés a)–b) pontjában szereplő tényezők azt jelezhetik, hogy a ráfordítások funkció szerinti besorolása és bemutatása nyújtja a leghasznosabb strukturált összefoglalást, kivéve azokat a konkrét kiadásokat, amelyek esetében a funkciókhoz való hozzárendelés önkényes lenne (lásd a B80. bekezdés d) pontját); és
 - b) az a gazdálkodó egység, amely két különböző típusú fő üzleti tevékenységet folytat, bizonyos ráfordításokat funkció szerint, míg más ráfordításokat jelleg szerint sorolhat és mutathat be, hogy tájékoztatást nyújtson jövedelmezőségének fő mozgatórugóiról.
- B82. Ha a gazdálkodó egység az eredménykimutatásban egyes ráfordításokat jelleg szerint, míg más ráfordításokat funkció szerint sorol és mutat be, az így kapott tételesorokat úgy kell megjelölnie, hogy az egyértelműen azonosítsa az egyes tételesorokban szereplő ráfordításokat. Ha például a gazdálkodó egység egyes munkavállalói juttatásokat funkció szerinti tételesorban, míg más munkavállalói juttatásokat jelleg szerinti tételesorban szerepeltet, a jelleg szerinti tételesor jelölésének egyértelműen azonosítania kell, hogy az nem tartalmazza az összes munkavállalói juttatást (például „az értékesítési költségben szereplőktől eltérő munkavállalói juttatások”).
- B83. A 30. bekezdést alkalmazva a gazdálkodó egységnek a ráfordításokat következetesen kell besorolnia és bemutatnia az egyik beszámolási időszakról a következőre, kivéve, ha a 30. bekezdés a) vagy b) pontja alkalmazandó. Például, ha a gazdálkodó egység egy beszámolási időszakban jelleg szerinti tételesorként mutatja be a goodwill értékvesztését, akkor a goodwill bármely hasonló értékvesztését a következő beszámolási időszakokban is jelleg szerinti tételesorként kell bemutatnia, kivéve, ha a 30. bekezdés a) vagy b) pontja alkalmazandó. Ha egy későbbi időszakban a goodwillnek nincs hasonló értékvesztése, az a tény, hogy az adott későbbi időszakban a ráfordítás nulla, nem jelent változást a besorolásban és a bemutatásban.
- B84. A gazdálkodó egység vagy jelleg szerint mutatja be a ráfordításokat, vagy a 83. bekezdést alkalmazva bizonyos ráfordításokat közzétesz jelleg szerint. A bemutatott vagy közzétett összegeknek nem kell az adott időszakban ráfordításként megjelenített összegeknek lenniük. Magukban foglalhatnak valamely eszköz könyv szerinti értékének részeként megjelenített összegeket. Ha valamely gazdálkodó egység:
- a) olyan összegeket mutat be, amelyek nem az adott időszakban ráfordításként megjelenített összegek, akkor az érintett eszközök könyv szerinti értékének változására vonatkozóan egy további tételesort is bemutat. Például az IAS 2 standard 39. bekezdésének alkalmazásával a gazdálkodó egység bemutathat egy tételesort a késztermékek és a befejezetlen termelés készletváltozásaira vonatkozóan;
 - b) a 83. bekezdés b) pontját alkalmazva közzétesz olyan összegeket, amelyek nem az adott időszakban ráfordításként megjelenített összegek, a gazdálkodó egységnek kvalitatív magyarázatot kell adnia erre a tényre, megjelölve az érintett eszközöket.

A működési költségek összesítése

- B85. A 78. bekezdés alkalmazásához a gazdálkodó egységnek mérlegelnie kell, hogy a működési költségek összesítésének mely szintje adja a leghasznosabb strukturált összefoglalást. Például előfordulhat, hogy a gazdálkodó egység különböző adminisztratív tevékenységeket folytat (például emberi erőforrások, információtechnológia, jogi és számviteli tevékenységek). A hasznos strukturált összefoglalás nyújtása érdekében a gazdálkodó egység a közös jellemzőik alapján összesítheti az e tevékenységekhez kapcsolódó működési költségeket – mindegyik adminisztratív tevékenységek során felhasznált erőforrásokhoz kapcsolódó ráfordítás. Ennek megfelelően a gazdálkodó egység ezeket bemutathatja egy „adminisztratív ráfordítások” jelöléssel ellátott sorban. A gazdálkodó egységnek az értékesítési tevékenységek során felhasznált erőforrásokkal kapcsolatos ráfordításai is lehetnek. Ezek a ráfordítások az adminisztratív ráfordításoktól eltérő jellemzőkkel rendelkeznek – az értékesítési ráfordítások az értékesítési tevékenységek során felhasznált erőforrásokból, az adminisztratív ráfordítások pedig az adminisztratív tevékenységek során

felhasznált erőforrásokból származnak. Ezek a jellemzők kellően eltérőek ahhoz, hogy a gazdálkodó egység ráfordításainak hasznos strukturált összefoglalásához szükség legyen a bontásra, vagyis az értékesítési ráfordításokra és az adminisztratív ráfordításokra vonatkozó külön tételekben történő bemutatásra.

Az átfogó jövedelmet bemutató kimutatás

Egyéb átfogó jövedelem

- B86. Egyes IFRS számviteli standardok meghatároznak olyan körülményeket, amikor a gazdálkodó egységnek az aktuális beszámolási időszakban bizonyos tételeket nem az eredménykimutatásban kell szerepeltetnie. Az IAS 8 standard két ilyen körülményt határoz meg: a hibák javítását és a számviteli politikák változásainak hatását. Más IFRS számviteli standardok előírják vagy megengedik a gazdálkodó egység számára az egyéb átfogó jövedelem azon komponenseinek kihagyását az eredményből, amelyek megfelelnek a *pénzügyi beszámolás fogalmi keretelveiben* szereplő bevétel vagy ráfordítás definíciónak (lásd a B87. bekezdést).
- B87. Az A. függelék meghatározza az „egyéb átfogó jövedelem” fogalmát. Az egyéb átfogó jövedelem komponensei közé tartoznak az alábbiak:
- a) az átértékelési többlet változásai (lásd az IAS 16 és az IAS 38 standardot);
 - b) a meghatározott juttatási programok újraértékelései (lásd az IAS 19 standardot);
 - c) a külföldi érdekeltség pénzügyi kimutatásainak átszámításából származó nyereségek és veszteségek (lásd az IAS 21 standardot);
 - d) az IFRS 9 standard 5.7.5. bekezdésével összhangban az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelként megjelölt, tőkeinstrumentumokban lévő befektetésekből eredő nyereségek és veszteségek;
 - e) az IFRS 9 standard 4.1.2A. bekezdésével összhangban az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelt pénzügyi eszközökből eredő nyereségek és veszteségek;
 - f) a cash flow fedezeti ügylet fedezeti instrumentumaiból származó nyereségek és veszteségek hatékony része és az IFRS 9 standard 5.7.5. bekezdésével összhangban az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelként megjelölt, tőkeinstrumentumokban lévő befektetéseket fedező fedezeti instrumentumokból eredő nyereségek és veszteségek (lásd az IFRS 9 standard 6. fejezetét);
 - g) az eredménnyel szemben valós értéken értékelként megjelölt, meghatározott kötelezettségek esetében a kötelezettség hitelkockázatában bekövetkezett változásnak tulajdonítható valósérték-változás összege (lásd az IFRS 9 standard 5.7.7. bekezdését);
 - h) az opciók időértékének értékében bekövetkezett változások, amikor elkülönítik az opciós szerződés belső értékét és időértékét, és csak a belső érték változásait jelölik meg fedezeti instrumentumként (lásd az IFRS 9 standard 6. fejezetét);
 - i) forward szerződések határidős elemei értékének változásai, amikor elkülönítik a forward szerződés határidős elemét és azonnali elemét, és fedezeti instrumentumként csak az azonnali elem változásait jelölik meg, valamint egy pénzügyi instrumentum devizafelárlának értékében bekövetkezett változások, amikor kizárják azt az adott pénzügyi instrumentum fedezeti instrumentumként való megjelöléséből (lásd az IFRS 9 standard 6. fejezetét);
 - j) az IFRS 17 standard hatókörébe tartozó kibocsátott szerződésekből eredő azon biztosítási pénzügyi bevételek és ráfordítások, amelyek nem számolhatók el az eredményben, amikor a teljes pénzügyi bevételt vagy ráfordítást megbontják annak érdekében, hogy az eredményben egy olyan összeget számoljanak el, amelyet az IFRS 17 standard 88. bekezdésének b) pontja alapján szisztematikus allokációval vagy az IFRS 17 standard 89. bekezdésének b) pontja alapján egy olyan összeggel határoznak meg, amely megszünteti a pénzügyi bevételek vagy ráfordítások mögöttes tételekből eredő számviteli meg nem felelését; és
 - k) a tartott viszontbiztosítási szerződésekből eredő azon pénzügyi bevételek és ráfordítások, amelyek nem számolhatók el az eredményben, amikor a teljes viszontbiztosítási pénzügyi bevételt vagy ráfordítást megbontják annak érdekében, hogy az eredményben egy olyan összeget számoljanak el, amelyet az IFRS 17 standard 88. bekezdésének b) pontja alapján szisztematikus allokációval határoznak meg.
- B88. Átsorolás miatti módosítások következnek be például külföldi érdekeltség elidegenítésekor (lásd az IAS 21 standardot), és ha egyes fedezett előre jelzett cash flow-k hatással vannak az eredményre (a cash flow fedezeti ügyletekkel kapcsolatosan lásd az IFRS 9 standard 6.5.11. bekezdésének d) pontját).

- B89. A 90. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára az egyéb átfogó jövedelem összetevőivel kapcsolatos, átsorolás miatti módosítások bemutatását az átfogó jövedelmet bemutató kimutatásban vagy közzétételét a megjegyzésekben. Nem következnek be átsorolás miatti módosítások az átértékelési többletben bekövetkező, az IAS 16 vagy az IAS 38 standard szerint megjelenített változásokkor, illetve a meghatározott juttatási programoknak az IAS 19 standard szerint megjelenített újraértékelésekor. A gazdálkodó egység az egyéb átfogó jövedelemben jeleníti meg ezeket a komponenseket, és a későbbi beszámolási időszakokban nem sorolja át azokat az eredménybe. A gazdálkodó egység az átértékelési többletben bekövetkezett változásokat a későbbi időszakokban átvezetheti a felhalmozott eredménybe az eszköz használata során vagy amikor az eszközt kivezetik (lásd az IAS 16 és az IAS 38 standardot). Az IFRS 9 standarddal összhangban nem következnek be átsorolás miatti módosítások, ha a cash flow fedezeti ügylet vagy az opció időértékének (vagy egy forward szerződés határidős elemének vagy egy pénzügyi instrumentum devizafelárának) elszámolása olyan összegeket eredményez, amelyeket a gazdálkodó egység eltávolít a cash flow fedezeti ügylet tartalmából, vagy a saját tőke elkülönült komponenséből, és közvetlenül egy eszköz vagy kötelezettség kezdeti bekerülési értékében vagy más könyv szerinti értékében tünteti fel. A gazdálkodó egység ezeket az összegeket közvetlenül átvezeti az eszközökbe vagy kötelezettségekbe.

A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás

Az eszközök és kötelezettségek besorolása rövid vagy hosszú lejáratúként

- B90. A 96. bekezdés alkalmazásakor, amikor valamely gazdálkodó egység jól azonosítható működési cikluson belül szállít árukat vagy szolgáltatásokat, a forgó- és befektetett eszközök és a rövid és hosszú lejáratú kötelezettségek elkülönített besorolása a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban hasznos információt nyújt azáltal, hogy a működő tőkeként folyamatosan forgásban lévő nettó eszközöket megkülönbözteti a gazdálkodó egység hosszú távú tevékenységei során használt nettó eszközöktől. Az ilyen elkülönített besorolás emellett kiemeli azokat az eszközöket, amelyeknek megtérülését a gazdálkodó egység az adott működési ciklusban várja, valamint azokat a kötelezettségeket, amelyeknek rendezése ugyanabban az időszakban esedékes.
- B91. Egyes gazdálkodó egységeknél, mint például pénzügyi intézményeknél, az eszközök és kötelezettségek likviditás szerinti növekvő vagy csökkenő sorrendű bemutatása hasznosabb strukturált összefoglalást nyújt, mint a rövid/hosszú lejáratú bemutatás, mivel a gazdálkodó egység nem egyértelműen meghatározható működési ciklus szerint nyújt termékeket vagy szolgáltatásokat.
- B92. A 96. bekezdés alkalmazásakor megengedett, hogy a gazdálkodó egység egyes eszközeit és kötelezettségeit a rövid/hosszú lejárat szerinti bontásban, míg másokat a likviditás sorrendjében mutasson be, ha ez hasznosabb strukturált összefoglalást nyújt. A kettős bemutatásra akkor lehet szükség, amikor a gazdálkodó egység szerteágazó tevékenységeket folytat.
- B93. Az eszközök és kötelezettségek realizálásának várható időpontjára vonatkozó információk hasznosak a gazdálkodó egység likviditásának és tartós fizetőképességének értékelésekor. Az IFRS 7 standard előírja a pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek lejáratú időpontjainak elemzését. A pénzügyi eszközök közé tartoznak a vevő- és az egyéb követelések, míg a pénzügyi kötelezettségek a szállítói és egyéb tartozásokat tartalmazzák. A nem monetáris eszközök, mint például a készletek megtérülésének, valamint a kötelezettségek, mint például a céltartalékok rendezésének várható időpontjára vonatkozó információ szintén hasznos, abból a szempontból is, hogy az eszközöket és kötelezettségeket rövid vagy hosszú lejáratúként mutatják-e be. Például egy gazdálkodó egység közzéteszi a megjegyzésekben azon készletek értékét, amelyeknek megtérülését a beszámolási időszak végétől számított tizenkét hónapon túl várja.

Forgóeszközök

- B94. A 100. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára, hogy befektetett eszközként soroljon be minden olyan eszközt, amelyet nem forgóeszközként sorol be. A jelen standard a „befektetett” kifejezést használja a hosszú távra szolgáló tárgyi, immateriális és pénzügyi eszközökre. A standard nem tiltja az ettől eltérő elnevezések használatát, amennyiben azok jelentése egyértelmű.
- B95. A gazdálkodó egység működési ciklusa az eszközök feldolgozásra történő megszerzése, valamint azok pénzeszközért vagy pénzeszköz-egyenértékességekért való realizálása közötti időszakot jelenti. Ha a gazdálkodó egység szokásos működési ciklusa nem határozható meg egyértelműen, annak hosszát tizenkét hónapnak kell feltételezni. A forgóeszközök közé tartoznak a szokásos működési cikluson belül értékesítésre, felhasználásra vagy realizálásra kerülő eszközök (például készletek és vevőkövetelések) még akkor is, ha azok a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül várhatóan nem realizálódnak. A forgóeszközök közé tartoznak

továbbá az elsősorban kereskedési céllal tartott eszközök (például némely, a kereskedési céllal tartott fogalmának az IFRS 9 standard szerinti meghatározásának megfelelő pénzügyi eszköz), továbbá a befektetett pénzügyi eszközök rövid lejáratú része.

Rövid lejáratú kötelezettségek

Szokásos működési ciklus (lásd a 101. bekezdés a) pontját)

- B96. Egyes rövid lejáratú kötelezettségek, mint például a szállítói tartozások, valamint a személyi jellegű és egyéb működési költségek elhatárolásai, részei a gazdálkodó egység szokásos működési ciklusában használt működő tőkéjének. Ezeket a tételeket a gazdálkodó egység abban az esetben is a rövid lejáratú kötelezettségek között szerepelteti, ha pénzügyi rendezésük csak a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon túl esedékes. Ugyanez a szokásos működési ciklus vonatkozik a gazdálkodó egység eszközeinek és kötelezettségeinek besorolására. Ha a gazdálkodó egység szokásos működési ciklusa nem határozható meg egyértelműen, annak hosszát tizenkét hónapnak kell feltételezni.

Elsősorban kereskedési céllal tartott (lásd a 101. bekezdés b) pontját) vagy tizenkét hónapon belül kiegyenlítendő (lásd a 101. bekezdés c) pontját)

- B97. Más rövid lejáratú kötelezettségeket nem a szokásos működési ciklus részeként egyenlítene ki, de a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül esedékes a kiegyenlítésük, vagy azokat elsődlegesen kereskedési céllal tartják. Példaként említhető némely, a kereskedési céllal tartott fogalmának az IFRS 9 standard szerinti meghatározásának megfelelő pénzügyi kötelezettség, a folyószámlahitelek, a hosszú lejáratú pénzügyi kötelezettségek tizenkét hónapon belül esedékes része, az osztalékkötelezettségek, a nyereségadók, valamint az egyéb nem szállítói tartozások. A hosszú távú finanszírozást biztosító pénzügyi kötelezettségek (azaz amelyek nem képezik részét a gazdálkodó egység szokásos működési ciklusa során felhasznált működő tőkének), és amelyek a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül nem válnak esedékessé, a B99–B103. bekezdést is figyelembe véve hosszú lejáratú kötelezettségnek minősülnek.
- B98. A gazdálkodó egység akkor is rövid lejáratúként sorolja be a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül esedékes pénzügyi kötelezettségeit, ha:
- a) az eredeti lejárat tizenkét hónapnál hosszabb volt; és
 - b) a beszámolási időszakot követően, de a pénzügyi kimutatások közzétételre való jóváhagyását megelőzően megállapodás történt a hosszú távú újrafinanszírozásra vagy a fizetés átütemezésére.

A kiegyenlítés legalább tizenkét hónapon túlra történő elhalasztásának joga (a 101. bekezdés d) pontja)

- B99. A gazdálkodó egység azon jogának, amely szerint a kötelezettség kiegyenlítését a beszámolási időszakot követő legalább tizenkét hónapon túlra halaszthatja, tartalommal kell bírnia, és – amint azt a B100–B103. bekezdés szemlélteti – a beszámolási időszak végén fenn kell állnia.
- B100. A gazdálkodó egység azon joga, hogy egy hitelmegállapodásból eredő kötelezettség kiegyenlítését a beszámolási időszakot követő legalább tizenkét hónapon túlra halassza, függhet attól, hogy a gazdálkodó egység megfelel-e az adott hitelmegállapodásban meghatározott feltételeknek (a továbbiakban: kovenánsok). A 101. bekezdés d) pontjának alkalmazásában az ilyen kovenánsok:
- a) befolyásolják, hogy az említett jog fennáll-e a beszámolási időszak végén – amint azt a B102–B103. bekezdés szemlélteti –, ha a gazdálkodó egységnek a beszámolási időszak végén vagy azt megelőzően teljesítenie kell a kovenánst. Az ilyen kovenáns akkor is befolyásolja, hogy a jog fennáll-e a beszámolási időszak végén, ha teljesítését csak a beszámolási időszak után értékeli (ilyen például a gazdálkodó egységnek a beszámolási időszak végén fennálló pénzügyi helyzetén alapuló, de teljesítés szempontjából csak a beszámolási időszak után értékelt kovenáns);
 - b) nem befolyásolják, hogy az említett jog fennáll-e a beszámolási időszak végén, ha a gazdálkodó egységnek csak a beszámolási időszak után kell teljesítenie a kovenánst (ilyen például a gazdálkodó egységnek a beszámolási időszak vége után hat hónappal fennálló pénzügyi helyzetén alapuló kovenáns).
- B101. Amennyiben a gazdálkodó egység jogosult a beszámolási időszak végén egy meglévő hitelmegállapodás alapján fennálló kötelmet a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon túli esedékességgel rülirozni, a kötelmet hosszú lejáratúként sorolja be, még akkor is, ha az egyébként rövidebb időszakon belül válna

esedékessé. Ha a gazdálkodó egység erre nem jogosult, akkor nem veszi figyelembe a rövid lejáratú kötelem újrafinanszírozásának lehetőségét és a kötelmet rövid lejáratúként sorolja be.

- B102. Ha a gazdálkodó egység egy meglévő hosszú lejáratú hitelszerződés valamely kovenánsát megszegte a beszámolási időszak végén vagy azt megelőzően, és emiatt a kötelezettség felhívásra fizetendővé válik, a kötelezettséget átsorolja a rövid lejáratú kötelezettségek közé még akkor is, ha a hitelező a beszámolási időszakot követően, de a pénzügyi kimutatások közzétételre történő jóváhagyását megelőzően hozzájárult, hogy a szerződésszegés alapján ne követelje a megfizetést. A gazdálkodó egység azért sorolja be a kötelezettséget rövid lejáratúként, mivel a beszámolási időszak végén a gazdálkodó egységnek nincs joga arra, hogy a kötelezettség kiegyenlítését a beszámolási időszak végét követő legalább tizenkét hónapon túlra elhalassza.
- B103. A kötelezettséget azonban hosszú lejáratúként sorolja be a gazdálkodó egység, amennyiben a hitelező a beszámolási időszak végéig beleegyezett egy, a beszámolási időszaktól számítva legalább tizenkét hónapon túl végződő időhaladékba, amelyen belül a gazdálkodó egység helyrehozhatja a szerződésszegést, és amelyen belül a hitelező nem igényelheti az azonnali visszafizetést.
- B104. A kötelezettség besorolását nem befolyásolja annak valószínűsége, hogy a gazdálkodó egység gyakorolni fogja-e a kötelezettség kiegyenlítésének a beszámolási időszakot követő legalább tizenkét hónapon túlra történő elhalasztásához való jogát. Ha az adott kötelezettség megfelel a hosszú lejáratúként történő besorolás 101–102. bekezdés szerinti kritériumainak, akkor abban az esetben is hosszú lejáratúként kell besorolni, ha a vezetés szándéka vagy várakozása szerint a gazdálkodó egység a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül ki fogja egyenlíteni a kötelezettséget, sőt abban az esetben is, ha a gazdálkodó egység a beszámolási időszak vége és a pénzügyi kimutatások közzétételre történő jóváhagyásának időpontja között kiegyenlíti a kötelezettséget. Ilyen körülmények bármelyike esetében azonban előfordulhat, hogy a gazdálkodó egységnek információkat kell köztennie a kiegyenlítés ütemezéséről annak érdekében, hogy a pénzügyi kimutatások felhasználói megérthessék a kötelezettségnek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére gyakorolt hatását (lásd az IAS 8 standard 6C. bekezdésének c) pontját és a B105. bekezdés d) pontját).
- B105. Amennyiben az alábbiakban felsorolt események valamelyike a beszámolási időszak vége és a pénzügyi kimutatások közzétételre történő jóváhagyásának időpontja között bekövetkezik, az adott eseményt az IAS 10 *A beszámolási időszak utáni események* standarddal összhangban nem módosító eseményként köztesítik:
- a) rövid lejáratúként besorolt kötelezettség hosszú távra történő újrafinanszírozása (lásd a B98. bekezdést);
 - b) rövid lejáratúként besorolt hosszú lejáratú hitelre vonatkozó szerződésszegés helyrehozása (lásd a B102. bekezdést);
 - c) időhaladék a hitelezőtől rövid lejáratúként besorolt hosszú lejáratú hitelre vonatkozó szerződésszegés helyrehozatalára (lásd a B103. bekezdést); és
 - d) hosszú lejáratúként besorolt kötelezettség kiegyenlítése (lásd a B104. bekezdést).
- B106. A 101–102. bekezdés és a B96–B103. bekezdés alkalmazásakor a gazdálkodó egység a hitelmegállapodásokból eredő kötelezettségeket hosszú lejáratúként sorolhatja be, ha a gazdálkodó egységnek az említett kötelezettségek kiegyenlítésének elhalasztására vonatkozó joga attól függ, hogy a gazdálkodó egység a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül teljesíti-e a kovenánsokat (lásd a B100. bekezdés b) pontját). A gazdálkodó egységnek ilyen helyzetekben a megjegyzésekben közzé kell tennie azokat az információkat, amelyek lehetővé teszik a pénzügyi kimutatások felhasználói számára azon kockázat megértését, hogy a kötelezettségek a beszámolási időszakot követő tizenkét hónapon belül visszafizetendővé válhatnak, beleértve a következőket:
- a) a kovenánsokra vonatkozó információk (beleértve a kovenánsok jellegét és azt, hogy a gazdálkodó egységnek mikor kell teljesítenie azokat) és a kapcsolódó kötelezettségek könyv szerinti értéke;
 - b) adott esetben azok a tények és körülmények, amelyek arra utalnak, hogy a gazdálkodó egységnek nehézséget okozhat a kovenánsok teljesítése, például az, hogy a gazdálkodó egység a beszámolási időszak alatt vagy után a potenciális szerződésszegés elkerülése vagy mérséklése érdekében intézkedések meghozatalára kényszerült. Az ilyen tények és körülmények közé tartozhat az is, hogy a gazdálkodó egység nem teljesítette volna a kovenánsokat, ha azok teljesítésének értékelése a gazdálkodó egység beszámolási időszak végén fennálló körülményein alapulna.

Kiegyenlítés (a 101. bekezdés a), c) és d) pontja)

- B107. A kötelezettség rövid vagy hosszú lejáratúként való besorolása szempontjából a kiegyenlítés olyan, a másik félnek történő átadást jelent, amely a kötelezettség megszűnését eredményezi. Az átadás tárgya a következő lehet:

- a) készpénz vagy más gazdasági erőforrás – például áru vagy szolgáltatás; vagy
 - b) a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentuma, kivéve, ha a B108. bekezdés alkalmazandó.
- B108. A kötelezettség azon feltételei, amelyek – a másik fél választása szerint – azt eredményezhetik, hogy a kötelezettséget a gazdálkodó egység saját tőkeinstrumentumainak átadásával rendezze, nem befolyásolják a kötelezettség rövid vagy hosszú lejáratúként való besorolását, ha a gazdálkodó egység az opciót az IAS 32 standardot alkalmazva tőkeinstrumentumként sorolja be, és azt a kötelezettségtől elkülönítve, egy összetett pénzügyi instrumentum tőkekomponenseként jeleníti meg.

A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban bemutatandó vagy a megjegyzésekben közzeendő tételek

- B109. A 24. bekezdés és a 41. bekezdés c) pontja előírja a gazdálkodó egység számára, hogy további tételeket mutasson be a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban, ha ez szükséges ahhoz, hogy az hasznos strukturált összefoglalást nyújtson a gazdálkodó egység eszközeiről, kötelezettségeiről és saját tőkéjéről. A gazdálkodó egység saját megítélését alkalmazza ennek meghatározásához (beleértve azt is, hogy szükséges-e a 103. bekezdésben felsorolt tételek bontása). A 41. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára, hogy a megítélését annak értékelésére alapozza, hogy a tételek közös jellemzőkkel (hasonló jellemzők) vagy nem közös jellemzőkkel (különböző jellemzők) rendelkeznek-e. Az eszközökre és kötelezettségekre vonatkozó további tételek esetében a gazdálkodó egység megítélését az eszközök vagy kötelezettségek jellegének vagy funkciójának értékelésére alapozza. A B110. bekezdés c)–k) pontjában felsorolt jellemzők segíthetik a gazdálkodó egységet az eszközök és kötelezettségek jellegének vagy funkciójának azonosításában.
- B110. A 20. bekezdés és a 41. bekezdés d) pontja a lényeges információk megjegyzésekben történő közzétételére érdekében előírja a gazdálkodó egység számára a tételek bontását. A gazdálkodó egység ennek során a megítélését alkalmazza annak értékelésére alapozva, hogy a tételek közös jellemzőkkel (hasonló jellemzők) vagy nem közös jellemzőkkel (különböző jellemzők) rendelkeznek-e. E jellemzők közé tartoznak a következők:
- a) jelleg;
 - b) a gazdálkodó egység üzleti tevékenységein belüli funkciója (szerepe);
 - c) a megtérülés vagy kiegyenlítés időtartama és ütemezése (beleértve azt is, hogy egy eszköz vagy kötelezettség rövid vagy hosszú lejáratúnak minősül-e, vagy hogy annak megtérülése vagy kiegyenlítése a gazdálkodó egység működési ciklusának részét képezi-e);
 - d) likviditás;
 - e) értékelési alapok;
 - f) mérési bizonytalanság vagy az eredmény bizonytalansága (vagy egy tételhez kapcsolódó egyéb kockázatok);
 - g) méret;
 - h) földrajzi helyzet vagy szabályozási környezet;
 - i) típus, például az áru, szolgáltatás vagy ügyfél típusa;
 - j) adóhatások – ha például az eszközök és kötelezettségek eltérő adóalappal rendelkeznek; és
 - k) egy eszköz használatára vagy egy kötelezettség átruházhatóságára vonatkozó korlátozások.
- B111. Az alábbiak olyan eszközök, kötelezettségek és sajáttőke-tételek, amelyek kellően eltérő jellemzőkkel rendelkezhetnek ahhoz, hogy a hasznos strukturált összefoglalás nyújtásához szükség van a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban való bemutatásukra, illetve a lényeges információk nyújtásához szükség van a megjegyzésekben való közzétételükre:
- a) ingatlanok, gépek és berendezések, az IAS 16 standard alapján csoportokra bontva;
 - b) követelések vevőkövetelésekre, kapcsolt felekkel szembeni követelésekre, előlegekre és egyéb összegekre bontva;
 - c) készletek, az IAS 2 standard alkalmazásával olyan tételekre bontva, mint áruk, nyersanyagok, anyagok, befejezetlen termelés és késztermékek;
 - d) szállítói tartozások, a szállítói finanszírozási megállapodások részét képező szállítói tartozások külön bemutatása érdekében az IAS 7 standard alkalmazásával bontva;
 - e) céltartalékok a jellegük szerint bontva, például munkavállalói juttatásokra, leszerelési kötelezettségekre vagy egyéb tételekre képzett céltartalékok; és

- f) saját tőke és tartalékok, különböző csoportokra, például befizetett jegyzett tőkére, részvényzásióra és tartalékokra bontva.

Megjegyzések

Felépítés

- B112. A 114. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára a megjegyzések rendszerezett bemutatását, amennyire ez kivitelezhető. A megjegyzések rendszerezett bemutatása vagy csoportosítása történhet az alábbiak útján:
- a) azon tevékenységi területek fontosságának kiemelésével, amelyek a gazdálkodó egység megítélése szerint a legfontosabbak a pénzügyi teljesítménye és pénzügyi helyzete megértéséhez, például bizonyos üzleti tevékenységekre vonatkozó információk csoportosításával;
 - b) a hasonló módon értékelt tételekre, például a valós értéken értékelt eszközökre vonatkozó információk csoportosításával; vagy
 - c) a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok) és a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás tételek sorainak sorrendjét követve, például:
 - i. kijelentés az IFRS számviteli standardoknak való megfelelésről (lásd az IAS 8 standard 6B. bekezdését);
 - ii. lényeges számviteli politikai információ (lásd az IAS 8 standard 27A. bekezdését);
 - iii. a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás, a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok), a saját tőke változásainak kimutatása és a cash flow-k kimutatása tételeire vonatkozó kiegészítő információk, az egyes kimutatások nyújtásának és az egyes tételek sorok bemutatásának sorrendjében; és
 - iv. egyéb közzétételek, beleértve:
 - 1. a függő kötelezettségeket (lásd az IAS 37 standardot), valamint a meg nem jelenített szerződéses elkötelezettségeket; és
 - 2. a nem pénzügyi jellegű közzétételeket, például a gazdálkodó egység pénzügyikockázat-kezelési céljait és politikáit (lásd az IFRS 7 standardot).

A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók

A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók azonosítása

- B113. A 117. bekezdés meghatározza a vezetés által meghatározott teljesítménymutatók fogalmát. A gazdálkodó egység rendelkezhet nulla, egy vagy több vezetés által meghatározott teljesítménymutatóval. Például az a gazdálkodó egység, amely kizárólag az IFRS számviteli standardok szerint kötelezően bemutatandó vagy közzéteendő összegeket és részösszegeket használva közli pénzügyi teljesítményét a pénzügyi kimutatások felhasználóival, nem rendelkezik a vezetés által meghatározott teljesítménymutatóval.
- B114. Ahhoz, hogy a mérőszám megfeleljen a vezetés által meghatározott teljesítménymutató fogalom meghatározásának, a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét kommunikálnia kell a pénzügyi kimutatások felhasználói felé. Például, ha az IFRS 8 standardnak megfelelően közzétett bemutatandó szegmenshez kapcsolódó bevételek és ráfordítások valamely részösszege nem nyújt információt a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusáról, ez a részösszeg nem felel meg a vezetés által meghatározott teljesítménymutató fogalom meghatározásának.
- B115. Néha azonban a bemutatandó szegmenshez kapcsolódó bevételek és ráfordítások valamely részösszege információval szolgálhat a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusáról. Például, ha egy bemutatandó szegmens a gazdálkodó egység egyetlen fő üzleti tevékenységét tartalmazza, és az e szegmenshez kapcsolódó bevételek és ráfordítások valamely részösszegét bemutatják az eredménykimutatásban, az azt jelzi, hogy a részösszeg információt nyújt a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusáról. Ilyen esetekben az adott bemutatandó szegmenshez kapcsolódó bevételek és ráfordítások valamely részösszege akkor felel meg a vezetés által meghatározott teljesítménymutató fogalom meghatározásának, ha megfelelne a vezetés által meghatározott teljesítménymutató fogalom meghatározása egyéb részeinek.

A bevételek és ráfordítások részösszegei

- B116. A vezetés által meghatározott teljesítménymutató a bevételek és ráfordítások részösszege. Az alábbiak például olyan mérőszámok, amelyek nem a vezetés által meghatározott teljesítménymutatók, mivel nem a bevételek és ráfordítások részösszegei:
- a) csak bevételekre vagy csak ráfordításokra vonatkozó részösszegek (például ráfordításokat is magában foglaló részösszegnek részét nem képező korrigált árbevétel önálló mérőszáma);
 - b) eszközök, kötelezettségek, saját tőke vagy ezen elemek kombinációi;
 - c) pénzügyi arányszámok (például eszközarányos jövedelmezőség) (lásd a B117. bekezdést);
 - d) likviditási vagy cash flow-mérőszámok (például szabad cash flow); vagy
 - e) nem a pénzügyi teljesítményre vonatkozó mérőszámok.
- B117. A pénzügyi arányszám nem a vezetés által meghatározott teljesítménymutató, mivel nem a bevételek és ráfordítások részösszege. Azonban az a részösszeg, amely pénzügyi arányszám számlálója vagy nevezője, a vezetés által meghatározott teljesítménymutató, ha a részösszeg megfelelne a vezetés által meghatározott teljesítménymutató fogalommeghatározásának, amennyiben nem lenne része arányszámnak. Ennek megfelelően a gazdálkodó egységnek a 121–125. bekezdésben foglalt közzétételi követelményeket kell alkalmaznia az ilyen számlálóra vagy nevezőre.
- B118. A bevételek és ráfordítások azon részösszege, amely megfelel a vezetés által meghatározott teljesítménymutató 117. bekezdés szerinti fogalommeghatározásának, a vezetés által meghatározott teljesítménymutató, függetlenül attól, hogy szerepel-e az eredménykimutatásban vagy sem.

Nyilvános kommunikációk

- B119. Egy részösszeg csak akkor felel meg a vezetés által meghatározott teljesítménymutató fogalommeghatározásának, ha a gazdálkodó egység azt a pénzügyi kimutatásain kívüli nyilvános kommunikációkban használja. A nyilvános kommunikációk magukban foglalják a vezetés kommentárját, a sajtóközleményeket és a befektetői prezentációkat. A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók fogalommeghatározása céljából a nyilvános kommunikáció nem foglalja magában a szóbeli kommunikációt, a szóbeli kommunikáció írásos átiratait és a közösségimédia-bejegyzéseket.
- B120. A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók ugyanarra a beszámolási időszakra vonatkoznak, mint a pénzügyi kimutatások. Konkrétan az a részösszeg, amely:
- a) az évközi pénzügyi kimutatásokra vonatkozik, de az éves pénzügyi kimutatásokra nem, csak az évközi pénzügyi kimutatásokban lehet a vezetés által meghatározott teljesítménymutató; és
 - b) az éves pénzügyi kimutatásokra vonatkozik, de az évközi pénzügyi kimutatásokra nem, csak az éves pénzügyi kimutatásokban lehet a vezetés által meghatározott teljesítménymutató.
- B121. A gazdálkodó egységnek csak a beszámolási időszakhoz kapcsolódó nyilvános kommunikációkat kell figyelembe vennie a beszámolási időszakra vonatkozó, vezetés által meghatározott teljesítménymutatók azonosítása céljából, kivéve, ha pénzügyi beszámolási folyamatának részeként a pénzügyi kimutatásai kibocsátásának időpontját követően rutinszerűen bocsát ki ilyen nyilvános kommunikációkat. Ebben az esetben a gazdálkodó egységnek az előző beszámolási időszakhoz kapcsolódó nyilvános kommunikációkat kell figyelembe vennie az aktuális beszámolási időszakra vonatkozó, vezetés által meghatározott teljesítménymutatók azonosítása céljából.
- B122. Az előző beszámolási időszakhoz kapcsolódó nyilvános kommunikációkban használt mérőszámokat azonban nem kell az aktuális beszámolási időszakra vonatkozó, vezetés által meghatározott teljesítménymutatóként azonosítani, ha bizonyíték van arra, hogy az nem fog szerepelni az aktuális beszámolási időszakra vonatkozóan kiadandó nyilvános kommunikációkban. Ha az előző beszámolási időszakban közzétettek ilyen mérőszámot vezetés által meghatározott teljesítménymutatóként, a jelenlegi beszámolási időszakra vonatkozóan azonban nem azonosították ilyenként, az valamely vezetés által meghatározott teljesítménymutató módosításának vagy megszüntetésének minősülne, amelyre a 124. bekezdésben foglalt közzétételi követelmények alkalmazandók.

A bruttó nyereséghez hasonló részösszegek

- B123. A 118. bekezdés a) pontjának megfelelően a bruttó nyereséghez hasonló részösszegek nem a vezetés által meghatározott teljesítménymutatók. Egy részösszeg akkor hasonló a bruttó nyereséghez, ha egy adott bevételtípus és az adott bevétel megtermelése során felmerült, ahhoz közvetlenül kapcsolódó kiadások közötti különbséget mutatja be. Példaként említhetők a következők:

- a) nettó kamatbevétel;
- b) nettó díj- és jutalékbevétel;
- c) biztosítási szolgáltatási eredmény;
- d) nettó pénzügyi eredmény (befektetési bevételek mínusz biztosítási pénzügyi bevételek és ráfordítások); és
- e) nettó bérletidíj-bevétel.

A vezetőség véleményének kommunikálására vonatkozó vélelem

- B124. A 119. bekezdés kimondja, hogy a bevételeknek és ráfordításoknak a pénzügyi kimutatásokon kívüli nyilvános kommunikációkban használt részösszege vélelmezhetően a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét kommunikálja a pénzügyi kimutatások felhasználói felé. A 120. bekezdést alkalmazva a gazdálkodó egység megcáfolhatja ezt a vélelmet, ha olyan észszerű és alátámasztható információkkal rendelkezik, amelyek igazolják a következőket:
- a) a részösszeg nem kommunikálja a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét a pénzügyi kimutatások felhasználói felé (lásd a B125–B128. bekezdést); és
 - b) a gazdálkodó egységnek más oka van arra, hogy a részösszeget a nyilvános kommunikációiban használja, mint a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítménye valamely aspektusára vonatkozó nézetének közlése (lásd a B129. bekezdést).
- B125. Az alábbiak például olyan észszerű és alátámasztható információk, amelyek igazolják, hogy valamely részösszeg nem kommunikálja a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét a pénzügyi kimutatások felhasználói felé:
- a) a gazdálkodó egység a fontosság kiemelése nélkül közli a részösszeget (lásd a B126. bekezdést); és
 - b) a vezetés nem használja fel a részösszeget a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményének belső értékelésére vagy nyomon követésére (lásd a B127–B128. bekezdést).
- B126. Az, hogy a gazdálkodó egység a fontosság kiemelése nélkül közöl-e egy részösszeget, több tényezőn alapuló megítélés kérdése, például:
- a) a részösszegre való hivatkozások mennyisége – a kevés hivatkozás a fontosság hiányára, a sok hivatkozás pedig a fontosságra utal; és
 - b) a részösszeggel kapcsolatos vagy arra támaszkodó kommentár vagy elemzés tartalma, például:
 - i. a fontosság hiányát jelzi a részösszeg leírása olyan információként, mint amely nem kommunikálja a vezetés nézetét, és amelyet csak a pénzügyi kimutatások egyes felhasználóinak gyakori kérésére adnak meg;
 - ii. a fontosságot jelzi a részösszeg felhasználása a vezetőség gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményével kapcsolatos elemzésének és kommentárjának alátámasztására, valamint a részösszegben az egyes időszakok között bekövetkezett változások okainak magyarázata; és
 - iii. a fontosságot jelzi a részösszegnek a versenytársak részösszegeivel vagy az ágazati referenciaértékekkel való összehasonlítása.
- B127. Az, hogy a vezetés valamely részösszeget használ a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítménye valamely aspektusának értékelésére vagy nyomon követésére, azt mutatja, hogy a részösszeg a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét kommunikálja. Ha azonban a vezetés a részösszeget csak a gazdálkodó egységen belül használja, annak nyilvános kommunikációiban nem, a részösszeg nem felel meg a vezetés által meghatározott teljesítménymutató fogalom meghatározásának.
- B128. A gazdálkodó egység módosíthatja a nyilvános kommunikációiban közölt részösszeget a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményének vezetés általi belső értékelése vagy nyomon követése céljából. Ilyen esetekben a gazdálkodó egységnek saját megítélése alapján kell értékelnie, hogy az általa belsőleg használt részösszeg kellően hasonló-e a nyilvános kommunikációiban használt részösszeghez ahhoz, hogy a B127. bekezdés alkalmazandó legyen. Minél hasonlóbbak a részösszegek, annál valószínűbb, hogy a gazdálkodó egység nyilvános kommunikációiban használt részösszeg a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét kommunikálja a pénzügyi kimutatások felhasználói felé.

- B129. A részösszegre vonatkozó alábbi tények például olyan észszerű és alátámasztható információk, amelyek igazolják, hogy a gazdálkodó egység nem abból az okból használ fel valamely részösszeget a nyilvános kommunikációiban, hogy kommunikálja a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét a pénzügyi kimutatásainak felhasználói felé:
- a) a részösszeg nyilvános kommunikáció útján való közlését jogszabály vagy rendelet írja elő;
 - b) a részösszeg az IFRS számviteli standardoktól eltérő számviteli kerettel összhangban elkészített pénzügyi kimutatásokhoz kapcsolódó teljesítményt kommunikál;
 - c) a részösszeget külső fél kérésének kielégítésére használják fel nyilvános kommunikációban; vagy
 - d) a részösszeget a pénzügyi teljesítménytől eltérő információ kommunikálására használják fel nyilvános kommunikációban.
- B130. A 120. bekezdés a részösszegre vonatkozik, nem pedig a részösszeget tartalmazó egyes bevételi és ráfordítási tételekre. Ennek megfelelően a gazdálkodó egység olyan információk alapján nem állíthatja, hogy a részösszeg nem kommunikálja a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét, amelyek azt bizonyítják, hogy a részösszegen belüli valamely egyedi bevételi vagy ráfordítási tétel(ek) nem képvisel(nek) ilyen nézetet.
- B131. A gazdálkodó egység megváltoztathatja valamely részösszeg használatát, hogy a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét kommunikálja a pénzügyi kimutatások felhasználói felé. Ennek eredményeként a részösszeg a vezetés által meghatározott teljesítménymutatóvá válhat, vagy megszűnhet az lenni. Mérlegelésre van szükség annak megállapításához, hogy egy eredetileg nem vezetés által meghatározott teljesítménymutatóként azonosított mérőszám azzá vált-e, vagy hogy egy korábban vezetés által meghatározott teljesítménymutatóként azonosított mérőszám megszűnt-e annak lenni. Például valamely szabályozó hatóság előírhatja a gazdálkodó egység számára, hogy jelentsen egy adott részösszeget, amely az első felhasználáskor nem kommunikálja a vezetésnek a gazdálkodó egység egésze pénzügyi teljesítményének valamely aspektusára vonatkozó nézetét. Idővel a részösszeg előállításának folyamata azt eredményezheti, hogy a vezetés a mérőszámot a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményének belső értékelésére és nyomon követésére használja, vagy a nyilvános kommunikációkban szereplő kommentárokat és magyarázatokat a szabályozási követelményeken túlra is kiterjeszti, így a mérőszám megfelelhet a vezetés által meghatározott teljesítménymutató fogalommeghatározásának.

A vezetés által meghatározott teljesítménymutatók közzététele

Egyetlen tájékoztató megjegyzés a vezetés által meghatározott teljesítménymutatókról

- B132. A 122. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára, hogy egyetlen megjegyzésben tüntesse fel a 121–125. bekezdésben előírt, a vezetés által meghatározott teljesítménymutatókra vonatkozó összes információt. Ha a gazdálkodó egység az említett megjegyzésben egyéb információkat is közlő, a megjegyzésben szereplő információkat úgy kell megjelölni, hogy az egyértelműen megkülönböztesse a 121–125. bekezdésben előírt információkat a többi információtól.
- B133. Például, ha a gazdálkodó egység alkalmazza az IFRS 8 standardot, és a bemutatandó szegmensinformációk a vezetés által meghatározott teljesítménymutatót tartalmazzak, a gazdálkodó egység a vezetés által meghatározott teljesítménymutatóra vonatkozóan előírt információkat az egyéb bemutatandó szegmensinformációkkal azonos megjegyzésben is közzéteheti, feltéve, hogy a gazdálkodó egység:
- a) ebbe a megjegyzésbe belefoglalja a 121–125. bekezdésben előírt információkat valamennyi vezetés által meghatározott teljesítménymutatója tekintetében, és a B132. bekezdés követelményeinek teljesítése érdekében a megjegyzésben szereplő információkat oly módon jelöli meg, amely egyértelműen megkülönbözteti a 121–125. bekezdésben előírt információkat az IFRS 8 standardban előírt információktól; vagy
 - b) külön megjegyzést tesz közzé, amelyben szerepelteti az előírt információkat valamennyi vezetés által meghatározott teljesítménymutatója tekintetében, beleértve azokat is, amelyekre vonatkozóan a gazdálkodó egység információkat közöl a bemutatandó szegmensinformációkban.

Egyértelmű és érthető mód

- B134. A 123. bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára, hogy egyértelmű és érthető módon jelölje meg és ismertesse a vezetés által meghatározott teljesítménymutatóit, oly módon, hogy az ne vezesse félre a pénzügyi kimutatások felhasználóit. Az ilyen ismertetéshez a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie azokat az

információkat, amelyek lehetővé teszik a pénzügyi kimutatások felhasználója számára, hogy megértse a részösszegben szereplő és nem szereplő bevételi és ráfordítási tételeket. Ezért a gazdálkodó egységnek:

- a) a mutatót úgy kell megjelölnie és ismertetnie, hogy az a 43. bekezdéssel összhangban hűen tükrözze annak jellemzőit (lásd a B135. bekezdést); és
- b) a vezetés által meghatározott teljesítménymutatókra vonatkozó információkat kell nyújtania, azaz:
 - i. ha a gazdálkodó egység nem a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok)ban szereplő tételekre alkalmazott számviteli politikát alkalmazva számította ki a mutatót, közölnie kell ezt a tényt és a mutatóhoz használt számításokat is; és
 - ii. ha emellett a mutató kiszámítása eltér az IFRS számviteli standardok által előírt vagy engedélyezett számviteli politikáktól, a gazdálkodó egységnek közölnie kell ezt a további tényt, és szükség esetén az általa használt kifejezések jelentésének magyarázatát (lásd a B135. bekezdés b) pontját).

B135. A mutató oly módon történő megjelöléséhez és ismertetéséhez, hogy az hűen tükrözze annak jellemzőit, a gazdálkodó egységnek:

- a) úgy kell megjelölnie a mutatót, hogy az tükrözze a részösszeg jellemzőit (például a „működési nyereség az egyszeri ráfordítások előtt” jelölés csak olyan részösszeghez használható, amely kizárja a működési nyereségből a gazdálkodó egység által egyszerűként azonosított összes ráfordítást); és
- b) meg kell magyaráznia az ismertetéseiben használt azon kifejezések jelentését, amelyek szükségesek a pénzügyi teljesítmény kommunikált aspektusának megértéséhez (például annak kifejtése, hogy a gazdálkodó egység hogyan határozza meg az „egyszeri ráfordításokat”).

Egyeztetés a leginkább összehasonlítható összeggel vagy részösszeggel

B136. A 123. bekezdés c) pontja előírja a gazdálkodó egység számára, hogy egyeztesse az egyes vezetés által meghatározott teljesítménymutatókat a 118. bekezdésben felsorolt, a vezetés által meghatározott teljesítménymutatókkal leginkább összehasonlítható részösszeggel, vagy az IFRS számviteli standardok előírásai szerint kifejezetten bemutatandó vagy közzéteendő összeggel vagy részösszeggel. Például annak a gazdálkodó egységnek, amely a megjegyzésekben vezetés által meghatározott teljesítménymutatóként közzétesz egy kiigazított működési eredményt, ezt a mutatót a működési eredménnyel kell egyeztetnie. A közzétett egyeztetendő tételek összesítése vagy bontása során a gazdálkodó egységnek a 41–43. bekezdésben foglalt követelményeket kell alkalmaznia.

B137. A gazdálkodó egységnek az egyes egyeztetendő tételek vonatkozásában közzé kell tennie:

- a) a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok) egyes tételeihez kapcsolódó összeg(ek)et; és
- b) egy leírást a tétel kiszámításának módjáról és arról, hogyan járul hozzá a hasznos információkat nyújtó, vezetés által meghatározott teljesítménymutatóhoz (lásd a B138–B140. bekezdést), amennyiben a 123. bekezdés a) és b) pontjában előírt információk megadásához szükséges.

B138. A B137. bekezdés b) pontjában előírt leírásra akkor van szükség, ha egynél több egyeztetendő tétel létezik, és az egyes tételeket eltérő módszerrel számítják ki, vagy más módon járulnak hozzá a hasznos információk nyújtásához. Például előfordulhat, hogy a gazdálkodó egység valamely vezetés által meghatározott teljesítménymutatóban több ráfordítási tételt nem szerepeltet, néhányat azért, mert úgy találták, hogy azok a vezetés ellenőrzésén kívül esnek, másokat pedig azért, mert azokat egyszerűként azonosították. Ilyen esetekben, annak kifejtése érdekében, hogy a vezetés által meghatározott teljesítménymutató hogyan nyújt hasznos információt, közzé kellene tenni, hogy mely tételek mely kiigazítástípushoz járultak hozzá.

B139. Egyetlen magyarázat egynél több tételre, vagy együttesen valamennyi egyeztetendő tételre is vonatkozhat. Például előfordulhat, hogy a gazdálkodó egység valamely vezetés által meghatározott teljesítménymutató számításában több bevételi vagy ráfordítási tételt nem szerepeltet az „egyszeri” fogalom gazdálkodó egységen belüli konkrét alkalmazása alapján. Ilyen esetben a B137. bekezdés b) pontjában foglalt követelményeket egyetlen olyan magyarázat kielégítheti, amely tartalmazza az „egyszeri” fogalmának gazdálkodó egység általi, valamennyi egyeztetendő tételre vonatkozó meghatározását.

B140. A 123. bekezdés c) pontját alkalmazva a gazdálkodó egység számára megengedett a vezetés által meghatározott teljesítménymutató egyeztetése olyan összeggel vagy részösszeggel, amelyet nem mutat be a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok)ban. Ilyen esetekben a gazdálkodó egységnek:

- a) ezt az összeget vagy részösszeget az azzal leginkább összehasonlítható, a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok)ban szereplő összeggel vagy részösszeggel kell egyeztetnie; és

- b) az a) pont szerinti egyeztetéshez nem kötelező közzétennie a 123. bekezdés d) és e) pontjában előírt információkat.

Az egyeztetésben közzétett egyes tételekre vonatkozó nyereségadó-hatás

- B141. A 123. bekezdés d) pontja előírja a gazdálkodó egység számára a valamely vezetés által meghatározott teljesítménymutató és az azzal leginkább összehasonlítható, a 118. bekezdésben felsorolt részösszeg, vagy az IFRS számviteli standardok előírásai szerint kifejezetten bemutatandó vagy közzéteendő összeg vagy részösszeg közötti egyeztetésben közzétett egyes tételek nyereségadó-hatásának közzétételét. A gazdálkodó egységnek a 123. bekezdés d) pontjában előírt nyereségadó-hatást az alapul szolgáló ügylet(ek) nyereségadó-hatásainak alábbi módon történő kiszámításával kell meghatároznia:
- a) az érintett adójogrendszer(ek)ben az ügylet(ek)re alkalmazandó, jogszabályban megállapított adókulcs(ok) alkalmazásával;
 - b) az érintett adójogrendszer(ek)ben a gazdálkodó egység tényleges és használt adóinak észszerű arányos felosztása alapján; vagy
 - c) más olyan módszer alkalmazásával, amely az adott körülmények között megfelelőbb felosztást eredményez.
- B142. Ha a gazdálkodó egység a B141. bekezdést alkalmazva egynél több módszert használ az egyeztetendő tételek nyereségadó-hatásainak kiszámítására, közzé kell tennie, hogyan határozta meg az adóhatásokat az egyes egyeztetendő tételek esetében.

C. függelék

Hatálybalépés napja és áttérés

Ez a függelék az IFRS számviteli standard szerves részét képezi.

Hatálybalépés napja

- C1. A gazdálkodó egységnek a jelen standardot a 2027. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves beszámolási időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha egy gazdálkodó egység a jelen standardot egy korábbi időszakra alkalmazza, közzé kell tennie ezt a tényt a megjegyzésekben.

Áttérés

- C2. A gazdálkodó egységnek a jelen standardot visszamenőlegesen kell alkalmaznia az IAS 8 standard alkalmazásával. A gazdálkodó egység azonban nem köteles bemutatni az IAS 8 standard 28. bekezdésének f) pontjában meghatározott kvantitatív információkat.
- C3. A gazdálkodó egységnek a jelen standard első alkalmazásának időszakát közvetlenül megelőző összehasonlító időszakra vonatkozóan, az eredménykimutatás minden egyes tétele sora tekintetében közzé kell tennie éves pénzügyi kimutatásaiban a következők közötti egyeztetést:
- a) a jelen standard alkalmazásával bemutatott, újramegállapított összegek; és
 - b) az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standard alkalmazásával korábban bemutatott összegek.
- C4. Ha a gazdálkodó egység a jelen standard alkalmazásának első évében az IAS 34 standardot alkalmazza a tömörített évközi pénzügyi kimutatások elkészítésekor, a gazdálkodó egységnek az IAS 34 standard 10. bekezdésében foglalt követelmények ellenére a tömörített évközi pénzügyi kimutatásokban be kell mutatnia a standard alkalmazásakor általa várhatóan használt minden egyes megnevezést és a jelen standard 69–74. bekezdésében előírt részösszegeket. A gazdálkodó egység mindaddig nem alkalmazhatja az IAS 34 standard 10. bekezdésében foglalt követelményeket a tömörített évközi pénzügyi kimutatásokban szereplő megnevezésekre és részösszegekre vonatkozóan, amíg ki nem adta a jelen standardnak megfelelően elkészített első éves pénzügyi kimutatásait.
- C5. Ha a gazdálkodó egység a jelen standard alkalmazásának első évében az évközi pénzügyi kimutatások elkészítésekor az IAS 34 standardot alkalmazza, a gazdálkodó egységnek az IAS 34 standard 16A. bekezdésének a) pontjában előírt információk részeként közzé kell tennie az eredménykimutatásban bemutatott minden egyes tétele sor egyeztetését a tárgyidőszakot és a halmozott tárgyidőszakokat közvetlenül megelőző összehasonlító időszakokra vonatkozóan. Az egyeztetésre a következők között van szükség:
- a) azon összehasonlító időszakra és halmozott összehasonlító időszakra vonatkozó számviteli politika alkalmazásával bemutatott újramegállapított összegek, amikor a gazdálkodó egység a jelen standardot alkalmazza; és
 - b) azon összehasonlító időszakra és halmozott összehasonlító időszakra vonatkozó számviteli politika alkalmazásával korábban bemutatott összegek, amikor a gazdálkodó egység az IAS 1 standardot alkalmazta.
- C6. A gazdálkodó egység számára megengedett, de nem követelmény, hogy közzétegye a C3. és C5. bekezdésben ismertetett egyeztetéseket a tárgyidőszakra vagy a korábbi összehasonlító időszakokra vonatkozóan.
- C7. A jelen standard első alkalmazásának időpontjában az IAS 28 standard 18. bekezdésének alkalmazására jogosult gazdálkodó egység számára megengedett, hogy a társult vállalkozásban vagy közös vállalkozásban lévő befektetés értékelésére vonatkozó választását a tőkemódszerről az eredménnyel szembeni, valós értéken történő értékelésre módosítsa az IFRS 9 standardnak megfelelően. Ha a gazdálkodó egység ilyen változtatást hajt végre, azt visszamenőlegesen kell alkalmaznia az IAS 8 standard alkalmazásával. Az IAS 27 standard 11. bekezdését alkalmazó gazdálkodó egységnek ugyanezt a változtatást kell végrehajtania egyedi pénzügyi kimutatásaiban.

Az IAS 1 standard visszavonása

- C8. A jelen standard az IAS 1 standard helyébe lép.

D. függelék

Egyéb IFRS számviteli standardok módosításai

Ez a függelék az egyéb IFRS számviteli standardok módosításait tartalmazza.

IFRS 1 A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása

Az 1., 3., 4., 4A., 5., 22., 32., D30. és E2. bekezdés, valamint az A. függelék módosul. A standard kiegészül a 32. bekezdés za) pontjával és a 39AJ. bekezdéssel.

Cél

1. A jelen IFRS célja annak biztosítása, hogy egy gazdálkodó egység *első, IFRS szerinti pénzügyi kimutatásai* és az e pénzügyi kimutatások által lefedett időszak egy részéről készített évközi pénzügyi beszámolók magas minőségű információkat tartsanak, amelyek:
 - a) a felhasználók számára áttekinthetők és minden bemutatott időszakra összehasonlíthatók;
 - b) megfelelő kiindulópontot szolgáltatnak az *IFRS számviteli standardokkal* összhangban lévő elszámolásokhoz; és
 - c) olyan költség mellett állíthatók elő, amely nem haladja meg a hasznokat.

Hatókör

3. A gazdálkodó egység első, IFRS szerinti pénzügyi kimutatásai azok az első, éves pénzügyi kimutatások, amelyekben a gazdálkodó egység áttér az IFRS-ekre, az IFRS számviteli standardoknak való megfelelésre vonatkozó, ezen pénzügyi kimutatásban szereplő kifejezett és korlátozás nélküli kijelentés révén. Az IFRS-ekkel összhangban lévő pénzügyi kimutatások a gazdálkodó egység első, IFRS szerinti pénzügyi kimutatásainak minősülnek, ha például a gazdálkodó egység:
 - a) a legutolsó korábbi pénzügyi kimutatásait:
 - ...
 - ii. minden tekintetben az IFRS-eknek megfelelően mutatta be, kivéve, hogy a pénzügyi kimutatások nem tartalmaztak egy kifejezett és korlátozás nélküli kijelentést arról, hogy azok az IFRS számviteli standardoknak megfelelőek;
 - iii. úgy mutatja be, hogy azok kifejezett kijelentést tartalmaztak néhány, de nem az összes IFRS számviteli standardnak való megfelelésről;
 - ...
 - c) konszolidálási célokra, az IFRS-ekkel összhangban, anélkül készített egy beszámolócsomagot, hogy az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardban meghatározott teljes pénzügyi kimutatásokat elkészítették volna; vagy
 - ...
4. A jelen IFRS akkor alkalmazandó, amikor egy gazdálkodó egység először alkalmazza az IFRS-eket. Nem vonatkozik arra, amikor például a gazdálkodó egység:
 - a) beszünteti a pénzügyi kimutatások nemzeti előírásokkal összhangban lévő bemutatását, korábban prezentálta azokat és egy másik olyan pénzügyi kimutatást, amely kifejezett és korlátozás nélküli kijelentést tartalmazott az IFRS számviteli standardoknak való megfelelésről;

- b) a megelőző évben a nemzeti előírásokkal összhangban lévő pénzügyi kimutatásokat prezentált, és ezek a pénzügyi kimutatások kifejezett és korlátozás nélküli kijelentést tartalmaztak az IFRS számviteli standardoknak való megfelelésről; vagy
 - c) a megelőző évben az IFRS számviteli standardoknak való megfelelésre vonatkozó kifejezett és korlátozás nélküli kijelentést tartalmazó pénzügyi kimutatásokat prezentált; még akkor is, ha a könyvvizsgálók az ezen pénzügyi kimutatásokra vonatkozó könyvvizsgálói jelentésüket korlátozták.
- 4A. A 2. és a 3. bekezdés előírásai ellenére az a gazdálkodó egység, amely egy korábbi beszámolási időszakban alkalmazta ugyan az IFRS-eket, de a legutolsó korábbi pénzügyi kimutatásai nem tartalmaztak kifejezett és korlátozás nélküli kijelentést az IFRS számviteli standardoknak való megfelelésről, vagy ezt az IFRS-t köteles alkalmazni, vagy pedig az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardnak megfelelően visszamenőlegesen köteles alkalmazni az IFRS-eket, úgy, mintha a gazdálkodó egység sosem hagyta volna abba az IFRS-ek alkalmazását.
- ...
5. A jelen IFRS nem vonatkozik a számviteli politikák azon változtatásaira, amelyeket olyan gazdálkodó egység hajt végre, amely már alkalmazza az IFRS-eket. Ezekre a változtatásokra a következők vonatkoznak:
- a) a számviteli politikák változásaira vonatkozó, az IAS 8 standardban szereplő előírások; és
- ...

Bemutató és közlés

...

Összehasonlító információk

...

Nem IFRS-ek szerinti összehasonlító információk és múltbeli összegzések

22. Egyes gazdálkodó egységek kiválasztott adatok múltbeli összegzéseit mutatják be azon első időszakot megelőző időszakokra vonatkozóan, amelyre az IFRS-ekkel összhangban, teljeskörűen összehasonlító információt mutatnak be. A jelen IFRS nem írja elő az ilyen összegzések esetében, hogy azok megfeleljenek az IFRS-ek megjelenítési és értékelési előírásainak. Továbbá egyes gazdálkodó egységek bemutatnak a korábbi számviteli szabályozással összhangban lévő összehasonlító információkat, valamint az IFRS 18 standard által előírt összehasonlító információkat. Bármely olyan pénzügyi kimutatásban, amely a korábbi számviteli szabályozással összhangban lévő múltbeli összegzéseket vagy összehasonlító információkat tartalmaz, a gazdálkodó egységnek:

...

Az IFRS-ekre való áttérés ismertetése

...

Évközi pénzügyi beszámolók

32. Annak érdekében, hogy megfeleljen a 23. bekezdésnek, ha a gazdálkodó egység évközi pénzügyi beszámolót prezentál az IAS 34 standarddal összhangban az első, IFRS szerinti pénzügyi kimutatásai által lefedett időszaknak egy részéről, a gazdálkodó egységnek eleget kell tennie az IAS 34 standard előírásainak és a következő előírásoknak is:
- za) A gazdálkodó egységnek az IAS 34 standard 10. bekezdésében foglalt követelményektől eltérően be kell mutatnia az IFRS 18 standard alkalmazásakor általa várhatóan használt minden egyes megnevezést és az említett standard 69–74. bekezdésében előírt részösszegeket. A gazdálkodó egységnek alkalmaznia kell az IAS 34 standard 10. bekezdésében foglalt követelményeket a tömörített pénzügyi kimutatásokban szereplő megnevezésekre és részösszegekre vonatkozóan, miután kiadta az IFRS 18 standardnak megfelelően elkészített első, IFRS szerinti pénzügyi kimutatásait.

...

Hatálybalépés napja

- ...
- 39AJ. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította az 1., 3., 4., 4A., 5., 22., 32., D30. és E2. bekezdést, valamint az A. függelék, és hozzáadta a 32. bekezdés za) pontját. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.
- ...

A. függelék Meghatározott fogalmak

...

első, IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatások

Az első olyan éves pénzügyi kimutatások, amelyekben a gazdálkodó egység áttér az **IFRS számviteli standardok** alkalmazására az IFRS számviteli standardoknak való megfelelés kifejezett és korlátozás nélküli kijelentésével.

...

IFRS számviteli standardok

Az IFRS számviteli standardok a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kiadott számviteli standardok. Magukban foglalják:

- a) a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokat;
- b) a nemzetközi számviteli standardokat;
- c) a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC) által kidolgozott értelmezéseket; és
- d) az Értelmezési Állandó Bizottság (SIC) által kidolgozott értelmezéseket.

Az IFRS számviteli standardokat korábban nemzetközi pénzügyi beszámolási standardoknak, IFRS-nek, IFRS-eknek és IFRS standardoknak hívták.

...

D. függelék Mentességek más IFRS-ek alól

...

Súlyos hiperinfláció

...

- D30. Amikor a funkcionális pénznem normalizálódásának időpontja egy 12 hónapos összehasonlító időszakon belülre esik, az összehasonlító időszak 12 hónapnál rövidebb is lehet, feltéve, hogy erre a rövidebb időszakra teljes pénzügyi kimutatásokat nyújtanak (az IFRS 18 standard 10. bekezdésének megfelelően).
- ...

E. függelék Rövid távú mentességek az IFRS-ek alól

Az összehasonlító információk újramegállapítására vonatkozó követelmény alóli mentesség az IFRS 9 esetén

...

- E2. A gazdálkodó egységnek, amely azt választja, hogy az IFRS 7 standardnak és az IFRS 9 standard (2014-ben kibocsátott) befejezett verziójának meg nem felelő összehasonlító információkat mutat be az áttérése első évében:

...

- d) az IAS 8 standard 6C. bekezdésének c) pontját kell alkalmaznia további közzétételek nyújtására, amikor az IFRS-ek konkrét előírásainak való megfelelés nem elegendő ahhoz, hogy a felhasználók megérthessék konkrét ügyleteknek, más eseményeknek és feltételeknek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére és pénzügyi teljesítményére gyakorolt hatását.

A 39K. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvette az IFRS 18 standardba.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standarddal” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 39P. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standarddal” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 39Q. és 39R. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB megváltoztatta az IAS 8 standard címét.

Az *IFRS számviteli standardok* A. függelékben szereplő fogalommeghatározásához tartozó lábjegyzetet el kell hagyni.

IFRS 2 Részvényalapú kifizetés

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki az 59B. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 63E. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB megváltoztatta az IAS 8 standard címét.

IFRS 3 *Üzleti kombinációk*

Az 50. és a B64. bekezdés módosul. A standard kiegészül a 64R. bekezdéssel.

Az akvizíciós módszer

...

Értékelési időszak

...

50. Miután az értékelési időszaknak vége, a felvásárló az üzleti kombináció elszámolását csak akkor vizsgálhatja felül, ha egy hibát javít ki, az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardnak megfelelően.

...

Hatálybalépés napja és áttérés

Hatálybalépés napja

...

- 64R. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította az 50. és a B64. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

...

B. függelék Alkalmazási útmutató

...

Közzétételek (az 59. és a 61. bekezdés alkalmazása)

- B64. Az 59. bekezdésben szereplő cél eléréséhez a felvásárlónak közzé kell tennie az alábbi információkat a beszámolási időszakban lebonyolított minden egyes üzleti kombinációra vonatkozóan:

...

- q) a következő információk:

...

Ha az ebben az albekezdésben megkövetelt információk bármelyikének közzététele kivitelezhetetlen, a felvásárlónak ezt a tényt közzé kell tennie, és meg kell magyaráznia, miért kivitelezhetetlen a közzététel. A jelen IFRS a „kivitelezhetetlen” kifejezést az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standarddal azonos értelemben használja.

IFRS 5 Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszünt tevékenységek

Módosul a 2., 3., 5A., 5B., 13., 17., 26A., 28., 33–36A., 38., 39. és 41. bekezdés, valamint a 31. és 38. bekezdés előtti cím. A 31. bekezdés nem módosul, csak az eligazodás megkönnyítése érdekében szerepel. A standard kiegészül a 44N. bekezdéssel.

Hatókör

2. A jelen IFRS besorolásra, bemutatásra és közzétételre vonatkozó előírásai minden *befektetett eszközként* megjelenített eszközre, valamint a gazdálkodó egység minden *elidegenítési csoportjára* alkalmazandók. A jelen IFRS-ben előírt értékelési előírások minden elszámolt befektetett eszközre, valamint elidegenítési csoportra alkalmazandók (lásd a 4. bekezdést), kivéve az 5. bekezdésben felsorolt eszközöket, amelyeket továbbra is a megjelölt standard szerint kell elszámolni.
3. Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard alapján befektetett eszközként besorolt eszközöket nem lehet a *forgóeszközök* közé átsorolni, kivéve, ha azok megfelelnek a jelen IFRS-ben az értékesítésre tartott eszközök kritériumainak. A gazdálkodó egység által általában befektetettnek tekintett eszközcsoportba tartozó olyan eszközök, amelyeket a gazdálkodó egység kimondottan továbbértékesítési céllal szerzett meg, csak akkor sorolhatók a forgóeszközök közé, ha azok megfelelnek az értékesítésre tartottként történő besorolás jelen IFRS-ben meghatározott kritériumainak.
- ...
- 5A. Az olyan befektetett eszközre (vagy elidegenítési csoportra) vonatkozó, a jelen IFRS-ben szereplő besorolási, bemutatási, értékelési és közzétételi követelmények, amelyet értékesítésre tartottként soroltak be, vonatkoznak az olyan befektetett eszközre (vagy elidegenítési csoportra) is, amelyet a tulajdonosi minőségükben eljáró tulajdonosok közötti felosztásra tartottként soroltak be (tulajdonosok közötti felosztásra tartott).
- 5B. A jelen IFRS standard határozza meg az értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszközökre (vagy elidegenítési csoportokra) vagy a megszünt tevékenységekre vonatkozóan megkövetelt közzétételeket. A más IFRS-ekben szereplő közzétételek az ilyen eszközökre (vagy elidegenítési csoportokra) nem vonatkoznak, kivéve, ha azok az IFRS-ek megkövetelik:
- a) az értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszközökre (vagy elidegenítési csoportokra) vagy a megszünt tevékenységekre vonatkozó konkrét közzétételeket; vagy
 - b) az elidegenítési csoporton belüli olyan eszközök és kötelezettségek értékeléséről szóló közzétételeket, amelyek nem tartoznak az IFRS 5 standard értékelési követelményének hatókörébe, és ilyen közzétételeket még nem biztosítottak a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött egyéb megjegyzésekben.
- Értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszközökre (vagy elidegenítési csoportokra) vagy megszünt tevékenységekre vonatkozó további közzétételekre lehet szükség az IFRS 18 standard közzétételi követelményeinek, valamint az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardban – különösen annak 6A. és 31A. bekezdésében – foglalt követelményeknek való megfelelés céljából.

A befektetett eszközök (vagy elidegenítési csoportok) értékesítésre tartottként vagy tulajdonosok közötti felosztásra tartottként való besorolása

...

Kimerítésre szánt befektetett eszközök

13. A gazdálkodó egység egy kimerítésre szánt befektetett eszközt (vagy elidegenítési csoportot) nem sorolhat be értékesítésre tartottként. Ennek oka, hogy annak könyv szerinti értéke elsődlegesen a folytatódó használat során fog megtérülni. Ugyanakkor amennyiben a kimerítésre szánt elidegenítési csoport megfelel a

32. bekezdés a)–c) pontjában megadott kritériumoknak, a gazdálkodó egységnek az elidegenítési csoport eredményét és cash flow-it a 33. és 34. bekezdésnek megfelelően megszünt tevékenységként kell bemutatnia vagy közzétennie abban az időpontban, amikor annak használata befejeződik. A kimerítésre szánt befektetett eszközök (vagy elidegenítési csoportok) olyan befektetett eszközöket (vagy elidegenítési csoportokat) tartalmaznak, amelyeket azok gazdasági élettartama végéig használnak, és olyan befektetett eszközöket (vagy elidegenítési csoportokat), amelyeket inkább leselejteznek, nem pedig eladnak.

...

Az értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszközök (vagy elidegenítési csoportok) értékelése

Egy befektetett eszköz (vagy elidegenítési csoport) értékelése

...

17. Amikor az értékesítés várhatóan egy éven túl történik, a gazdálkodó egységnek az értékesítés költségeit azok jelenértékén kell értékelnie. Az értékesítés költségeinek jelenértékében bekövetkező bármilyen, az idő múlásával beálló növekedést az eredménybe kell besorolni az IFRS 18 standardnak az értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszköz (vagy elidegenítési csoport) újraértékeléséből származó bevételekre és ráfordításokra vonatkozó előírásainak alkalmazásával.

...

Az értékesítési terv vagy a tulajdonosok közötti felosztásra vonatkozó terv változásai

...

- 26A. Amennyiben a gazdálkodó egység az eszközt (vagy elidegenítési csoportot) közvetlenül átsorolja az értékesítésre tartott kategóriából a tulajdonosok közötti felosztásra tartott kategóriába, illetőleg a tulajdonosok közötti felosztásra tartott kategóriából az értékesítésre tartott kategóriába, akkor a besorolás módosítása az eredeti elidegenítési terv folytatásának minősül. A gazdálkodó egység:
- a) az említett változás elszámolása tekintetében nem követi a 27–29. bekezdés irányutatóját. A gazdálkodó egységnek az ebben az IFRS-ben szereplő azon besorolási, bemutatási, értékelési és közzétételi követelményeket kell alkalmaznia, amelyek az elidegenítés új módszerére vonatkoznak.

...

28. A gazdálkodó egységnek a már nem értékesítésre vagy tulajdonosok közötti felosztásra tartottként besorolt befektetett eszközök könyv szerinti értékében szükséges módosítást a folytatódó tevékenységek eredményében kell kimutatnia arra az időszakra vonatkozóan, amikor a 7–9. vagy a 12A. bekezdésben foglalt kritériumok már nem teljesülnek. Az értékesítésre vagy tulajdonosok közötti felosztásra tartottként való besorolás óta eltelt időszakok pénzügyi kimutatásait megfelelően módosítani kell, ha az elidegenítési csoport vagy a befektetett eszköz, amely már nem minősül értékesítésre vagy tulajdonosok közötti felosztásra tartottnak, egy leányvállalat, közös tevékenység, közös vállalkozás, társult vállalkozás vagy egy közös vállalkozásban vagy társult vállalkozásban lévő érdekeltség egy része. Ezt a módosítást a gazdálkodó egységnek az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás ugyanazon tételsorában kell bemutatnia, amelyben a 37. bekezdés szerint megjelenített esetleges nyereséget vagy veszteséget bemutatja.

...

Bemutatás és közzététel

...

Megszűnt tevékenységek

31. A gazdálkodó egység egy komponense olyan tevékenységekből és cash flow-kból tevődik össze, amelyek működési és pénzügyi beszámolási célból egyértelműen megkülönböztethetők a gazdálkodó egység

fennmaradó részétől. Más szavakkal a gazdálkodó egység egy komponense, amíg azt használatra tartják, pénztermelő egység vagy pénztermelő egységek egy csoportja lesz.

...

33. A gazdálkodó egységnek be kell mutatnia vagy közzé kell tennie:

...

- b) az a) pontban szereplő összevont összeg elemzését, megbontva:
- a megszünt tevékenységek árbevételére, ráfordításaira és adózás előtti eredményére;
 - a kapcsolódó nyereségadó-ráfordításra, az IAS 12 standard 81. bekezdése h) pontjának megfelelően;
 - a megszünt tevékenységet alkotó eszközök vagy elidegenítési csoport(ok) értékesítési költségekkel csökkentett valós értékre történő átértékelése kapcsán, vagy azok elidegenítése kapcsán elszámolt nyereségre vagy veszteségre; és
 - a kapcsolódó nyereségadó-ráfordításra, az IAS 12 standard 81. bekezdése h) pontjának megfelelően.

Az elemzés bemutatatható az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban, vagy közzétehető a megjegyzésekben. Amennyiben azt az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban prezentálják, a megszünt tevékenységek kategóriájába kell besorolni, azaz el kell különíteni a folytatódó tevékenységektől. Az elemzés nem követelmény az olyan elidegenítési csoportokra, amelyek olyan újonnan megszerzett leányvállalatok, amelyek az akvizíció időpontjában megfelelnek az értékesítésre tartotként történő besorolás kritériumainak (lásd a 11. bekezdést);

- c) a megszünt tevékenységgel kapcsolatos működési, befektetési és finanszírozási tevékenységekből származó nettó cash flow-kat. Ez az információ bemutatatható a cash flow-k kimutatásában, vagy közzétehető a megjegyzésekben. Ezek a közzétételek nem szükségesek az olyan elidegenítési csoportokra, amelyek olyan újonnan megszerzett leányvállalatok, amelyek az akvizíció időpontjában megfelelnek az értékesítésre tartotként történő besorolás kritériumainak (lásd a 11. bekezdést);
- d) a folytatódó tevékenységekből és a megszünt tevékenységekből származó, az anyavállalat tulajdonosaira jutó jövedelmet. Ez az információ bemutatatható az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban, vagy közzétehető a megjegyzésekben.

- 33A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit az IFRS 18 standard 12. bekezdésének b) pontjában leírtak szerint az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatástól elkülönülő eredménykimutatásban mutatja be, az eredménykimutatásban szerepel egy kategória, amely a megszünt tevékenységekre vonatkozik.

34. A 33. bekezdésben foglalt bemutatásokat és közzétételeket a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásokban prezentált megelőző időszakokra vonatkozóan újra be kell mutatnia, úgy, hogy azok minden olyan tevékenységre vonatkozzanak, amelyeket a legutolsó bemutatott időszak beszámolási időszaka végéig megszüntettek.

35. A korábban a megszünt tevékenységek kategóriájába besorolt összegekre vonatkozóan a tárgyidőszakban elvégzett azon módosításokat, amelyek közvetlenül kapcsolódnak valamely megelőző időszakban megszünt tevékenységhez, szintén külön kell besorolni a megszünt tevékenységek kategóriájába. Az ilyen módosítások jellegét és összegét közzé kell tenni. Példák olyan körülményekre, amikor e módosítások felmerülhetnek:

...

36. Amennyiben a gazdálkodó egység a gazdálkodó egység valamely komponensének értékesítésre tartotként történő besorolását megszünteti, a komponensnek a korábban a 33–35. bekezdés alapján a megszünt tevékenységek kategóriájába besorolt működési eredményét át kell sorolni a folytatódó tevékenységek eredménye közé minden bemutatott időszak vonatkozóan. A megelőző időszakokra vonatkozó összegeknél fel kell tüntetni, hogy azokat újra bemutatták.

- 36A. Az a gazdálkodó egység, amely egy leányvállalata feletti ellenőrzésének elvesztését jelentő értékesítési terv mellett kötelezte el magát, köteles a 33–36. bekezdésben előírt információkat bemutatni vagy közzétenni, ha a leányvállalat olyan elidegenítési csoport, amely megfelel a megszünt tevékenységek 32. bekezdés szerinti definíciójának.

...

Értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszköz vagy elidegenítési csoport

38. A gazdálkodó egységnek az értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszközöket, valamint az értékesítésre tartottként besorolt elidegenítési csoport eszközeit a többi eszköztől elkülönítetten kell a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban bemutatnia. Az értékesítésre tartott elidegenítési csoport kötelezettségeit a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban a többi kötelezettségtől elkülönítve kell prezentálni. Ezen eszközöket és kötelezettségeket nem lehet egymással szemben beszámítani, és nettó összegként bemutatni. Az értékesítésre tartottként besorolt eszközök és kötelezettségek főbb csoportjait vagy külön kell bemutatni a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban, vagy közzé kell tenni a megjegyzésekben, kivéve a 39. bekezdésben megengedetteket. A gazdálkodó egységnek az értékesítésre tartottként besorolt befektetett eszközökhöz (vagy elidegenítési csoporthoz) kapcsolódó, az egyéb átfogó jövedelemmel szemben elszámolt halmozott bevételek vagy ráfordítások összegét elkülönítetten kell bemutatnia.
39. Amennyiben az elidegenítési csoport egy újonnan megszerzett leányvállalat, amely az akvizíció időpontjában megfelel az értékesítésre tartottként történő besorolás kritériumainak (lásd a 11. bekezdést), nem követelmény a főbb eszköz- és kötelezettségcsoportok bemutatása vagy közzététele.

...

További közzétételek

41. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a következő információkat azon időszak megjegyzéseiben, amelyben egy befektetett eszközt (vagy elidegenítési csoportot) értékesítésre tartottként soroltak be vagy értékesítettek:

...

- c) a 20–22. bekezdés alapján elszámolt nyereséget vagy veszteséget, és amennyiben azt nem elkülönítetten prezentálták magában az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban, annak megjelölését, hogy az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás mely tételsora tartalmazza az adott nyereséget vagy veszteséget;

...

Hatálybalépés napja

...

- 44N. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 2., 3., 5A., 5B., 13., 17., 26A., 28., 33–36A., 38., 39. és 41. bekezdést, valamint a 31. és 38. bekezdés előtti címeket. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 44A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

A 44I. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 44L. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRS 6 Ásványkincsek feltárása és felmérése

A 6. bekezdés módosul. A standard kiegészül a 26B. bekezdéssel.

Feltárási és felmérési eszközök megjelenítése

Átmeneti felmentés az IAS 8 standard 11. és 12. bekezdése alól

6. A számviteli politikák kialakításánál a feltárási és felmérési eszközöket megjelenítő gazdálkodó egységnek az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standard 10. bekezdését kell alkalmaznia.

...

Hatálybalépés napja

...

- 26B. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a 6. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 26A. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek

A 3., 8., 20., 21., 24C., 24E., 24F., 24G., B5., B7. és B46. bekezdés módosul. A standard kiegészül a 19A–19B. bekezdéssel és a kapcsolódó alcímmel, továbbá a 44KK. bekezdéssel.

Hatókör

3. A jelen IFRS-t minden gazdálkodó egységnek a pénzügyi instrumentumok minden típusa tekintetében alkalmaznia kell, kivéve:
- ...
- f) azokat az instrumentumokat, amelyeket az IAS 32 standard 16A. és 16B. bekezdése, vagy a 16C. és 16D. bekezdése szerint tőkeinstrumentumként kell besorolni. Az ilyen instrumentumok esetében azonban kötelezőek a 19A–19B. bekezdésben előírt közzétételek.
- ...

A pénzügyi instrumentumok jelentősége a pénzügyi helyzet és teljesítmény szempontjából

...

A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás

Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek kategóriái

8. Az IFRS 9 standardban meghatározott következő kategóriák mindegyikének be kell mutatni a könyv szerinti értékét a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban, vagy azt közzé kell tenni a megjegyzésekben:

...

Az IAS 32 standard 16A–16B. bekezdése vagy 16C–16D. bekezdése szerint saját tőkeként besorolt pénzügyi instrumentumok

- 19A. Az IAS 32 standard 16A–16B. bekezdésével összhangban a tőkeinstrumentumként besorolt visszaadható pénzügyi instrumentumokkal kapcsolatban a gazdálkodó egység köteles közzétenni (amennyiben máshol még nem tették közzé):
- a) a saját tőkeként besorolt összegre vonatkozó összefoglaló kvantitatív adatokat;
 - b) azon célkitűzéseit, politikáit és folyamatait, amelyek azon kötelme kezelésére vonatkoznak, hogy az instrumentum tulajdonosainak felhívására az instrumentumot vissza kell vásárolnia vagy vissza kell váltania, ideértve a korábbi időszakokban bekövetkezett változásokat is;
 - c) a pénzügyi instrumentumok adott osztályának visszaváltásával, illetve visszavásárlásával kapcsolatos várható pénzügyi áramlást; és
 - d) a visszaváltással, illetve visszavásárlással kapcsolatban várható pénzügyi áramlás meghatározási módszerére vonatkozó információkat.
- 19B. Amennyiben egy gazdálkodó egység az alábbi pénzügyi instrumentumok bármelyikét átsorolta a pénzügyi kötelezettségek és a saját tőke között, akkor közzé kell tennie az egyes kategóriákba, illetve kategóriákból (pénzügyi kötelezettség vagy tőke) átsorolt összeget, továbbá az átsorolás időpontját és indokát:
- a) az IAS 32 standard 16A–16B. bekezdését alkalmazva tőkeinstrumentumként besorolt visszaadható pénzügyi instrumentum; vagy
 - b) olyan, az IAS 32 standard 16C–16D. bekezdését alkalmazva tőkeinstrumentumként besorolt instrumentum, amely a gazdálkodó egységet arra kötelezi, hogy kizárólag felszámolás esetén nettó eszközeinek arányos részét másnak adja át.

Átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás

Bevételek, ráfordítások, nyereségek vagy veszteségek tételei

20. A gazdálkodó egységnek – az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardban szereplő prezentálási követelményekre is figyelemmel – az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban be kell mutatnia vagy a megjegyzésekben közzé kell tennie a bevételek, ráfordítások, nyereségek vagy veszteségek következő tételeit:

...

Egyéb közzétételek

Számviteli politikák

21. Az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standard 27A. bekezdésével összhangban a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a lényeges számviteli politikai információkat. A pénzügyi instrumentumok pénzügyi kimutatások elkészítéséhez használt értékelési alapjára (vagy alapjaira) vonatkozó információ lényeges számviteli politikai információnak minősül.

Fedezeti elszámolás

...

A fedezeti elszámolás hatása a pénzügyi helyzetre és a teljesítményre

...

- 24C. A gazdálkodó egységnek – a fedezettípusokra vonatkozóan, kockázati kategóriánként elkülönítve – táblázatos formában közzé kell tennie a következő összegeket:

...

- b) a cash flow fedezeti ügyletek és a külföldi érdekeltségbe történt nettó befektetés fedezeti ügyletei esetében:

...

- iv. a cash flow fedezeti tartalékból vagy a devizaátszámítási tartalékból átsorolás miatti módosításként az eredménybe átsorolt összeg (lásd az IFRS 18 standardot) (megkülönböztetve azokat az összegeket, amelyekre korábban fedezeti elszámolást alkalmaztak, de amelyek esetében a fedezett jövőbeli cash flow-k várhatóan már nem következnek be, és azokat az összegeket, amelyeket átsoroltak, mert a fedezett tétel érintette az eredményt);

- v. az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban az átsorolás miatti módosítást tartalmazó tételsor (lásd az IFRS 18 standardot); és

...

- 24E. A gazdálkodó egységnek az IFRS 18 standarddal összhangban meg kell adnia a saját tőke minden egyes komponensének egyeztetését és az egyéb átfogó jövedelem elemzését, melyek együttesen:

...

- 24F. A gazdálkodó egységnek kockázati kategóriánként elkülönítve kell megadnia a 24E. bekezdésben előírt információt. Ezt a kockázat szerinti bontást közzé lehet tenni a pénzügyi kimutatásokhoz tartozó megjegyzésekben.

Opció hitelezési kitettségek az eredménnyel szemben valós értéken értékeltként történő megjelölésére

- 24G. Ha a gazdálkodó egység egy pénzügyi instrumentumot vagy annak egy arányos részét az eredménnyel szemben valós értéken értékeltként jelölt meg, mert a szóban forgó pénzügyi instrumentummal szembeni hitelkockázatot hitelderivatívával kezeli, közzé kell tennie:

...

- c) pénzügyi instrumentum vagy annak egy arányos része eredménnyel szemben valós értéken történő értékelésének megszüntetésekor a pénzügyi instrumentum valós értékét, amely az új könyv szerinti érték lett az IFRS 9 standard 6.7.4. bekezdésének megfelelően, valamint a kapcsolódó névleges vagy tőkeösszeget (az IFRS 18 standard szerinti összehasonlító információk megadása kivételével a gazdálkodó egységnek a következő időszakokban nem kell folytatnia ezt a közzétételt).

...

Hatálybalépés napja és áttérés

...

- 44KK. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 3., 8., 20., 21., 24C., 24E., 24F., 24G., B5., B7. és B46. bekezdést, valamint hozzáadta a 19A–19B. bekezdést és a kapcsolódó alcímet. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

...

B. függelék Alkalmazási útmutató

A pénzügyi instrumentumok csoportjai és a közzététel szintje (6. bekezdés)

...

Egyéb közzétételek – számviteli politikák (21. bekezdés)

- B5. A 21. bekezdés előírja azon lényeges számviteli politikai információk közzétételét, amelyek várhatóan tartalmaznak a pénzügyi instrumentumok pénzügyi kimutatások elkészítéséhez használt értékelési alapjára (vagy alapjaira) vonatkozó információkat. A pénzügyi instrumentumoknál ez a közzététel tartalmazhatja:

...

Az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standard 27G. bekezdése azt is előírja a gazdálkodó egységnek, hogy a lényeges számviteli politikai információk vagy az egyéb megjegyzések mellett közzé kell tennie a számviteli politika alkalmazásakor a vezetés azon megítéléseit – a becsléseket tartalmazók kivételével –, amelyek a legjelentősebb hatással voltak a pénzügyi kimutatásokban megjelenített összegekre.

A pénzügyi instrumentumokból eredő kockázatok jellege és mértéke (31–42. bekezdés)

...

Kvantitatív közzétételek (34. bekezdés)

- B7. A 34. bekezdés a) pontja a gazdálkodó egységek kockázati kitettségére vonatkozó, összefoglaló kvantitatív adatok közzétételét azon információkra alapozva írja elő, amelyeket a gazdálkodó egység kulcspozícióban lévő vezetői belső forrásokból megkapnak. Ha a gazdálkodó egység több módszert alkalmaz a kockázati kitettség kezelésére, a gazdálkodó egységnek a leginkább releváns és megbízható információkat szolgáltató módszer vagy módszerek használatával kell az információkat közzétennie. Az IAS 8 standard tárgyalja a relevancia és a megbízhatóság kérdését.

...

Kivezetés (42C–42H. bekezdés)

...

Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása (13A–13F. bekezdés)

...

A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban prezentált nettó összegek közzététele (a 13C. bekezdés c) pontja)

...

- B46. A 13C. bekezdés c) pontja szerint közzéteendő összegeket egyeztetni kell a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás egyedi tételeiben prezentált összegekkel. Például, ha az IFRS 18 standard követelményeit alkalmazó gazdálkodó egység összesíti vagy bontja a pénzügyi kimutatás különálló tételeiben bemutatott összegeket, amikor megadja a 13C. bekezdés c) pontjában előírt összegeket, akkor ezeket az összesített vagy bontott összegeket vissza kell egyeztetnie a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás egyedi tételeiben prezentált összegekkel.

A 44A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

A 44C. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 7 *Pénzügyi instrumentumok: közzétételek* standardba.

A 44Q. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 44AA. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standard” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 44FF. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB megváltoztatta az IAS 8 standard címét.

A 44II. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő, a lényeges számviteli politikai információk közzétételére vonatkozó előírásokat átvezette az IAS 8 standardba.

IFRS 8 Működési szegmenssek

Az 23. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 36D. bekezdéssel.

Közzététel

...

Az eredményre, eszközökre és kötelezettségekre vonatkozó információk

23. A gazdálkodó egységnek minden egyes bemutatandó szegmensre vonatkozóan be kell mutatnia az eredmény mérőszámát. A gazdálkodó egységnek minden egyes bemutatandó szegmensre vonatkozóan be kell mutatnia az összes eszköz és kötelezettség mérőszámát, amennyiben ezeket az adatokat rendszeresen a legfőbb működési döntéshozó rendelkezésére bocsátják. A gazdálkodó egységnek minden egyes bemutatandó szegmensre vonatkozóan a következőket is közzé kell tennie, amennyiben a meghatározott összegek szerepelnek a legfőbb működési döntéshozó által áttekintett szegmenseredmény mérőszámában, vagy azokat más módon rendszeresen a legfőbb működési döntéshozó rendelkezésére bocsátják, még akkor is, ha nem szerepelnek a szegmenseredmény mérőszámában:

...

- f) az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 42. bekezdése szerint közzétett bevétel és ráfordítás lényeges elemeit;

...

Áttérés és a hatálybalépés napja

...

- 36D. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 23. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 36A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

IFRS 9 *Pénzügyi instrumentumok*

Az 5.6.5., 5.6.7., 5.7.10., 6.5.11., 6.5.12., 6.5.14., 6.5.15., 6.7.2. és B4.1.2A. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 7.1.11. bekezdéssel.

5. fejezet Értékelés

...

5.6. A pénzügyi eszközök átsorolása

...

- 5.6.5. Ha a gazdálkodó egység átsorol egy pénzügyi eszközt az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelt kategóriából az amortizált bekerülési érték értékelési kategóriába, a pénzügyi eszköz az átsorolás időpontjában érvényes valós értéken kerül átsorolásra. Az egyéb átfogó jövedelemben korábban megjelenített halmozott nyereséget vagy veszteséget azonban eltávolítják a saját tőkéből és a pénzügyi eszköz átsorolás időpontjában érvényes valós értékével szemben igazítják ki. Ennek eredményeképpen a pénzügyi eszköz értékelése az átsorolás időpontjában olyan, mintha mindig is az amortizált bekerülési értéken értékelték volna. Ez a módosítás érinti az egyéb átfogó jövedelmet, de nem érinti az eredményt, így nem átsorolás miatti módosítás (lásd az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot). Az effektív kamatláb és a várható hitelezési veszteség értékelése nem módosul az átsorolás eredményeként. (Lásd a B5.6.1. bekezdést.)

...

- 5.6.7. Ha a gazdálkodó egység átsorol egy pénzügyi eszközt az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelt kategóriából az eredménnyel szemben valós értéken értékelt kategóriába, a pénzügyi eszközt továbbra is valós értéken értékelik. A korábban az egyéb átfogó jövedelemben megjelenített halmozott nyereség vagy veszteség az átsorolás időpontjában átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) átsorolásra kerül a saját tőkéből az eredménybe.

5.7. Nyereségek és veszteségek

...

Az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelt eszközök

- 5.7.10. A 4.1.2A. bekezdésnek megfelelően az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelt pénzügyi eszközön keletkező nyereséget vagy veszteséget – az értékvesztés miatti nyereség vagy veszteség (lásd az 5.5. szakaszt), valamint az árfolyamnyereség és -veszteség (lásd a B5.7.2–B5.7.2A. bekezdést) kivételével – az egyéb átfogó jövedelemben kell megjeleníteni a pénzügyi eszköz kivezetéséig vagy átsorolásáig. A korábban az egyéb átfogó jövedelemben megjelenített halmozott nyereség vagy veszteség a pénzügyi eszköz kivezetésekor átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) átsorolásra kerül a saját tőkéből az eredménybe. Ha a pénzügyi eszköz az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékelt kategóriából kerül átsorolásra, a gazdálkodó egységnek a korábban az egyéb átfogó jövedelemben megjelenített halmozott nyereséget vagy veszteséget az 5.6.5. és 5.6.7. bekezdéssel összhangban kell elszámolnia. Az effektív kamatláb-módszer alkalmazásával kiszámolt kamatot az eredményben jelenítik meg.

...

6. fejezet Fedezeti elszámolás

...

6.5. A minősített fedezeti kapcsolatok elszámolása

...

Cash flow fedezeti ügyletek

- 6.5.11. Amíg a cash flow fedezeti ügylet megfelel a 6.4.1. bekezdés minősítési kritériumainak, a fedezeti kapcsolatot a következők szerint kell elszámolni:

...

- d) a cash flow fedezeti tartalék a) ponttal összhangban felhalmozott összegét a következőképpen kell elszámolni:
- i. ha egy előre jelzett fedezett ügylet a későbbiekben valamely nem pénzügyi eszköz vagy nem pénzügyi kötelezettség megjelenítését eredményezi, vagy ha egy nem pénzügyi eszközre vagy nem pénzügyi kötelezettségre vonatkozó előre jelzett fedezett ügylet olyan biztos elkötelezettséggé válik, amelyre valószínű-fedezeti elszámolást alkalmaznak, a gazdálkodó egységnek az adott összeget ki kell vezetnie a cash flow fedezeti tartalékból, és azt közvetlenül az eszköz vagy kötelezettség kezdeti bekerülési értékébe vagy más könyv szerinti értékébe kell belefoglalnia. Ez nem átsorolás miatti módosítás (lásd az IFRS 18 standardot), és ezért nincs hatással az egyéb átfogó jövedelemre;
 - ii. az i. alponton kívüli cash flow fedezeti ügyletek esetében ezt az összeget a cash flow fedezeti tartalékból átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) kell az eredménybe átsorolni, abban az időszakban vagy azokban az időszakokban, amely vagy amelyek során a fedezett várható jövőbeli cash flow-k kihatással vannak az eredményre (például azon időszakokban, amikor kamatbevételt vagy kamatráfordítást jelenítenek meg, vagy akkor, amikor az előre jelzett értékesítés megtörténik);
 - iii. ha azonban ez az adott összeg veszteség, és a gazdálkodó egység várakozásai szerint ezen veszteség egésze vagy annak egy része egy vagy több jövőbeli időszak alatt sem fog megtérülni, a várhatóan nem megtérülő összeget átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) azonnal át kell sorolnia az eredménybe.

- 6.5.12. Amikor a gazdálkodó egység megszünteti a cash flow fedezeti ügylet fedezeti elszámolását (lásd a 6.5.6. bekezdést és a 6.5.7. bekezdés b) pontját), a cash flow fedezeti tartalékban a 6.5.11. bekezdés a) pontjának megfelelően felhalmozott összeget a következőképpen kell elszámolnia:

...

- b) ha a fedezett jövőbeli cash flow-k bekövetkezése már nem várható, az adott összeget a cash flow fedezeti tartalékból átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) azonnal át kell sorolni az eredménybe. Attól, hogy a fedezett jövőbeli cash flow bekövetkezése már nem minősül nagyon valószínűnek, bekövetkezése még mindig lehet várható.

Külföldi érdekeltségben lévő nettó befektetés fedezeti ügyletei

...

- 6.5.14. A fedezeti instrumentumon keletkező, a fedezeti ügylet hatékony részéhez kapcsolódó halmozott nyereséget vagy veszteséget, amelyet a devizaátszámítási tartalékban halmoztak fel, átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) a saját tőkéből az eredménybe kell átsorolni, az IAS 21 standard 48–49. bekezdésével összhangban a külföldi érdekeltség elidegenítésekor vagy részleges elidegenítésekor.

Opciók időértékének elszámolása

- 6.5.15. Ha a gazdálkodó egység egy opciós szerződés belső értékét és időértékét elkülöníti, és csak az opció belső értékében bekövetkező változást jelöli meg fedezeti instrumentumként (lásd a 6.2.4. bekezdés a) pontját), az opció időértékét a következőképpen kell elszámolnia (lásd a B6.5.29–B6.5.33. bekezdést):

...

- b) az ügyletkezeléssel kapcsolódó fedezett tételt fedező opció időértékének valószínű-változását az egyéb átfogó jövedelemben kell megjeleníteni olyan mértékben, amilyen mértékben a fedezett tételhez

kapcsolódik, és a saját tőke elkülönült komponensében kell felhalmozni. Az opció időértékéből eredő, a saját tőke elkülönült komponensében felhalmozott valósérték-változást („az összeget”) a következőképpen kell elszámolni:

- i. ha a fedezett tétel a későbbiekben valamely nem pénzügyi eszköz vagy nem pénzügyi kötelezettség megjelenítését eredményezi, vagy egy nem pénzügyi eszközre vagy nem pénzügyi kötelezettségre vonatkozó olyan biztos elkötelezettséget eredményez, amelyre valósérték-fedezeti elszámolást alkalmaznak, a gazdálkodó egységnek az összeget el kell távolítania a saját tőke elkülönült komponenséből, és azt közvetlenül az eszköz vagy kötelezettség kezdeti bekerülési értékébe vagy más könyv szerinti értékébe kell belefoglalnia. Ez nem átsorolás miatti módosítás (lásd az IFRS 18 standardot), és ezért nincs hatással az egyéb átfogó jövedelemre;
 - ii. az i. alpont alá nem tartozó fedezeti kapcsolatok esetében az összeget a saját tőke elkülönült komponenséből átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) kell az eredménybe átsorolni, abban az időszakban vagy azokban az időszakokban, amely vagy amelyek során a fedezett várható jövőbeli cash flow-k befolyásolják az eredményt (például amikor az előre jelzett értékesítés megtörténik);
 - iii. ha azonban az adott összeg egésze vagy annak egy része várhatóan egy vagy több jövőbeli időszak alatt sem fog megtérülni, a várhatóan nem megtérülő összeget átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) azonnal át kell sorolni az eredménybe;
- c) az időszakhoz kapcsolódó fedezett tételt fedező opció időértékének valósérték-változását az egyéb átfogó jövedelemben kell megjeleníteni olyan mértékben, amilyen mértékben az a fedezett tételhez kapcsolódik, és a saját tőke elkülönült komponensében kell felhalmozni. Az opció fedezeti instrumentumként való megjelölésének időpontjában érvényes időértéket olyan mértékben, amilyen mértékben az a fedezett tételhez kapcsolódik, szisztematikus és racionális alapon amortizálni kell azon időszak alatt, amelyben az opció belső értékének fedezeti kiigazítása kihatással lehet az eredményre (vagy az egyéb átfogó jövedelemre, ha a fedezett tétel olyan tőkeinstrumentum, amely kapcsán a gazdálkodó egység az 5.7.5. bekezdésnek megfelelően azt választotta, hogy a valós érték változásait az egyéb átfogó jövedelemben mutatja ki). Vagyis az amortizáció összegét minden beszámolási időszakban a saját tőke elkülönült komponenséből átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) át kell sorolni az eredménybe. Ha azonban a fedezeti elszámolás megszűnik egy olyan fedezeti kapcsolat vonatkozásában, amely fedezeti instrumentumként az opció belső értékének változását tartalmazza, a saját tőke elkülönült komponensében felhalmozott nettó (vagyis a halmozott amortizációt magában foglaló) összeget átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) azonnal át kell sorolni az eredménybe.

...

6.7. Opció hitelezési kitettségek az eredménnyel szemben valós értéken értékeltként történő megjelölésére

...

Az eredménnyel szemben valós értéken értékeltként megjelölt hitelezési kitettségek elszámolása

- 6.7.2. Ha a gazdálkodó egység a pénzügyi instrumentumot a 6.7.1. bekezdéssel összhangban a kezdeti megjelenítés után jelöli meg az eredménnyel szemben valós értéken értékeltként, vagy az korábban nem volt megjelenítve, a megjelölés időpontjakor érvényes könyv szerinti érték és valós érték közötti esetleges különbözetet azonnal meg kell jeleníteni az eredményben. A 4.1.2A. bekezdésnek megfelelően az egyéb átfogó jövedelemmel szemben valós értéken értékel pénzügyi eszközök esetében a korábban az egyéb átfogó jövedelemben megjelenített halmozott nyereséget vagy veszteséget átsorolás miatti módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) azonnal át kell sorolni a saját tőkéből az eredménybe.

...

7. fejezet Hatálybalépés napja és áttérés

7.1. Hatálybalépés napja

- ...
- 7.1.11. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította az 5.6.5., 5.6.7., 5.7.10., 6.5.11., 6.5.12., 6.5.14., 6.5.15., 6.7.2. és B4.1.2A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.
- ...

B. függelék Alkalmazási útmutató

Besorolás (4. fejezet)

A pénzügyi eszközök besorolása (4.1. szakasz)

A gazdálkodó egység által a pénzügyi eszközök kezelésére alkalmazott üzleti modell

- ...
- B4.1.2A. A gazdálkodó egység üzleti modellje arra utal, hogy a gazdálkodó egység hogyan kezeli a pénzügyi eszközeit a cash flow-k generálása céljából. A gazdálkodó egység üzleti modellje tehát meghatározza, hogy a cash flow-k szerződéses cash flow-k beszédéséből, pénzügyi eszközök eladásából vagy mindkettőből erednek-e. Következésképpen ez az értékelés nem olyan forgatókönyveken alapul, amelyek a gazdálkodó egység szerint észszerűen nem várható, hogy bekövetkeznek, mint az úgynevezett „legrosszabb” vagy „stresszhelyzeti” forgatókönyvek. Ha például a gazdálkodó egység arra számít, hogy a pénzügyi eszközök egy konkrét portfólióját csak stresszhelyzeti forgatókönyv esetén értékesíti, akkor ez a forgatókönyv nem hatna ki a gazdálkodó egység ezen eszközökre vonatkozó üzleti modelljének értékelésére, ha a gazdálkodó egység észszerűen azt várja, hogy ez a forgatókönyv nem következik be. Ha a cash flow-k realizálása a gazdálkodó egység által az üzleti modell értékelésekor várttól eltérő módon történik (például a gazdálkodó egység több vagy kevesebb pénzügyi eszközt értékesít annál, mint amennyit az eszközök besorolásakor várt), ez nem vezet korábbi időszaki hibához a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban (lásd az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardot), és az ugyanazon üzleti modell alapján tartott fennmaradó pénzügyi eszközök (azaz a gazdálkodó egység által korábbi időszakokban megjelenített, és jelenleg is tartott eszközök) besorolására nincs hatással, feltéve, hogy a gazdálkodó egység az üzleti modell értékelésekor rendelkezésre álló minden releváns információt figyelembe vett. Amikor azonban a gazdálkodó egység újonnan keletkeztetett vagy újonnan vásárolt pénzügyi eszközökre vonatkozóan értékeli az üzleti modellt, mérlegelnie szükséges az arra vonatkozó információt, hogy a cash flow-kat hogyan realizálta a múltban, az összes egyéb releváns információval együtt.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 7.2.1. bekezdésben.

* Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRS 10 *Konszolidált pénzügyi kimutatások*

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a C2. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRS 11 *Közös szerveződések*

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standard” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a C1B. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRS 12 *Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele*

A B14. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a C1E. bekezdéssel.

B. függelék Alkalmazási útmutató

...

A leányvállalatok, közös vállalkozások és társult vállalkozások összefoglalt pénzügyi információi (12. és 21. bekezdés)

- B14. A B12. és a B13. bekezdésnek megfelelően közzétett összefoglalt pénzügyi információknak a közös vállalkozások vagy társult vállalkozások IFRS szerinti pénzügyi kimutatásaiban szereplő összegeknek kell lenniük (nem pedig az ezen összegekből a gazdálkodó egységre jutó résznek). Ha a gazdálkodó egység a közös vállalkozásban vagy társult vállalkozásban lévő érdekeltségét a tőkemódszer alapján számolja el:
- a közös vállalkozás vagy társult vállalkozás IFRS szerinti pénzügyi kimutatásaiban szereplő összegeket úgy kell módosítani, hogy tükrözzék a gazdálkodó egység által a tőkemódszer alkalmazása során tett módosításokat, mint például a beszerzés időpontjában végrehajtott valóérték-módosításokat és a számviteli politikák különbségei miatti módosításokat.
 - a gazdálkodó egységnek biztosítania kell az egyeztetést a közzétett összefoglalt pénzügyi információk és a közös vállalkozásban vagy társult vállalkozásban lévő érdekeltségének könyv szerinti értéke között.

...

C. függelék Hatálybalépés napja és áttérés

Hatálybalépés napja és áttérés

- C1E. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a B14. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a C1D. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRS 13 *Valós értéken történő értékelés*

Az 51. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a C7. bekezdéssel.

Értékelés

...

A piaci kockázatokban vagy a másik fél hitelkockázatában ellensúlyozó pozícióval rendelkező pénzügyi eszközökre és pénzügyi kötelezettségekre való alkalmazás

...

51. A gazdálkodó egységnek a 48. bekezdésben szereplő kivétel alkalmazása érdekében számviteli politikai döntést kell hoznia az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standarddal összhangban. A kivételt használó gazdálkodó egységnek ezt a számviteli politikát, beleértve a vételi és ajánlati (bid-ask) módosítások (lásd az 53–55. bekezdést) és a hitelkockázati kiigazítások (lásd az 56. bekezdést) felosztására vonatkozó politikáját is, ha értelmezhető, egy konkrét portfólió esetében időszakról időszakra következetesen kell alkalmaznia.

...

C. függelék **Hatálybalépés napja és áttérés**

...

- C7. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította az 51. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

IFRS 15 Vevőkkel kötött szerződésekből származó árbevétel

A 43. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a C1D. bekezdéssel.

Megjelenítés

...

Teljesítési kötelek kielégítése

...

A teljesítési kötelek teljes kielégítése felé való előrehaladás mérése

...

Az előrehaladás mérésére vonatkozó módszerek

...

43. Mivel a körülmények az idő előrehaladtával változnak, a gazdálkodó egységnek a teljesítési kötelek kimenetelében bekövetkező változások nyomon követése érdekében aktualizálnia kell előrehaladásának mérését. Az előrehaladás gazdálkodó egység általi mérésében bekövetkező ilyen változásokat az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standard alapján, számviteli becslés változásaként kell elszámolni.

...

C. függelék Hatálybalépés napja és áttérés

Hatálybalépés napja

...

- C1D. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a 43. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a C3. bekezdés a) pontjában.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRS 16 *Lízingek*

A 49. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a C1E. bekezdéssel.

Lízingbevevő

...

Bemutatás

...

49. Az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban a lízingbevevőnek a lízingkötelezettségből eredő kamatráfordításokat a használatijog-eszköz értékcsökkenési leírásától elkülönítve kell bemutatnia. Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 61. bekezdése előírja a gazdálkodó egység számára, hogy az általa a 36. bekezdés a) pontját alkalmazva azonosított, a lízingkötelezettségen keletkező kamatráfordítást az eredménykimutatás finanszírozási kategóriájába sorolja be.

...

C. függelék

Hatálybalépés napja és áttérés

Hatálybalépés napja

...

- C1E. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 49. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standard” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a C5. bekezdés a) pontjában.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRS 17 *Biztosítási szerződések*

A 91., 96., 103. és B129. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a C2B. bekezdéssel.

Megjelenítés és bemutatás a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok)ban (B120–B136. bekezdés)

...

Biztosítási pénzügyi bevételek vagy ráfordítások (lásd a B128–B136. bekezdést)

...

91. Ha a gazdálkodó egység átruház egy biztosítási szerződéscsoportot vagy a 77. bekezdést alkalmazva kivezet egy biztosítási szerződést, akkor:

- a) átsorolási módosításként (lásd az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot) az eredménybe át kell sorolnia a csoporthoz (vagy szerződéshez) kapcsolódó azon fennmaradó összegeket, amelyeket amiatt jelenítettek meg korábban az egyéb átfogó jövedelemben, mert a gazdálkodó egység a 88. bekezdés b) pontjában meghatározott számviteli politikát választotta;
- b) átsorolási módosításként (lásd az IFRS 18 standardot) nem szabad átsorolnia az eredménybe a csoporthoz (vagy szerződéshez) kapcsolódó azon fennmaradó összegeket, amelyeket amiatt jelenítettek meg korábban az egyéb átfogó jövedelemben, mert a gazdálkodó egység a 89. bekezdés b) pontjában meghatározott számviteli politikát választotta.

...

Közzététel

...

96. Az információk összesítésére és bontására vonatkozó követelményeket az IFRS 18 standard 41–43. bekezdése határozza meg. A biztosítási szerződésekről közzétett információk bontásához megfelelő alapot jelenthetnek például a következő jellemzők:

- a) a szerződés típusa (például a főbb termékvonalak);
- b) a földrajzi régió (például ország vagy régió); vagy
- c) a bemutatandó szegmens, ahogy azt az IFRS 8 *Működési szegmensek* standard definiálja.

A megjelenített összegek magyarázata

...

103. Adott esetben a gazdálkodó egységnek a 100. bekezdésben előírt egyeztetésekben elkülönítetten kell közzétennie a szolgáltatásokkal kapcsolatos következő összegek mindegyikét:

...

- c) a biztosítási árbevételből és a biztosítási szolgáltatási ráfordításokból kizárt befektetési komponensek (a díjvisszatérítésekkel kombinálva, kivéve, ha a díjvisszatérítéseket a 105. bekezdés a) pontjának i. alpontja szerint, az időszak cash flow-inak részeként teszik közzé).

...

B. függelék

Alkalmazási útmutató

...

Biztosítási pénzügyi bevételek vagy ráfordítások (87–92. bekezdés)

...

- B129. A 88–89. bekezdés előírja, hogy a gazdálkodó egység számviteli politikájában döntsön arról, hogy az időszakra vonatkozó biztosítási pénzügyi bevételeket vagy ráfordításokat megbontja-e az eredmény és az egyéb átfogó jövedelem között. A gazdálkodó egységnek a számviteli politikai választását a biztosítási szerződésportfóliókra kell alkalmaznia. A biztosítási szerződésportfólióra vonatkozó megfelelő számviteli politika értékelésekor a gazdálkodó egység – az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standard 13. bekezdését alkalmazva – minden egyes portfólió esetében figyelembe veszi a gazdálkodó egység által tartott eszközöket és azok elszámolási módját.

...

C. függelék

Hatálybalépés napja és áttérés

Hatálybalépés napja

...

- C2B. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a 91., 96., 103. és B129. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standard” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a C3. bekezdés a) pontjában.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IAS 2 Készletek

A 39. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 40H. bekezdéssel.

Közzététel

- ...
39. Egyes gazdálkodó egységek úgy sorolják be jellegük szerint a ráfordításokat az eredménykimutatás működési kategóriájába, hogy az a készletek időszaki ráfordításként megjelenített bekerülési értékétől különböző összegek bemutatását eredményezi. Ebben az esetben a gazdálkodó egység a ráfordításként megjelenített, a nyersanyagokra és egyéb fogyóeszközökre vonatkozó költségeket, a munkavállalói juttatásokat és az egyéb költségeket mutatja be, a készletek időszaki nettó változásának összegével együtt.

Hatálybalépés napja

- ...
- 40H. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a 39. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

IAS 7 Cash flow-k kimutatásai

A 6., 10., 12., 14., 16–18., 20., 31., 32., 35., 46. és 47. bekezdés módosul. A standard kiegészül a 33A., a 34A–34D. és a 64. bekezdéssel. A 33. és a 34. bekezdést el kell hagyni.

Fogalmak

6. A következő kifejezések a jelen standardban a következőkben meghatározott értelemben használatosak:

...

A befektetési tevékenységek a pénzeszköz-egyenértékesek közé nem tartozó tartós eszközök és befektetések vásárlását és értékesítését, valamint a 34A–34D. bekezdésben ismertetett kamatokban és osztalékokban való részesülést jelentik.

...

A cash flow-k kimutatásának prezentálása

10. A cash flow-k kimutatásának az adott időszakra vonatkozó cash flow-kat kell bemutatnia működési, befektetési és finanszírozási tevékenységek szerint csoportosítva. A cash flow-k kimutatásának elkészítésekor a gazdálkodó egységnek a jelen standardot kell alkalmaznia, és alkalmaznia kell az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 9–43. és 113–114. bekezdésében foglalt, a pénzügyi kimutatásokra vonatkozó általános követelményeket is.

...

12. Egyetlen ügylet különböző besorolású cash flow-kat is tartalmazhat.

Működési tevékenységek

...

14. A működési tevékenységből származó cash flow-k elsősorban a gazdálkodó egység fő árbevétel-termelő tevékenységéből származnak. Ezért általában azon ügyletek és egyéb események eredményeképpen jönnek létre, amelyeket az eredmény meghatározásában vesznek figyelembe. Működési tevékenységből származó cash flow-k például:

- a) áruértékesítésből és szolgáltatásnyújtásból származó pénzbevételek;
- b) jogdíjakból, díjakból, jutalékokból és egyéb árbevételből származó pénzbevételek;
- c) áruszállítóknak és szolgáltatásnyújtóknak történő pénzkifizetések;
- d) alkalmazottak számára és nevében történő pénzkifizetések;
- e) [törölve]
- f) nyereségadókkal kapcsolatos pénzkifizetések vagy visszatérítések, kivéve, ha azok kifejezetten finanszírozási és befektetési tevékenységhez kapcsolódnak;
- g) a forgatási vagy kereskedési célból kötött szerződésekből származó pénzbevételek és -kifizetések; és
- h) a 34B–34D. bekezdésben ismertetett osztalékokból származó pénzbevételek és kamatokból származó pénzbevételek és -kifizetések.

Néhány ügylet, mint például egy üzem értékesítése, olyan nyereséggel vagy veszteséggel járhat, amelyet az eredményben számolnak el. Az ilyen ügyletekből származó cash flow-k befektetési tevékenységekből származó cash flow-k. Ugyanakkor az IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések* standard 68A. bekezdése szerinti, bérbeadás céljára, majd értékesítésre tartott eszközök gyártása vagy beszerzése miatti pénzkifizetések működési tevékenységekből származó cash flow-k. Az eszközök bérbeadásából és azt követő

értékesítéséből származó pénzbevételek szintén működési tevékenységekből származó cash flow-nak minősülnek.

...

Befektetési tevékenységek

16. A befektetési tevékenységből származó cash flow-k elkülönített bemutatása fontos, mivel a cash flow-k ezen kategóriája mutatja meg azt, hogy milyen mértékben kapcsolódtak a kiadások jövőbeni jövedelem- és cash flow-termelést szolgáló erőforrások beszerzéséhez. Csak a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban megjelenített eszközt eredményező kiadások sorolhatók be befektetési tevékenységekként. Befektetési tevékenységekből származó cash flow-k például:

- a) pénzkifizetések ingatlanok, gépek és berendezések, immateriális eszközök, és egyéb tartós eszközök megszerzése érdekében. Az ilyen kifizetések közé tartoznak az aktivált fejlesztési költségekhez és a saját kivitelezésben készült ingatlanokhoz, gépekhez és berendezésekhez kapcsolódó kifizetések;
- b) pénzbevételek az ingatlanok, gépek és berendezések, immateriális eszközök és egyéb tartós eszközök eladásából;
- c) pénzkifizetések egyéb gazdálkodó egységek tőke- vagy hitelinstrumentumainak megszerzése érdekében, ideértve a társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő érdekeltségeket is (a pénzeszköz-egyenértékesnek tekintett vagy forgatási, vagy kereskedési célból tartott eszközökre vonatkozó kifizetések kivételével);
- d) pénzbevételek egyéb gazdálkodó egységek tőke- vagy hitelinstrumentumainak eladásából, ideértve a társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő érdekeltségeket is (a pénzeszköz-egyenértékesnek tekintett, vagy forgatási vagy kereskedési célból tartott eszközökre vonatkozó bevételek kivételével);
- e) egyéb feleknek nyújtott pénzelőlegek és -kölcsönök (a pénzügyi intézmények által nyújtott előlegek és kölcsönök kivételével);
- f) pénzbevételek egyéb feleknek nyújtott előlegek és kölcsönök visszafizetéséből (a pénzügyi intézmények által nyújtott előlegek és kölcsönök kivételével);
- g) futures szerződésekre, forward szerződésekre, opciós szerződésekre és swap szerződésekre vonatkozó pénzkifizetések, kivéve, ha a szerződéseket forgatási vagy kereskedési célból kötötték, vagy ha a pénzkifizetések finanszírozási tevékenységnek minősülnek;
- h) futures szerződésekből, forward szerződésekből, opciós szerződésekből és swap szerződésekből származó pénzbevételek, kivéve, ha a szerződéseket forgatási vagy kereskedési célból kötötték, vagy ha a pénzbevételek finanszírozási tevékenységnek minősülnek;
- i) a 34A–34D. bekezdésben ismertetett kamatokból és osztalékokból származó pénzbevételek.

Ha egy szerződést egy azonosítható pozíció fedezeti ügyleteként számolnak el, a szerződés cash flow-ít a fedezett pozíció cash flow-ival azonos módon sorolják be.

Finanszírozási tevékenységek

17. A finanszírozási tevékenységekből származó cash flow-k elkülönített bemutatása fontos, mert hasznos a gazdálkodó egységnek tőkét nyújtók által támasztott jövőbeni cash flow-igények előrejelzésében. Finanszírozási tevékenységekből származó cash flow-k például:

- a) részvények vagy egyéb tőkeinstrumentumok kibocsátásából származó pénzbevételek;
- b) tulajdonosoknak történt pénzkifizetések a gazdálkodó egység részvényeinek megszerzésére vagy visszavásárlására;
- c) adóslevelek, kölcsönök, kötelezvények, kötvények, jelzáloglevelek és egyéb rövid vagy hosszú lejáratú kölcsönök kibocsátásából származó pénzbevételek;
- d) kölcsönvett összegek visszafizetése;
- e) a lízingbevevő által a lízingre vonatkozóan fennálló kötelezettség csökkentésére befizetett pénzüsszeg;
- f) a 33A. bekezdésben ismertetett osztalékokból származó pénzkifizetések; és
- g) a 34A–34D. bekezdésben ismertetett kamatokból származó pénzkifizetések.

A működési tevékenységekből származó cash flow-k bemutatása

18. A gazdálkodó egységnek a működési tevékenységekből származó cash flow-kat az alábbi módszerek valamelyikének alkalmazásával kell bemutatnia:
- a) a direkt módszer, amellyel a bruttó pénzbevételek és a bruttó pénzkifizetések főbb kategóriáit mutatják be; vagy
 - b) az indirekt módszer, amellyel a működési eredményt módosítják a következő tételekkel:
 - i. a nem pénzjellegű ügyletek hatásai;
 - ii. a múltbeli vagy jövőbeni működési pénzbevételek vagy -kifizetések halasztásai vagy elhatárolásai;
 - iii. az eredménykimutatás működési kategóriájába sorolt olyan bevételek vagy ráfordítások, amelyek tekintetében a kapcsolódó cash flow-kat befektetési vagy finanszírozási tevékenységekből származó cash flow-ként sorolják be; és
 - iv. olyan működési tevékenységekből származó cash flow-k, amelyek tekintetében a kapcsolódó bevételeket vagy ráfordításokat nem az eredménykimutatás működési kategóriájába sorolják be.
- ...
20. Az indirekt módszerrel a működési tevékenységekből származó nettó cash flow-t a működési eredménynek az alábbiak hatásaival történő módosításával határozzák meg:
- a) az adott időszak alatt a készletekben, valamint a működési követelésekben és tartozásokban történt változások;
 - b) a működési kategóriába sorolt nem pénzjellegű tételek, mint például az értécsökkenés, a céltartalékok és a nem realizált árfolyamnyereségek és -veszteségek;
 - c) az eredménykimutatás működési kategóriájába besorolt olyan bevételek vagy ráfordítások, amelyek tekintetében a készpénzhatások befektetési vagy finanszírozási cash flow-k; és
 - d) olyan működési cash flow-k, például nyereségadó (a 35. bekezdésnek megfelelően), amelyek tekintetében a kapcsolódó bevételeket vagy ráfordításokat nem az eredménykimutatás működési kategóriájába sorolják be.

Alternatív megoldásként a működési tevékenységekből származó nettó cash flow az indirekt módszer alapján az eredménykimutatás működési kategóriájába besorolt árbevétel- és ráfordításértékek, az adott időszak alatt a készletekben, illetve a működési követelésekben és tartozásokban történt változások, valamint bármely egyéb olyan működési cash flow bemutatásával is meghatározható, amelyek tekintetében a kapcsolódó bevételeket vagy ráfordításokat nem az eredménykimutatás működési kategóriájába sorolják be.

...

Kamat és osztalékok

31. A kapott és fizetett kamatból és osztalékokból származó cash flow-kat elkülönülten kell közzétenni. Mindegyiket időszakra időszakra következetes módon kell besorolni a 32., a 33A. és a 34A–34D. bekezdések alkalmazásával.
32. Az egy bizonyos időszak alatt fizetett kamat teljes összege szerepel a cash flow-k kimutatásában, akár ráfordításként jelenítették meg az eredményben, akár aktiválták az IAS 23 *Hitelfelvételi költségek* standardnak megfelelően.
33. [Törölve]
- 33A. A gazdálkodó egységnek a fizetett osztalékokat finanszírozási tevékenységekből származó cash flow-ként kell besorolnia.
34. [Törölve]
- 34A. A 34B. bekezdésben említettektől eltérő gazdálkodó egységnek a következőképpen kell besorolnia az egyes tételeket:
- a) a fizetett kamatokat (a 32. bekezdésben leírtak szerint) finanszírozási tevékenységekből származó cash flow-ként;
 - b) a kapott kamatokat és osztalékokat befektetési tevékenységekből származó cash flow-ként.

- 34B. Annak a gazdálkodó egységnek, amely fő üzleti tevékenységként eszközökbe fektet be vagy ügyfeleknek finanszírozást nyújt (az IFRS 18 standard B30–B41. bekezdésének alkalmazásával meghatározva), az alapján kell meghatároznia, hogy hova sorolja be a kapott osztalékokat, a kapott kamatokat és a fizetett kamatokat a cash flow-k kimutatásában, hogy miként sorolja be – az IFRS 18 standardot alkalmazva – az osztalékbevételeket, a kamatbevételeket és a kamatráfordításokat az eredménykimutatásban. A gazdálkodó egységnek az említett egyes cash flow-fajták teljes összegét egyetlen kategóriába kell besorolnia a cash flow-k kimutatásában (azaz működési, befektetési vagy finanszírozási tevékenységként).
- 34C. A 34B. bekezdés alkalmazásakor, ha a gazdálkodó egység az osztalékbevételek, a kamatbevételek és a kamatráfordítások teljes összegét az eredménykimutatás egyetlen kategóriájába sorolja be, a gazdálkodó egységnek a kapott osztalékok, a kapott kamatok és a fizetett kamatok összegét a kapcsolódó tevékenységből származó cash flow-k közé kell sorolnia a cash flow-k kimutatásában. Például, ha a gazdálkodó egység az összes kamatráfordítását az eredménykimutatás finanszírozási kategóriájába sorolja be, a gazdálkodó egység az összes fizetett kamatot finanszírozási tevékenységekből származó cash flow-ként sorolná be.
- 34D. Az IFRS 18 standard alkalmazásakor előfordulhat, hogy a gazdálkodó egységnek az osztalékbevételeket, kamatbevételeket és kamatráfordításokat az eredménykimutatás több kategóriájába kell besorolnia. Ilyen esetben a gazdálkodó egységnek a 34B. bekezdés alkalmazásakor számviteli politikai döntést kell hoznia, és a kapcsolódó cash flow-kat a cash flow-k kimutatásában a kapcsolódó tevékenységek egyikébe kell besorolnia. Például, ha a gazdálkodó egység a kamatráfordításokat az eredménykimutatás működési kategóriájába és finanszírozási kategóriájába sorolja be, a gazdálkodó egység a számviteli politikájának megfelelően minden fizetett kamatot működési tevékenységekből származó cash flow-ként vagy finanszírozási tevékenységekből származó cash flow-ként sorolna be.

Nyereségadók

35. A nyereségadókból származó cash flow-kat elkülönítetten kell bemutatni, és működési tevékenységekből származó cash flow-ként kell besorolni, kivéve, ha kifejezetten a finanszírozási és befektetési tevékenységekhez kapcsolódóként azonosíthatók.

...

A pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek komponensei

46. A világ különböző részein előforduló pénzgazdálkodási gyakorlatok és banki megállapodások sokféleségének figyelembevételével és az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardnak való megfelelés érdekében a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie az általa a pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek komponenseinek meghatározására alkalmazott politikát.
47. A pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek komponenseinek meghatározására alkalmazott politika megváltoztatásának hatását, például a korábban a gazdálkodó egység befektetési portfóliójának részeként kezelt pénzügyi instrumentumok besorolásának megváltoztatását, az IAS 8 standarddal összhangban be kell mutatni.

...

Hatálybalépés napja

64. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 6., 10., 12., 14., 16–18., 20., 31., 32., 35., 46. és 47. bekezdést, hozzáadta a 33A. és 34A–34D. bekezdést, és törölte a 33. és 34. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az IAS 7 standard címéhez fűzött lábjegyzet módosul.
--

* 2007 szeptemberében az IASB az IAS 7 standard címét – az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standard 2007-es felülvizsgálata eredményeként – „Cash flow kimutatások”-ról a „Cash flow-k kimutatása” címre módosította. 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák

Az IAS 8 standard címe módosul.

IAS 8 Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja

Az 1., 3., 5., 11. és 32. bekezdés módosul, a 2. bekezdés pedig törlésre kerül. A standard kiegészül a 3A., 6A–6J., 6K–6L., 6M–6N., 27A–27I. és 31A–31I. bekezdéssel és a kapcsolódó címmel vagy alcímmel, valamint az 54J. bekezdéssel. A standard továbbá a 28. bekezdés előtt kiegészül egy alcímmel. A 28. bekezdés nem módosult, csak az eligazodás megkönnyítése érdekében szerepel.

Cél

1. A jelen standard célja a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai relevanciájának és megbízhatóságának, valamint a pénzügyi kimutatásoknak a különböző időszakokra vonatkozó, és a más gazdálkodó egységek által készített pénzügyi kimutatásokkal való összehasonlíthatóságának növelése a pénzügyi kimutatások elkészítési alapjának előírásával, amely a következőket foglalja magában:
 - a) általános kérdések;
 - b) a számviteli politikák kiválasztására, megváltoztatására és közzétételére vonatkozó kritériumok; és
 - c) a számviteli politikákban és a számviteli becslésekben bekövetkező változások, valamint a hibák javítása számviteli kezelésének és közzétételének meghatározása.
2. [Törölve]

Hatókör

3. A jelen standardot kell alkalmazni a pénzügyi kimutatások elkészítési alapjának meghatározására, beleértve a számviteli politikák kiválasztására és alkalmazására, valamint a számviteli politikákban bekövetkező változásoknak, a számviteli becslésekben bekövetkező változásoknak, továbbá a korábbi időszaki hibák javításának az elszámolására.
- 3A. Az IAS 34 *Évközi pénzügyi beszámolás* standard meghatározza a tömörített évközi pénzügyi kimutatások bemutatására és közzétételére vonatkozó követelményeket. A jelen standard 6A–6N. bekezdése szintén alkalmazandó az ilyen évközi pénzügyi kimutatásokra.
- ...

Fogalmak

5. A következő kifejezések a jelen standardban a következőkben meghatározott értelemben használatosak:
 - a) a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokat;
- ...
- Az *IFRS számviteli standardok* a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kiadott számviteli standardok.² Magukban foglalják:

- b) a nemzetközi számviteli standardokat;
- c) a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC) által kidolgozott értelmezéseket; és
- d) az Értelmezési Állandó Bizottság (SIC) által kidolgozott értelmezéseket.

Az IFRS számviteli standardokat korábban nemzetközi pénzügyi beszámolási standardoknak, IFRS-nek, IFRS-eknek és IFRS standardoknak hívták.

A *lényeges információk* fogalmát az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard A. függeléke határozza meg. A lényegesség ebben a standardban azonos értelemben használatos.

...

Elkészítési alap – általános kérdések

Valós bemutatás és az IFRS számviteli standardoknak való megfelelés

- 6A. A pénzügyi kimutatásoknak valósan kell bemutatniuk a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetét, pénzügyi teljesítményét és cash flow-it. A valós bemutatás megköveteli az ügyletek, más események és feltételek hatásainak valósághű, az eszközöknek, kötelezettségeknek, bevételeknek és ráfordításoknak a *Pénzügyi beszámolás fogalmi keretelvei (Fogalmi keretelvek)* szerinti fogalmaival és megjelenítési kritériumaival összhangban történő bemutatását. Az IFRS-ek alkalmazása, szükség szerint a további közzétételekkel együtt, vélelmezhetően a valós bemutatást megvalósító pénzügyi kimutatásokat eredményez.
- 6B. Az IFRS számviteli standardokkal összhangban lévő pénzügyi kimutatásokat készítő gazdálkodó egységnek erre a megfelelésre vonatkozóan kifejezett és korlátozás nélküli kijelentést kell tennie a megjegyzésekben. A gazdálkodó egység csak akkor nevezheti a pénzügyi kimutatásokat az IFRS számviteli standardokkal összhangban lévőnek, ha azok az IFRS számviteli standardok valamennyi előírásával összhangban vannak.
- 6C. A vonatkozó IFRS-eknek való megfeleléssel a gazdálkodó egység lényegileg minden esetben megvalósítja a valós bemutatást. A valós bemutatás megköveteli továbbá, hogy a gazdálkodó egység:
 - a) a jelen standarddal összhangban válassza ki és alkalmazza számviteli politikáit. A jelen standard meghatározza azon követendő irányelvek hierarchiáját, amelyeket a vezetésnek mérlegelnie kell olyan esetekben, amikor nincs az adott tételre konkrétan vonatkozó IFRS;
 - b) az információkat – beleértve a számviteli politikákat – releváns, megbízható, összehasonlítható és érthető módon mutassa be;
 - c) további közzétételeket is szerepeltessen olyan esetekben, amikor az IFRS-ek konkrét előírásainak való megfelelés nem elegendő ahhoz, hogy a felhasználók megértsék bizonyos ügyleteknek, más eseményeknek és feltételeknek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére és pénzügyi teljesítményére gyakorolt hatását.
- 6D. A gazdálkodó egység a nem megfelelő számviteli politikákat sem az alkalmazott számviteli politikák közzétételével, sem megjegyzésekkel vagy magyarázó anyagokkal nem teheti helyessé.
- 6E. Azon rendkívül ritka esetekben, amikor a vezetés arra a következtetésre jut, hogy egy adott IFRS standard előírásainak való megfelelés annyira félrevezető lenne, hogy az a pénzügyi kimutatások *Fogalmi keretelvekben* meghatározott céljával ellentétben lenne, a gazdálkodó egységnek el kell térnie az adott előírástól a 6F. bekezdésben meghatározott módon, amennyiben a vonatkozó szabályozói környezet előírja, vagy nem tiltja az ilyen eltérést.
- 6F. Azon esetekben, amikor a gazdálkodó egység a 6E. bekezdés alapján eltér egy adott IFRS előírásaitól, közzé kell tennie:
 - a) hogy a vezetés arra a következtetésre jutott, hogy a pénzügyi kimutatások valósan mutatják be a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetét, pénzügyi teljesítményét és cash flow-it;
 - b) hogy a gazdálkodó egység megfelelt a vonatkozó IFRS-eknek, azzal a kivétellel, hogy a valós bemutatás biztosítása érdekében egy konkrét előírástól eltért;

- c) azon IFRS címét, amelytől a gazdálkodó egység eltért; az eltérés jellegét, bemutatva, hogy az adott IFRS milyen eljárást írt volna elő; annak indoklását, hogy ez az eljárás miért lenne annyira félrevezető az adott körülmények között, hogy a pénzügyi kimutatások *Fogalmi keretelvekben* meghatározott céljával ellentétben állna; továbbá az alkalmazott eljárást; és
 - d) minden bemutatott időszakra vonatkozóan az eltérés pénzügyi hatását a pénzügyi kimutatások minden olyan tételére, amelyeket az előírásnak való megfelelés alapján bemutattak volna.
- 6G. Ha a gazdálkodó egység eltért valamely IFRS előírásaitól egy előző időszakban, és ez az eltérés hatással van a tárgyidőszakban megjelenített összegekre is, a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a 6F. bekezdés c)–d) pontjában meghatározottakat.
- 6H. A 6G. bekezdés például akkor alkalmazandó, amikor a gazdálkodó egység egy előző időszakban egyes eszközök vagy kötelezettségek értékelésekor tért el valamely IFRS előírásaitól, és ez az eltérés hatással van a tárgyidőszaki pénzügyi kimutatásokban megjelenített, az eszközökben és kötelezettségekben bekövetkezett változások értékelésére is.
- 6I. Azon rendkívül ritka esetekben, amikor a vezetés arra a következtetésre jut, hogy valamely IFRS előírásainak való megfelelés annyira félrevezető lenne, hogy az ellentétben állna a pénzügyi kimutatások *Fogalmi keretelvekben* meghatározott céljával, de a vonatkozó szabályozói környezet tiltja az előírástól való eltérést, a gazdálkodó egységnek a lehetséges legnagyobb mértékig csökkentenie kell a megfelelésből származó vélelmezett félrevezető szempontokat azáltal, hogy közlésezi:
- a) a kérdéses IFRS címét, az előírás jellegét, és annak okait, hogy a vezetés miért jutott arra a következtetésre, hogy az előírás betartása az adott körülmények között annyira félrevezető, hogy az ellentétes a pénzügyi kimutatások *Fogalmi keretelvekben* meghatározott céljával; és
 - b) minden bemutatott időszakban a pénzügyi kimutatások minden egyes tételére vonatkozó azon korrekciókat, amelyek a vezetés megítélése szerint szükségesek lennének a valós bemutatás biztosításához.
- 6J. A 6E–6I. bekezdés szempontjából egy adott információ akkor áll ellentétben a pénzügyi kimutatások céljával, amikor nem hűen tükrözi azon ügyleteket, más eseményeket és feltételeket, amelyeket látszólag tükröz, vagy észszerű várakozások szerint tükröznie kellene, és emiatt valószínűsíthető, hogy befolyásolná a pénzügyi kimutatások felhasználói által hozott gazdasági döntéseket. Annak megítélésekor, hogy egy adott IFRS valamely konkrét előírásának való megfelelés olyan mértékben lenne félrevezető, hogy az ellentétben állna a pénzügyi kimutatások *Fogalmi keretelvekben* meghatározott céljával, a vezetés az alábbiakat mérlegeli:
- a) a pénzügyi kimutatások célja miért nem teljesül az adott körülmények között; és
 - b) a gazdálkodó egység körülményei mennyiben térnek el más, az előírásnak megfelelő gazdálkodó egységek körülményeitől. Amennyiben más gazdálkodó egységek hasonló körülmények között megfelelnek az előírásnak, akkor a megcáfolható feltételezés az, hogy a gazdálkodó egység megfelelése az adott előírásnak nem lenne annyira félrevezető, hogy az a pénzügyi kimutatások *Fogalmi keretelvekben* megállapított céljával ellentétben állna.

A vállalkozás folytatása

- 6K. A pénzügyi kimutatások elkészítése során a vezetésnek meg kell ítélnie a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására vonatkozó képességét. A gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásait a vállalkozás folytatását feltételezve kell elkészítenie, kivéve, ha a vezetésnek szándékában áll megszüntetni a gazdálkodó egységet vagy beszüntetni az üzletszerű tevékenységet, vagy amikor nem áll előtte ezen kívül más reális lehetőség. Ha a vezetésnek a mérlegelés során olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatos lényeges bizonytalanságokról van tudomása, amelyek jelentős kétséget támasztanak a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására vonatkozó képességével kapcsolatban, a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie ezeket a bizonytalanságokat. Amennyiben a gazdálkodó egység a pénzügyi kimutatásokat nem a vállalkozás folytatását feltételezve készíti, közzé kell tennie ezt a tényt, azzal az alappal együtt, amelyen a pénzügyi kimutatásokat készítette, valamint annak okával együtt, ami miatt a gazdálkodó egység nem minősül folytatható vállalkozásnak.
- 6L. Annak megítélésekor, hogy helyénvaló-e a vállalkozás folytatásának feltételezése, a vezetés számba veszi az összes rendelkezésre álló, jövőre vonatkozó információt, amely legalább a beszámolási időszak végétől számított tizenkét hónapos időtartam kell, hogy legyen, de nem korlátozódik arra. A mérlegelés mértéke minden esetben a körülmények függvénye. Abban az esetben, ha egy gazdálkodó egység nyereséges működési múlttal rendelkezik,

és megfelelő hozzáférése van pénzügyi forrásokhoz, a gazdálkodó egység részletesebb elemzés nélkül eljuthat arra a következtetésre, hogy a vállalkozás folytatásának feltételezése helytálló. Egyéb esetekben a vezetésnek szükséges lehet mérlegelni a jelenlegi és a várható nyereségességgel kapcsolatos tényezők széles skáláját, az adósság-visszafizetési ütemezéseket és a potenciális, helyettesítő pénzügyi forrásokat ahhoz, hogy meggyőződhessen arról, hogy a vállalkozás folytatásának feltételezése helytálló.

Eredményszemléletű számvitel

- 6M. A gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásait – a cash flow-ra vonatkozó információk kivételével – az eredményszemléletű számvitel alapján kell elkészítenie.
- 6N. Az eredményszemléletű számvitel alkalmazásakor a gazdálkodó egység akkor jeleníti meg az egyes tételeket eszközként, kötelezettséggként, saját tőkeként, bevételként és ráfordításként (a pénzügyi kimutatások elemeiként), ha azok megfelelnek a *Fogalmi keretelvekben* az adott elemekre meghatározott definícióknak és megjelenítési kritériumoknak.

Számviteli politikák

A számviteli politikák kiválasztása és alkalmazása

- ...
11. A 10. bekezdésben leírt megítélés során a vezetésnek az alábbi forrásokat kell használnia, és azok alkalmazhatóságát kell mérlegelnie, csökkenő fontossági sorrendben:

- ...
- b) az eszközöknek, kötelezettségeknek, bevételeknek és ráfordításoknak a *Fogalmi keretelvek* szerinti fogalmai, megjelenítési kritériumai és értékelési módszerei.
- ...

Közzététel

A számviteli politikák kiválasztásának és alkalmazásának közzététele

- 27A. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie lényeges számviteli politikai információit (lásd az 5. bekezdést). A számviteli politikai információ akkor lényeges, ha a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban szereplő egyéb információkkal együtt mérlegelve észszerűen várható, hogy befolyásolja az általános célú pénzügyi kimutatások elsődleges felhasználóinak azon döntéseit, amelyeket az említett pénzügyi kimutatások alapján hoznak.
- 27B. Azok a számviteli politikai információk, amelyek nem lényeges ügyletekre, eseményekre vagy feltételekre vonatkoznak, nem lényegesek, és nem kell őket közzétenni. A számviteli politikai információk azonban lényegesek lehetnek a kapcsolódó ügyletek, egyéb események vagy feltételek jellege miatt, még akkor is, ha az összegek nem lényegesek. Önmagában azonban nem minden, lényeges ügyletre, eseményre vagy feltételre vonatkozó számviteli politikai információ minősül lényegesnek.
- 27C. A számviteli politikai információ lényegesnek minősül, ha egy adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai felhasználóinak szükségük lenne rá a pénzügyi kimutatásokban szereplő egyéb lényeges információk megértéséhez. Például a gazdálkodó egység valószínűsíthetően lényegesnek fogja minősíteni a számviteli politikai információt a pénzügyi kimutatásaiban, ha az az információ lényeges ügyletekre, eseményekre vagy feltételekre vonatkozik és:
- a) a gazdálkodó egység megváltoztatta számviteli politikáját a beszámolási időszak alatt, és ez a változás lényeges változást eredményezett a pénzügyi kimutatásokban szereplő információkban;
- b) a gazdálkodó egység a számviteli politikát az IFRS-ek által megengedett egy vagy több lehetőség közül választotta ki – ilyen helyzet például akkor merülhet fel, ha a gazdálkodó egység a befektetési célú ingatlan értékét nem valós értéken hanem eredeti bekerülési értéken határozza meg;

- c) a számviteli politikát – konkrétan alkalmazandó IFRS hiányában – a jelen standarddal összhangban dolgozták ki;
 - d) a számviteli politika olyan területre vonatkozik, amelyre vonatkozóan a gazdálkodó egységnek a számviteli politika alkalmazása során jelentős megítéléseket vagy feltételezéseket kell hoznia, és a gazdálkodó egység ezeket a megítéléseket vagy feltételezéseket a 27G. és a 31A. bekezdéssel összhangban közzéteszi; vagy
 - e) a vonatkozó számviteli előírások összetettek, és a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak felhasználói egyébként nem értenék ezeket a lényeges ügyleteket, eseményeket vagy feltételeket – ilyen helyzet akkor merülhetne fel, ha a gazdálkodó egység egynél több IFRS-t alkalmaz a lényeges ügyletek egy csoportjára.
- 27D. Az a számviteli politikai információ, amely arra összpontosít, hogy a gazdálkodó egység hogyan alkalmazta az IFRS-ekben szereplő előírásokat a saját körülményeire, a gazdálkodó egységre jellemző olyan információt szolgáltat, amely hasznosabb a pénzügyi kimutatások felhasználói számára, mint a standardizált információk vagy azok az információk, amelyek csak megismétlik vagy összefoglalják az IFRS-ek előírásait.
- 27E. Ha a gazdálkodó egység nem lényeges számviteli politikai információt tesz közzé, az ilyen információ nem fedheti el a lényeges számviteli politikai információt.
- 27F. A gazdálkodó egység arra vonatkozó következtetése, hogy a számviteli politikai információ nem lényeges, nem érinti a más IFRS-ekben meghatározott kapcsolódó közzétételi követelményeket.
- 27G. A gazdálkodó egységnek a lényeges számviteli politikai információi vagy az egyéb megjegyzések mellett közzé kell tennie a számviteli politika alkalmazásakor a vezetés azon megítéléseit – a becsléseket tartalmazók kivételével (lásd a 31A. bekezdést) –, amelyek a legjelentősebb hatással voltak a pénzügyi kimutatásokban megjelenített összegekre.**
- 27H. A gazdálkodó egység számviteli politikáinak alkalmazásakor a vezetés számos megfontolást tesz a becsléseket tartalmazókon kívül, amelyek jelentős hatással lehetnek a pénzügyi kimutatásokban megjelenített összegekre. Például a vezetés megfontolást tesz annak meghatározásában:
- a) hogy a pénzügyi eszközök és – a lízingbeadók esetében – a lízingbe adott eszközök tulajdonlásával járó lényegében összes jelentős kockázat és haszon mikor kerül átadásra más gazdálkodó egységeknek;
 - b) hogy lényegét tekintve egy meghatározott áruértékesítés finanszírozási megállapodás-e, és mint ilyen, nem keletkeztet árbevételt; és
 - c) hogy a pénzügyi eszköz szerződéses feltételei meghatározott időpontokban olyan cash flow-kat eredményeznek-e, amelyek kizárólag a tőke és a fennálló tőkeösszeg utáni kamatfizetések.
- 27I. A 27G. bekezdéssel összhangban megadott közzétételek közül néhányat más IFRS-ek írnak elő. Például az IFRS 12 *Más gazdálkodó egységekben lévő érdekeltségek közzététele* standard előírja a gazdálkodó egység számára, hogy közzétegye azokat a megfontolásokat, amelyeket annak meghatározása során hozott, hogy ellenőrzést gyakorol-e egy másik gazdálkodó egység felett. Az IAS 40 *Befektetési célú ingatlan* standard előírja a gazdálkodó egység által meghatározott azon kritériumok közzétételét, amelyek alapján a gazdálkodó egység a befektetési célú ingatlanokat megkülönbözteti a saját használatú, valamint a szokásos üzletmenet során történő értékesítésre tartott ingatlanoktól, amikor az adott ingatlan besorolása nehéz.

A számviteli politikák változásainak közzététele

28. Amikor egy IFRS kezdeti alkalmazása hatással van a tárgyidőszakra vagy bármely korábbi időszakra, vagy hatással kellene rá lennie, de a módosítás összegét kivitelezhetetlen meghatározni, vagy hatással lehet a jövőbeni időszakokra, akkor a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie:

...

A becslési bizonytalanságok forrásainak közzététele

- 31A. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie azon jövőre vonatkozó feltételezéseire, és a beszámolási időszak végén fennálló becslési bizonytalanságok azon egyéb fő forrásaira vonatkozó információkat, amelyek esetében jelentős a kockázata annak, hogy lényeges módosítást idéznek elő az eszközök és kötelezettségek

könyv szerint értékében a következő pénzügyi év során. Ezen eszközökre és kötelezettségekre vonatkozóan a megjegyzésekben az alábbi részleteket kell szerepeltetni:

a) a jellegüket; és

b) a könyv szerinti értéküket a beszámolási időszak végén.

- 31B. Egyes eszközök és kötelezettségek könyv szerinti értékének meghatározása azt igényli, hogy megbecsüljék egyes bizonytalan jövőbeni események adott eszközökre és kötelezettségekre vonatkozó hatását a beszámolási időszak végén. Például, közelmúltbeli megfigyelt piaci árak hiányában, jövőre irányuló becslések szükségesek az ingatlanok, gépek és berendezések csoportjai megtérülő értékének, a készletek műszaki avulása hatásának, a folyamatban lévő peres ügyek jövőbeni eredményétől függő céltartalékoknak és a hosszú távú munkavállalói juttatási kötelezettségeknek, például a nyugdíjkötelmeknek az értékeléséhez. E becslések olyan feltételezéseket foglalnak magukba, mint például a cash flow-k vagy diszkontráták kockázati korrekciója, a fizetések jövőbeni változásai, valamint a jövőbeni árváltozások, amelyek hatással vannak az egyéb költségekre.
- 31C. A 31A. bekezdés alapján közzétett feltételezések és egyéb becslési bizonytalansági források olyan becslésekre vonatkoznak, amelyek a vezetés legnehezebb, legszubjektívebb vagy legösszetettebb megfontolásait igénylik. Ahogy a bizonytalanságok jövőbeli megoldására hatással lévő változók és feltételezések száma növekszik, az erre vonatkozó megfontolások egyre szubjektívebbek és összetettebbek lesznek, és ennek megfelelően általában növekszik az eszközök és kötelezettségek könyv szerinti értékének járulékos lényeges módosítására való esély.
- 31D. A 31A. bekezdésben előírt közzététel nem kötelező olyan eszközökre és kötelezettségekre vonatkozóan, amelyeknél jelentős a kockázata annak, hogy könyv szerinti értékük a következő pénzügyi év során lényegesen megváltozzon, amennyiben azokat a beszámolási időszak végén az azonos eszköz vagy kötelezettség aktív piacán jegyzett áron alapuló valós értéken értékelik. Az ilyen valós értékek lényegesen megváltozhatnak a következő pénzügyi év során, de ezek a változások nem a beszámolási időszak végén fennálló feltételezések vagy más becslési bizonytalansági források miatt következhetnek be.
- 31E. A gazdálkodó egységnek a 31A. bekezdésben előírt közzétételeket olyan módon kell biztosítani, amely segíti a pénzügyi kimutatások felhasználóit abban, hogy megértsék, hogy a vezetés milyen megfontolásokat tesz a jövőre és az egyéb becslési bizonytalansági forrásokra vonatkozóan. A közzétett információk jellege és mértéke az adott feltételezés jellegétől és más körülményektől függően változik. Példák a gazdálkodó egységek általi egyes közzétételi típusokra:
- a) a feltételezés, és az egyéb becslési bizonytalanság jellege;
 - b) a könyv szerinti érték érzékenysége a számítások alapjául szolgáló módszerekre, feltételezésekre és becslésekre, beleértve az érzékenységi okait is;
 - c) az adott bizonytalanság várható megoldódása, valamint a következő pénzügyi évben észszerűen lehetséges kimenetek, az érintett eszközök és kötelezettségek könyv szerinti értékére nézve; és
 - d) a múltbeli feltételezések módosításának bemutatása az adott eszközökre és kötelezettségekre vonatkozóan, amennyiben a bizonytalanság továbbra is fennáll.
- 31F. A jelen standard értelmében a gazdálkodó egységnek a 31A. bekezdésben előírt közzétételekben nem szükséges költségvetési információkat vagy előrejelzéseket megadnia.
- 31G. Néha kivitelezhetetlen a beszámolási időszak végén valamely feltételezés vagy egyéb becslési bizonytalansági forrás lehetséges hatásai mértékének közzététele. Ilyen esetekben a gazdálkodó egység azt teszi közzé, hogy meglévő ismeretei alapján észszerűen lehetséges, hogy a feltételezésektől eltérő, a következő pénzügyi évben bekövetkező kimenetek miatt szükséges lehet lényeges módosítást végrehajtani az érintett eszköz vagy kötelezettség könyv szerinti értékében. A gazdálkodó egység minden esetben közzéteszi az adott feltételezéssel érintett konkrét eszköz vagy kötelezettség (illetve eszközök vagy kötelezettségek csoportja) jellegét és könyv szerinti értékét.
- 31H. A 27G. bekezdésben előírt, a vezetés egyes, a gazdálkodó egység számviteli politikáinak alkalmazása során tett megfontolásaira vonatkozó közzétételek nincsenek kapcsolatban a 31A. bekezdésben meghatározott, a becslési bizonytalanságok forrásaira vonatkozó közzétételekkel.
- 31I. A 31A. bekezdés alapján közzétételi kötelezettség alá eső egyes feltételezések közzétételét más IFRS-ek is előírják. Például az IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések* standard bizonyos esetekre előírja a céltartalékok egyes csoportjaira hatással lévő jövőbeni eseményekre vonatkozó főbb feltételezések közzétételét. Az IFRS 13 *Valós értéken történő értékelés* standard előírja a gazdálkodó egység által a valós értéken

nyilvántartott eszközök és kötelezettségek valós értékének értékelésekor alkalmazott jelentős feltételezések közzétételét (ideértve az értékelési technikát (technikákat) és az inputokat is).

Számviteli becslések

32. Előfordulhat, hogy a számviteli politika olyan módszert ír elő a pénzügyi kimutatások tételeinek értékelésére, amely értékelési bizonytalanságot hordoz magában, aminek következtében az ilyen tételeket nem közvetlenül megfigyelhető, hanem becsült monetáris összegben kell értékelni. Ebben az esetben a számviteli politika által meghatározott cél elérése érdekében a gazdálkodó egység számviteli becslést dolgoz ki. A számviteli becslések kidolgozása együtt jár a legfrissebb megbízható, rendelkezésre álló információkon alapuló megítélések vagy feltételezések alkalmazásával. Példák a számviteli becslésekre:

...

- c) eszköz vagy kötelezettség valós értéke az IFRS 13 standard alkalmazásával;

...

- e) céltartalék képzése garanciális kötelezettségekre az IAS 37 standard alkalmazásával.

...

Hatálybalépés napja és áttérés

...

- 54J. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította az 1., 3., 5., 11. és 32. bekezdést, valamint hozzáadta a 3A., 6A–6N., 27A–27I. és 31A–31I. bekezdést és a kapcsolódó címeket és alcímeket, alcímmel egészítette ki a 28. bekezdést, és törölte a 2. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az IFRS számviteli standardok 5. bekezdésben szereplő fogalommeghatározásához tartozó lábjegyzetet el kell hagyni.

Az 54H. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és a „lényegesség” fogalmának IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő meghatározását átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 10 A beszámolási időszak utáni események

A 13. és a 16. bekezdés módosul, és a standard a 23D. bekezdéssel bővül.

Megjelenítés és értékelés

...

Osztalék

...

13. Ha az osztalékot a beszámolási időszakot követően, de a pénzügyi kimutatások közzétételre történő jóváhagyása előtt állapították meg, az osztalékot nem jelenítik meg kötelezettségként a beszámolási időszak végén, mivel abban az időpontban kötelem nem létezik. Az ilyen osztalékot a megjegyzésekben teszik közzé az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standarddal összhangban.

A vállalkozás folytatása

...

16. Az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standard közzétételi kötelezettséget ír elő, ha:
- a) a pénzügyi kimutatások nem a vállalkozás folytatásának feltételezése alapján készültek; vagy
 - b) a vezetésnek olyan eseményekkel vagy feltételekkel kapcsolatos lényeges bizonytalanságokról van tudomása, amelyek jelentős kétséget támaszthatnak a gazdálkodó egységnek a vállalkozás folytatására vonatkozó képességével kapcsolatban. A közzétételt igénylő események vagy körülmények a beszámolási időszak után is felmerülhetnek.

...

Hatálybalépés napja

...

- 23D. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 13. és a 16. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A „lényegesség fogalmának az IAS 1 standard 7. bekezdésében” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 23C. bekezdésben.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és a „lényegesség” fogalmának IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő meghatározását átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 12 Nyereségadók

Módosul a 62A. és 77. bekezdés (és az ezekhez tartozó alcím), a 78. bekezdés (és az ehhez tartozó alcím) és a 81. bekezdés. A standard kiegészül a 98N. bekezdéssel.

A tényleges és a halasztott adó megjelenítése

...

Az eredményen kívül megjelenített tételek

...

62A. A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok megkövetelik vagy lehetővé teszik bizonyos tételeknek közvetlenül a saját tőke javára vagy terhére való elszámolását. Ilyen tételek például:

- a) a felhalmozott eredmény nyitóegyenlegének módosítása egy számviteli politika változásának visszamenőleges alkalmazása vagy egy hiba javítása miatt (lásd az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardot); és
- b) egy összetett pénzügyi instrumentum tőkekomponensének kezdeti megjelenítésekor keletkező összeg (lásd a 23. bekezdést).

...

Bemutató

...

Adóráfordítás

Az eredményben megjelenített tételekhez kapcsolódó adóráfordítás (-bevétel)

77. A folytatódó tevékenységekből származó eredményben megjelenített tételekhez kapcsolódó adóráfordítást (-bevételt) az eredménykimutatás nyereségadó kategóriájában kell bemutatni.

...

Nyereségadókból származó, devizában denominált eszközök és kötelezettségek árfolyam-különbözetei

78. Ha a nyereségadókból származó, devizában denominált eszközök és kötelezettségek árfolyam-különbözeteit az IAS 21 standardnak megfelelően az eredményben jelenítik meg, ezeket a különbségeket az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 67. bekezdésében foglalt követelmények alkalmazásával kell besorolni.

Közzététel

...

81. A következőket szintén elkülönítve kell közzétenni:

...

- ab) az egyéb átfogó jövedelem egyes komponenseihez kapcsolódó nyereségadó összege (lásd a 62. bekezdést és az IFRS 18 standard 93. bekezdését);

...

- h) **megszűnt tevékenységek tekintetében a következőkre vonatkozó adóráfordítást:**
- i. **a megszüntetésen képződött nyereség vagy veszteség; és**
 - ii. **a megszünt tevékenységek adott időszaki eredménye, minden egyes korábban bemutatott időszakra vonatkozó összehasonlíto összeggel együtt;**

...

Hatálybalépés napja

...

98N. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 62A. és 77. bekezdést (és az ezekhez tartozó alcímet), a 78. bekezdést (és az ehhez tartozó alcímet) és a 81. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 92. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

* 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvette az IFRS 18 standardba.

A 98B. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

* Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvette az IFRS 18 standardba.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 98H. bekezdésben.

* Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések*

Az 51. bekezdés módosul. A standard kiegészül a 81O. bekezdéssel.

Értékelés a megjelenítés után

...

Értékcsökkenés

...

Értékcsökkenthető összeg és az értékcsökkenési időszak

...

51. Az eszköz maradványértékét és hasznos élettartamát legalább minden egyes pénzügyi év végén felül kell vizsgálni, és ha a várakozások a korábbi becslésektől eltérnek, a változás(oka)t az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standarddal összhangban számviteli becslés-változásként kell elszámolni.

...

Hatálybalépés napja

...

- 81O. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította az 51. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 81B. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvette az IFRS 18 standardba.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 81G. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IAS 19 *Munkavállalói juttatások*

Módosul a 25., a 134., a 158. és a 171. bekezdés. A standard kiegészül a 180. bekezdéssel.
--

Rövid távú munkavállalói juttatások

...

Közzététel

25. Bár jelen standard a rövid távú munkavállalói juttatásokra vonatkozóan nem követel meg konkrét közzétételeket, más IFRS-ek előírhatnak közzétételeket. Például az IAS 24 standard előírja a kulcspozícióban lévő vezetők munkavállalói juttatásainak közzétételét. Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard előírja a munkavállalói juttatások költségeinek közzétételét.

...

A munkaviszony megszűnése utáni juttatások: meghatározott juttatási programok

...

Bemutatás

...

A meghatározott juttatási költség komponensei

134. A 120. bekezdés megköveteli a gazdálkodó egységtől a szolgálat költségének és a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatának az eredményben történő megjelenítését. A jelen standard nem határozza meg, hogy a gazdálkodó egységnek milyen módon kellene bemutatnia a szolgálat költségét és a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát. A gazdálkodó egység az IFRS 18 standarddal összhangban mutatja be ezeket a komponenseket.

...

Egyéb hosszú távú munkavállalói juttatások

...

Közzététel

158. Bár jelen standard az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatásokra vonatkozóan nem követel meg konkrét közzétételeket, más IFRS-ek előírhatnak közzétételeket. Például az IAS 24 standard előírja a kulcspozícióban lévő vezetők munkavállalói juttatásainak közzétételét. Az IFRS 18 standard előírja a munkavállalói juttatások ráfordításainak közzétételét.

Végkielégítések

...

Közzététel

171. Bár a jelen standard a végkielégítésekre vonatkozóan nem követel meg konkrét közzétételeket, más IFRS-ek előírhatnak közzétételeket. Például az IAS 24 standard előírja a kulcspozícióban lévő vezetők munkavállalói juttatásainak közzétételét. Az IFRS 18 standard előírja a munkavállalói juttatások ráfordításainak közzétételét.

Áttérés és a hatálybalépés napja

...

180. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 25., a 134., a 158. és a 171. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standarddal” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 173. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standarddal” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 175. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB megváltoztatta az IAS 8 standard címét.

IAS 20 Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele

A 16., a 29. és a 32. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 49. bekezdéssel.

Állami támogatások

- ...
16. A jövedelemalapú megközelítés szempontjából alapvető, hogy az állami támogatásokat szisztematikus módon azokra az időszakokra kell elszámolni az eredményben, amelyekben a gazdálkodó egység ráfordításként jeleníti meg azokat a kapcsolódó költségeket, amelyeket az állami támogatás kompenzálni szándékozik. Az állami támogatások eredményben, átvételi alapon történő megjelenítése nem felel meg az eredményszámlázó számvitel feltételezésének (lásd az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardot), és csak akkor lenne elfogadható, ha nincs más alap a támogatásnak az időszakokhoz való hozzárendelésére, mint az az időszak, amelyben azt megkapják.
- ...

A jövedelemhez kapcsolódó támogatások bemutatása

29. A jövedelemhez kapcsolódó támogatásokat az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standarddal összhangban sorolják be és mutatják be az eredménykimutatásban. Ezek az eredményben szerepelnek, akár bevételként, akár a kapcsolódó ráfordítások bemutatásakor levonásként.
- ...

Állami támogatások visszafizetése

32. Egy visszafizetendővé váló állami támogatást a számviteli becslés változásaként kell elszámolni (lásd az IAS 8 standardot). Egy jövedelemhez kapcsolódó támogatás visszafizetését először a támogatással kapcsolatban megjelenített halasztott jóváírás még nem amortizált összegével szemben kell elszámolni. Amennyiben a visszafizetés összege meghaladja az ilyen halasztott jóváírás összegét, vagy ha nincs halasztott jóváírás, a visszafizetést azonnal az eredményben kell megjeleníteni. Egy eszközhöz kapcsolódó támogatás visszafizetését vagy az eszköz könyv szerinti értékének – a visszafizetés összegével történő – növelésével, vagy a halasztott bevételek egyenlegének – a visszafizetendő összeggel történő – csökkentésével kell megjeleníteni. Azt a halmazott pótlólagos értékcsökkenési leírást, amelyet addig az időpontig – a támogatás nélkül – az eredményben jelenítettek volna meg, azonnal az eredményben kell megjeleníteni.
- ...

Hatálybalépés napja

...

49. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 16., a 29. és a 32. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 42. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

A 46. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 21 Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai

A 48. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 60N. bekezdéssel.

A funkcionális pénznemtől eltérő prezentálási pénznem alkalmazása

...

Külföldi érdekeltség elidegenítése vagy részleges elidegenítése

48. Külföldi érdekeltség elidegenítésekor az adott külföldi érdekeltségre vonatkozó árfolyam-különbszetek összesített, az egyéb átfogó jövedelemben megjelenített és a saját tőke külön komponenseként felhalmozott összegét az elidegenítésből származó nyereség vagy veszteség megjelenítésekor át kell sorolni (átsorolás miatti módosításként) a saját tőkéből az eredménybe (lásd az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot).

...

Hatálybalépés napja és áttérés

...

- 60N. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 48. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standard” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 60. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

A 60A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

A 60H. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 24 Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek

A 20. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 28D. bekezdéssel.

Közzétételek

Minden gazdálkodó egység

...

20. A kapcsolt feleknek fizetendő és azoktól követelt összegek 19. bekezdés által előírt, különböző kategóriákra való bontása annak a közzétételi követelménynek a kiterjesztése, amelyet az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard vagy magában a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban bemutatandó vagy a megjegyzésekben közzeendő információkra vonatkozóan ír elő. A kategóriák kiterjesztése a kapcsolt felekkel szembeni nyitott egyenlegek átfogóbb elemzését hivatott biztosítani, és a kategóriák a kapcsolt felekkel folytatott ügyletekre vonatkoznak.

...

Hatálybalépés napja és áttérés

...

- 28D. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 20. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

IAS 26 Nyugdíjazási juttatási programok elszámolása és beszámolója

A 38. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő, a lényeges számviteli politikai információk közzétételére vonatkozó előírásokat átvezette az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardba.

IAS 27 *Egyedi pénzügyi kimutatások*

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardban” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 18G. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standarddal” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 18J. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB megváltoztatta az IAS 8 standard címét.

IAS 28 Társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetések

A 10. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 45L. bekezdéssel.

A tőkemódszer

10. A tőkemódszer alapján a társult vállalkozásban vagy közös vállalkozásban lévő befektetést kezdeti megjelenítéskor bekerülési értéken jelenítik meg, majd a könyv szerinti értéket növelik vagy csökkentik a befektetőnek a befektetést befogadó akvizíció utáni eredményéből való részesedésének megjelenítése érdekében. A befektetőnek a befektetést befogadó eredményéből való részesedését a befektető eredményében jelenítik meg. A befektetést befogadótól kapott felosztások a befektetés könyv szerinti értékét csökkentik. A könyv szerinti érték módosítása akkor is szükségessé válhat, ha megváltozik a befektető arányos részesedése a befektetést befogadóban annak következtében, hogy a befektetést befogadó egyéb átfogó jövedelmében változás történik. Ezek közé tartoznak például az ingatlanok, gépek és berendezések ártértékeléséből, vagy az átszámítási különbözetből származó változások. A befektető ezen változásokból való részesedését a befektető egyéb átfogó jövedelmében jelenítik meg (lásd az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot).

...

Hatálybalépés napja és áttérés

...

- 45L. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 10. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 45B. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IAS 29 Pénzügyi beszámolás a hiperinflációs gazdaságokban

A 8. és a 25. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 42. bekezdéssel.

A pénzügyi kimutatások újramegállapítása

- ...
8. Annak a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásait, amelynek funkcionális pénzneme egy hiperinflációs gazdaság pénzneme, akár az eredeti bekerülési érték megközelítés, akár a jelenlegi érték megközelítés alapján készülnek is a kimutatásai, a beszámolási időszak végén érvényes értékelési egységben kell megállapítani. Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard által előírt, a megelőző időszakra vonatkozó összehasonlító adatokat, valamint a korábbi időszakokra vonatkozó bármely információt szintén a beszámolási időszak végi értékelési egységben kell megállapítani. Az összehasonlító adatoknak egy eltérő prezentálási pénznemben való bemutatása céljából az IAS 21 *Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai* standard 42. bekezdésének b) pontja és a 43. bekezdése alkalmazandók.
- ...

Eredeti bekerülési érték megközelítésen alapuló pénzügyi kimutatások

A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás

- ...
25. Az első időszak végén és a későbbi időszakokban a saját tőke minden komponensét az időszak kezdetétől vagy – ha az későbbi – a rendelkezésre bocsátás időpontjától kezdve egy általános árindex alkalmazásával állapítják meg újra. A saját tőkében az időszak során történt mozgásokat az IFRS 18 standardnak megfelelően teszik közzé.
- ...

Hatálybalépés napja

- ...
42. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 8. és a 25. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás

A 34., 39–41. és AG29. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 97U. bekezdéssel.

Bemutatás

...

Saját részvények (lásd még az AG36. bekezdést)

...

34. A saját részvények összegét vagy elkülönítetten mutatják be magában a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban vagy a saját tőke változásainak kimutatásában, vagy a megjegyzésekben teszik közzé, az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standarddal összhangban. Amennyiben a gazdálkodó egység kapcsolt felektől vásárolja vissza a saját tőkeinstrumentumait, ezt az IAS 24 *Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek* standard alapján teszi közzé.

Kamat, osztalékok, veszteségek és nyereségek (lásd még az AG37. bekezdést)

...

39. A tárgyidőszak során a saját tőke csökkentéseként elszámolt tranzakciós költségeket az IAS 18 standardnak megfelelően elkülönítetten mutatják be a saját tőke változásainak kimutatásában, vagy a megjegyzésekben teszik közzé.
40. A ráfordításként besorolt osztalék az egyéb kötelezettségek utáni kamatokkal együtt vagy különálló tételként is bemutatható az eredménykimutatásban és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban, illetve közzétehető a megjegyzésekben. A jelen standard előírásain túlmenően a kamat és osztalék bemutatására és közzétételére az IFRS 18 és az IFRS 7 standard előírásai is vonatkoznak. Bizonyos esetekben, például a kamatnak és az osztalékoknak az adóalapból történő levonhatósága tekintetében mutatkozó különbségek miatt, a gazdálkodó egység dönthet úgy, hogy a kamatráfordításokat az osztalékráfordításoktól külön mutatja be az eredménykimutatásban és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban. Az adóhatásokat az IAS 12 standarddal összhangban teszik közzé.
41. A pénzügyi kötelezettség könyv szerinti értékében bekövetkező változásokhoz kapcsolódó nyereséget és veszteséget az eredményben jelenítik meg bevételként vagy ráfordításként még akkor is, ha az olyan instrumentummal kapcsolatos, amely a gazdálkodó egység eszközeiben lévő maradványérdekeltségre vonatkozó jogot tartalmaz pénzeszközért vagy egyéb pénzügyi eszközért cserében (lásd a 18. bekezdés b) pontját). Az IFRS 18 standard alapján a gazdálkodó egység az ilyen instrumentum újraértékelése miatt keletkező bármely nyereséget vagy veszteséget az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban elkülönülten mutatja be, ha az ilyen bemutatás szükséges ahhoz, hogy hasznos strukturált összefoglalást nyújtson a gazdálkodó egység bevételeiről és ráfordításairól.

...

Hatálybalépés napja és áttérés

...

- 97U. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 34., a 39–41. és az AG29. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

...

Függelék

Alkalmazási útmutató

IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: bemutatás*

...

Bemutatás

Kötelezettségek és saját tőke (15–27. bekezdés)

...

Kezelés a konszolidált pénzügyi kimutatásokban

AG29. A konszolidált pénzügyi kimutatásokban a gazdálkodó egység az IFRS 18, valamint az IFRS 10 standard alapján mutatja be az ellenőrzést nem biztosító részesedéseket, azaz más felek részesedését a gazdálkodó egység leányvállalatainak saját tőkéjében és jövedelmében. A pénzügyi instrumentumok (vagy azok valamely komponense) konszolidált pénzügyi kimutatásokban történő besorolásánál a gazdálkodó egység a csoport tagjai és az instrumentum birtokosai közötti megállapodás szerinti minden feltételt figyelembe vesz annak meghatározásához, hogy a csoport egészének fennáll-e köteleme az instrumentumra vonatkozóan pénzeszköz vagy egyéb pénzügyi eszköz leszállítására, vagy annak olyan módon történő teljesítésére, amely kötelezettségként történő besorolást eredményez. Ha a csoportba tartozó valamely leányvállalat bocsát ki egy pénzügyi instrumentumot, és az anyavállalat vagy a csoport valamely más tagja közvetlenül az instrumentum birtokosaival további feltételekben állapodik meg (pl. garancia), előfordulhat, hogy a csoportnak nincs saját döntési jogosultsága a felosztás vagy visszaváltás tekintetében. Bár a leányvállalat lehet, hogy helyesen sorolja be az instrumentumot ezen további feltételek figyelembevételével a különálló pénzügyi kimutatásaiban, a csoport más tagjai, valamint az instrumentum birtokosai közötti más megállapodások hatásait figyelembe veszik annak biztosítására, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatások a csoport egésze által megkötött szerződéseket és ügyleteket tükrözzék. Amennyiben van ilyen kötelelem vagy teljesítési rendelkezés, az instrumentumot (vagy annak a kötelelemnek kitett komponensét) a konszolidált pénzügyi kimutatásokban pénzügyi kötelezettségként sorolják be.

A 96A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

* 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 7 *Pénzügyi instrumentumok: közzétételek* standardba.

A 96C. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

* Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 7 standardba.

A 97A. és 97K. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

* Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 97N. bekezdésben.

* Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

A 98. bekezdésben a mondat végén lévő lábjegyzet módosul.

- * 2005 augusztusában az IASB a pénzügyi instrumentumokkal kapcsolatos összes közzétételi előírást áthelyezte az IFRS 7 standardba.

IAS 33 Egy részvényre jutó eredmény

A 4A., a 13. és a 67A–68A. bekezdés módosul, a 73–73A. bekezdés törlésre kerül, és a standard kiegészül a 73B–73C. és a 74F. bekezdéssel.

Hatókör

- ...
- 4A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 12. bekezdésének b) pontjában leírtak szerint az átfogó jövedelmet bemutató kimutatástól elkülönülő eredménykimutatásban mutatja be, az egy részvényre jutó eredményt csak az eredménykimutatásban mutatja be.
- ...

Értékelés

Egy részvényre jutó eredmény alapértéke

- ...
- Eredmény**
- ...
13. Az adott időszakban megjelenített, az anyavállalat törzsrészvényeseire jutó valamennyi bevételi és ráfordítási tételt, beleértve az adóráfordítást, valamint a kötelezettséggként besorolt elsőbbségi részvények után járó osztalékot, figyelembe veszik az adott időszakra vonatkozóan az anyavállalat törzsrészvényeseire jutó eredmény meghatározásánál (lásd az IFRS 18 standardot).
- ...

Bemutatás

- ...
- 67A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit az IFRS 18 standard 12. bekezdésének b) pontjában leírtak szerint az átfogó jövedelmet bemutató kimutatástól elkülönülő eredménykimutatásban mutatja be, az egy részvényre jutó eredmény alap- és hígított értékét az eredménykimutatásban mutatja be, a 66. és 67. bekezdés előírásai szerint.
68. **Annak a gazdálkodó egységnek, amely megszűnt tevékenységet mutat be, a megszűnt tevékenységre vonatkozó egy részvényre jutó alap- és hígított összegeket vagy az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban kell bemutatnia, vagy a megjegyzésekben kell közzétennie.**
- 68A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit az IFRS 18 standard 12. bekezdésének b) pontjában leírtak szerint az átfogó jövedelmet bemutató kimutatástól elkülönülő eredménykimutatásban mutatja be, a megszűnt tevékenység egy részvényre jutó eredményének alap- és hígított értékét az eredménykimutatásban mutatja be vagy a megjegyzésekben teszi közzé, a 68. bekezdés előírásai szerint.
- ...

Közzététel

- ...
73. [Törölve]

- 73A. [Törölve]
- 73B. A jelen standard által előírt, egy részvényre jutó eredmény alap- és hígított értékének bemutatása mellett a gazdálkodó egység a megjegyzésekben további egy részvényre jutó összegeket tehet közzé, a 12–18. és a 33–35. bekezdésben előírtaktól eltérő teljesítménymutatót használva számlálóként. Az ilyen számlálóknak azonban az anyavállalat törzsrészvényeseihez rendelhető következő összegeknek kell lenniük:
- a) az IFRS 18 standard 69., 86. és 118. bekezdésében említett összeg vagy részösszeg; vagy
 - b) az IFRS 18 standard 117. bekezdése szerinti vezetés által meghatározott teljesítménymutató.
- 73C. Ha a gazdálkodó egység a 73B. bekezdést alkalmazva további egy részvényre jutó összeget tesz közzé, a gazdálkodó egységnek:
- a) azonos fontossággal kell közzétennie a további egy részvényre jutó összeg alap- és hígított értékét;
 - b) a további egy részvényre jutó összeget a törzsrészvények száma jelen standardban meghatározott súlyozott átlagának felhasználásával kell kiszámítania;
 - c) a további egy részvényre jutó összeget a megjegyzésekben kell közzétennie. Ez az információ nem mutatható be az elsődleges pénzügyi kimutatásokban;
 - d) közzé kell tennie az IFRS 18 standard 121–125. bekezdésében azon számlálók tekintetében előírt információkat, amelyek a vezetés által meghatározott teljesítménymutatók.

Hatálybalépés napja

- ...
- 74F. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 4A., a 13. és a 67A–68A. bekezdést, hozzáadta a 73B–73C. bekezdést, valamint törölte a 73–73A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 74A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

A 74D. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 34 Évközi pénzügyi beszámolás

Módosul az 1–5., 7–10., 11A–12., 19. (és a hozzá kapcsolódó cím), 20. és 24. bekezdés, és a standard kiegészül a 16A. bekezdés m) pontjával és a 61. bekezdéssel.

Hatókör

1. A jelen standard nem határozza meg, hogy mely gazdálkodó egységektől, milyen gyakran és az évközi időszak vége után mennyi idővel kellene megkövetelni, hogy évközi pénzügyi beszámolókat hozzanak nyilvánosságra. A kormányok, az értékpapír-felügyeletek, a tőzsdék és a számviteli testületek azonban gyakran megkövetelik, hogy azok a gazdálkodó egységek, amelyeknek hitel- vagy tulajdonviszonyt megtestesítő értékpapírai nyíltpiaci forgalomban vannak, évközi pénzügyi beszámolót hozzanak nyilvánosságra. A jelen standard arra vonatkozik, ha a gazdálkodó egység számára előírás, hogy az IFRS számviteli standardokkal összhangban lévő évközi pénzügyi beszámolót hozzon nyilvánosságra, vagy választja ezt. A Nemzetközi Számviteli Standardok Bizottsága javasolja a nyíltpiaci forgalomban lévő gazdálkodó egységek számára, hogy olyan évközi pénzügyi beszámolókat biztosítsanak, amelyek megfelelnek az ebben a standardban lefektetett megjelenítési, értékelési és közzétételi elveknek. A nyíltpiaci forgalomban lévő gazdálkodó egységek számára konkrétan javasolt, hogy:
 - a) legalább a pénzügyi év első felének utolsó napjára vonatkozó évközi pénzügyi beszámolókat szolgáltatassanak; és
 - b) évközi pénzügyi beszámolóikat legfeljebb 60 nappal az évközi időszak vége után tegyék elérhetővé.
2. Minden pénzügyi beszámolót – legyen az éves vagy évközi – önmagában kell értékelni az IFRS számviteli standardoknak való megfelelés szempontjából. Az a tény, hogy a gazdálkodó egység nem szolgáltatott évközi pénzügyi beszámolókat egy adott pénzügyi év során, vagy olyan évközi pénzügyi beszámolókat szolgáltatott, amelyek nem felelnek meg a jelen standard előírásainak, még nem jelenti feltétlenül azt, hogy a gazdálkodó egység éves pénzügyi kimutatásai sem felelnek meg az IFRS számviteli standardoknak, ha egyéb tekintetben megfelelnek azoknak.
3. Ha egy gazdálkodó egység évközi pénzügyi beszámolójáról azt állítják, hogy az megfelel az IFRS számviteli standardoknak, akkor annak meg kell felelnie a jelen standard minden követelményének is. A 19. bekezdés bizonyos közzétételeket követel meg ebben a tekintetben.

Fogalmak

4. A következő kifejezések a jelen standardban a következőkben meghatározott értelemben használatosak:

...

Az évközi pénzügyi beszámoló olyan pénzügyi beszámoló, amely egy évközi időszakra vonatkozóan vagy (az IFRS 18 Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel standardban meghatározott) teljes pénzügyi kimutatásokat vagy (a jelen standardban meghatározott) tömörített pénzügyi kimutatásokat tartalmaz.

Az évközi pénzügyi beszámoló tartalma

5. Az IFRS 18 standard meghatározása szerint a teljes pénzügyi kimutatások a következő elemeket tartalmazzák:
 - a) a beszámolási időszak pénzügyi teljesítményére vonatkozó kimutatást (vagy kimutatásokat);
 - b) a beszámolási időszak végi pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást;
 - c) a beszámolási időszaki saját tőke változásainak kimutatását;
 - d) a beszámolási időszaki cash flow-k kimutatását;

- e) a beszámolási időszakra vonatkozó megjegyzéseket;
- ea) a megelőző időszakra vonatkozó összehasonlító információkat az IFRS 18 standard 31–32. bekezdésének megfelelően; és
- f) a megelőző időszak kezdetén fennálló pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást, ha azt az IFRS 18 standard 37. bekezdése előírja.

A gazdálkodó egység a jelen standardban használt címetől eltérőeket is adhat a kimutatásoknak. A „pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás” helyett használhatja például a „mérleg” címet is.

...

7. A jelen standard egyáltalán nem szándékozik megtiltani vagy ellenjavallni a gazdálkodó egységnek, hogy évközi pénzügyi beszámolójában (az IFRS 18 standardban leírt) teljes körű pénzügyi kimutatásokat hozzon nyilvánosságra, ne pedig tömörített pénzügyi kimutatásokat és bizonyos kiegészítő megjegyzéseket. A jelen standard azt sem szándékozik megtiltani vagy ellenjavallni a gazdálkodó egységnek, hogy az évközi tömörített pénzügyi kimutatásaiban a jelen standardban meghatározott minimális soroknál, vagy bizonyos kiegészítő megjegyzéseknél több adatot mutasson be. A jelen standard megjelenítési és értékelési elvei az évközi időszakról készült teljes pénzügyi kimutatásokra is vonatkoznak, és az ilyen kimutatásoknak tartalmazniuk kell minden – a jelen standard által megkövetelt – közzétételt (különösen a 16. bekezdésben található kijelölt kiegészítő megjegyzések közzétételét), valamint azokat a közzétételeket, amelyeket a többi IFRS standard megkövetel.

Az évközi pénzügyi beszámoló minimumkomponensei

8. Egy évközi pénzügyi beszámolóknak legalább a következő komponenseket kell tartalmaznia:
 - a) a pénzügyi teljesítményre vonatkozó tömörített kimutatást (vagy tömörített kimutatásokat);
 - b) a pénzügyi helyzetre vonatkozó tömörített kimutatást;
 - c) a saját tőke változásainak tömörített kimutatását;
 - d) a cash flow-k tömörített kimutatását; és
 - e) a kijelölt kiegészítő megjegyzéseket.
- 8A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit az IFRS 18 standard 12. bekezdésének b) pontjában leírtak szerint az átfogó jövedelmet bemutató kimutatástól elkülönülő eredménykimutatásban mutatja be, akkor az eredménykimutatásból származó évközi tömörített információkat mutat be.

Az évközi pénzügyi kimutatások formája és tartalma

9. Ha a gazdálkodó egység teljes körű pénzügyi kimutatásokat hoz nyilvánosságra az évközi pénzügyi beszámolójában, akkor ezeknek a kimutatásoknak a formája és tartalma meg kell feleljen az IFRS 18 standard teljes körű pénzügyi kimutatásokra vonatkozó követelményeinek.
10. Ha a gazdálkodó egység tömörített pénzügyi kimutatásokat hoz nyilvánosságra az évközi pénzügyi beszámolójában, akkor a tömörített kimutatásokban szerepelniük kell legalább azoknak a megnevezéseknek és részösszegeknek, amelyek a legutolsó éves pénzügyi kimutatásokban szerepeltek, valamint a jelen standard által megkövetelt bizonyos kiegészítő megjegyzéseknek. A tömörített pénzügyi kimutatások elkészítésekor a gazdálkodó egységnek a jelen standardot kell alkalmaznia, és alkalmaznia kell az IFRS 18 standard 41–45. bekezdésében, valamint az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standard 6A–6N. bekezdésében foglalt követelményeket is. További sorokat vagy megjegyzéseket is szerepeltetni kell, ha azok elhagyása miatt a tömörített évközi pénzügyi kimutatások félrevezetőek lennének.
- ...
- 11A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit az IFRS 18 standard 12. bekezdésének b) pontjában leírtak szerint az átfogó jövedelmet bemutató kimutatástól elkülönülő eredménykimutatásban mutatja be, az egy részvényre jutó eredmény alap- és hígított értékét az eredménykimutatásban mutatja be.
12. Az IFRS 18 útmutatást ad a pénzügyi kimutatások szerkezetére vonatkozóan. Az IFRS 18 standardot kísérő szemléltető példák szemléltetik, hogyan lehet bemutatni a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást, a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(oka)t és a saját tőke változásainak kimutatását.
- ...

Egyéb közzétételek

- 16A. A jelentős eseményeknek és ügyleteknek a 15–15C. bekezdéssel összhangban történő közzététele mellett a gazdálkodó egységnek az alábbi információkat is szerepeltetnie kell évközi pénzügyi kimutatásainak megjegyzéseiben vagy más helyen az évközi pénzügyi beszámolóban. A következő közzétételeket vagy az évközi pénzügyi kimutatásokban kell szerepeltetni, vagy egy olyan másik kimutatásra – mint például a vezetés kommentárja vagy kockázati jelentés – való kereszthivatkozással kell őket az évközi pénzügyi kimutatásokban szerepeltetni, amely a pénzügyi kimutatások felhasználóinak ugyanolyan feltételek mellett és ugyanakkor rendelkezésre áll, mint az évközi pénzügyi kimutatások. Amennyiben a pénzügyi kimutatások felhasználóinak ugyanolyan feltételek mellett és ugyanakkor nincs hozzáférésük a kereszthivatkozással beillesztett információkhoz, az évközi pénzügyi kimutatás nem teljes. Az információkat általában a pénzügyi év addig eltelt része alapján kell a beszámolóban bemutatni:

...

- m) az IFRS 18 standard 121–125. bekezdésében előírt, a vezetés által meghatározott teljesítménymutatókra vonatkozó közzétételeket.

...

Az IFRS számviteli standardoknak való megfelelés közzététele

19. Ha egy gazdálkodó egység évközi pénzügyi beszámolója összhangban van a jelen standarddal, akkor ezt a tényt közzé kell tenni. Az évközi pénzügyi beszámoló csak akkor nevezhető az IFRS számviteli standardokkal összhangban lévőnek, ha összhangban van az IFRS számviteli standardok minden előírásával.

Azok az időszakok, amelyekre évközi pénzügyi kimutatásokat kell bemutatni

20. Az évközi beszámolóknak a következő időszakokra vonatkozóan kell (tömörített vagy teljes) évközi pénzügyi kimutatásokat tartalmazniuk:

...

- b) a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatás(ok) az aktuális évközi időszakra vonatkozóan és az aktuális pénzügyi évre kumuláltan, valamint a pénzügyi teljesítményre vonatkozó összehasonlítható kimutatás(ok) a közvetlen megelőző pénzügyi év összehasonlítható évközi időszakaival (az adott időszakra és az év addig eltelt részére) vonatkozóan. Az IFRS 18 standard által megengedett módon az évközi beszámoló minden egyes időszak tekintetében prezentálhat a pénzügyi teljesítményre vonatkozó kimutatást vagy kimutatásokat.

...

Lényegesség

- ...
24. Az IFRS 18 standard definiálja a lényeges információt, és a lényeges tételekre külön közzétételt ír elő, beleértve (többek között) a nem folytatódó tevékenységeket, míg az IAS 8 standard közzétételeket ír elő a számviteli becslésekben történő változások, a hibák és a számviteli politika változásai tekintetében. A két standard kvantitatív útmutatót nem tartalmaz a lényegességet illetően.
- ...

Hatálybalépés napja

- ...
61. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította az 1–5., 7–10., 11A–12., 19. (és a hozzá kapcsolódó cím), 20. és 24. bekezdést, és hozzáadta a 16A. bekezdés m) pontját. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia. Az IFRS 18 standard alkalmazásának első évében készült évközi pénzügyi kimutatásokban a gazdálkodó egységnek alkalmaznia kell az IFRS 18 standard C. függelékének C4–C6. bekezdését.

A 47. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

Az 51. és 52. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki az 52. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki az 53., 56. és 58. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB megváltoztatta az IAS 8 standard címét.

Az 59. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor a „lényegesség” fogalmának IAS 1 standardban szereplő meghatározását átvezette az IFRS 18 standardba.

A 60. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * Az IASB az IFRS 18 standard kiadásakor az IAS 1 standardban szereplő, a lényeges számviteli politikai információk közzétételére vonatkozó előírásokat átvette az IAS 8 standardba.

IAS 36 *Eszközök értékvesztése*

A 140A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések

A 104. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.
--

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és a „lényegesség” fogalmának IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő meghatározását átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 38 *Immateriális eszközök*

A 102. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 130N. bekezdéssel.

Határozott hasznos élettartamú immateriális javak

...

Maradványérték

...

102. Az eszköz maradványértékére vonatkozó becslés egy olyan hasonló eszköznek a becslés időpontjában érvényes árák használatával történő elidegenítéséből megtérülő összegre alapul, amely elérte hasznos élettartama végét, és azokhoz hasonló feltételek mellett üzemeltették, amelyek mellett az eszközt használni fogják. A maradványértéket legalább évente, a pénzügyi év végén felül kell vizsgálni. Az eszköz maradványértékének változását az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standarddal összhangban a számviteli becslés változásaként számolják el.

...

Átmeneti rendelkezések és hatálybalépés napja

...

- 130N. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a 102. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 130B. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvette az IFRS 18 standardba.

IAS 40 *Befektetési célú ingatlan*

A 31. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 85I. bekezdéssel.

Értékelés a megjelenítés után

Számviteli politika

- ...
31. Az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standard megállapítja, hogy a számviteli politika önkéntes megváltoztatására csak akkor kerülhet sor, ha a változás olyan pénzügyi kimutatásokat eredményez, amelyek megbízható és relevánsabb információkat nyújtanak az ügyleteknek, egyéb eseményeknek és feltételeknek a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére, pénzügyi teljesítményére vagy cash flow-ira gyakorolt hatásairól. Nagyon valószínűtlen, hogy a valóérték-modellről a bekerülésiérték-modellre való áttérés relevánsabb bemutatást fog eredményezni.
- ...

Hatálybalépés napja

- ...
- 85I. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a 31. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 85A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

IAS 41 Mezőgazdaság

Az 50. és az 53. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 66. bekezdéssel.

Közzététel

Általános

- ...
50. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a biológiai eszközök könyv szerinti értékében a tárgyidőszak kezdete és vége között felmerült változások levezetését. A levezetésnek tartalmaznia kell:
- ...
53. A mezőgazdasági tevékenység gyakran ki van téve az időjárásból, betegségekből és az egyéb természeti jelenségekből származó kockázatoknak. Ha egy olyan esemény következik be, amely miatt lényeges bevételi és ráfordítási tétel keletkezik, a tétel jellegét és összegét az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard szerint teszik közzé. Példaként felsorolható a vírusos betegség kitörése, az árvíz, a súlyos aszály vagy fagy, valamint a rovarkár.
- ...

Hatálybalépés napja és áttérés

- ...
66. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította az 50. és az 53. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standarddal” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki az 59. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRIC 1 Változások a meglévő leszerelési, helyreállítási és hasonló kötelezettségekben

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 és az IAS 8 standardra való hivatkozás. A 6. és a 8. bekezdés módosul, és a standard a 9C. bekezdéssel bővül.

Hivatkozások

- IFRS 16 *Lízingek*
- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések* (2003-ban felülvizsgált)
- IAS 23 *Hitelfelvételi költségek*
- IAS 36 *Eszközök értékvesztése* (2004-ben felülvizsgált)
- IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések*
- ...

Konszenzus

- ...
6. Amennyiben a kapcsolódó eszközt az átértékelési modell alkalmazásával értékelik:
- ...
- d) Az IFRS 18 standard előírja, hogy az egyéb átfogó jövedelem tételeit az átfogó jövedelmet bemutató kimutatásban tételesként kell bemutatni. Az ezen előírásnak való megfelelés során az átértékelési többletnek a kötelezettség változásából eredő változását elkülönülten kell azonosítani, és mint ilyet kell bemutatni.
- ...
8. A diszkont időszakonként történő lebontását annak felmerülése időpontjában az eredményben kell megjeleníteni olyan kötelezettségekből eredő kamatráfordításként, amelyek nem kizárólag forrásbevonással járó ügyletekből erednek, és az IFRS 18 standard 61. bekezdését alkalmazva az eredménykimutatás finanszírozási kategóriájába kell besorolni. Az IAS 23 szerinti aktiválás nem megengedett.

Hatálybalépés napja

- ...
- 9C. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 6. és a 8. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.
- ...

A 9A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

A 10. bekezdés végéhez fűzött lábjegyzet módosul.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRIC 2 Tagi részesedések szövetkezeti gazdálkodó egységekben és hasonló instrumentumok

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki a 17. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRIC 5 A leszerelési, a helyreállítási és a környezetrehabilitációs pénzalapokból származó érdekeltségekre vonatkozó jogok

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- IFRS 9 *Pénzügyi instrumentumok*
- IFRS 10 *Konszolidált pénzügyi kimutatások*
- IFRS 11 *Közös szerveződések*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 28 *Társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetések*
- IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések*

IFRIC 6 *Bizonyos piacon való részvételből eredő kötelezettségek – elektromos és elektronikus berendezések hulladékai*

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések*

IFRIC 12 Szolgáltatási koncessziós megállapodások

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- *Pénzügyi kimutatások elkészítésére és bemutatására vonatkozó keretelvek*
- *IFRS 1 A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása*
- *IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok közzétételek*
- *IFRS 9 Pénzügyi instrumentumok*
- *IFRS 15 Vevőkkel kötött szerződésekből származó árbevétel*
- *IFRS 16 Lízingek*
- *IAS 8 Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- *IAS 16 Ingatlanok, gépek és berendezések*
- *IAS 20 Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele*
- *IAS 23 Hitelfelvételi költségek*
- *IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás*
- *IAS 36 Eszközök értékvesztése*
- *IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések*
- *IAS 38 Immateriális eszközök*
- *SIC- 29 Szolgáltatási koncessziós megállapodások: közzétételek*

IFRIC 14 IAS 19 – A meghatározott juttatási eszközre vonatkozó korlát, a minimális alapképzési követelmények és azok kölcsönhatása

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 és az IAS 8 standardra való hivatkozás. A 10. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 27D. bekezdéssel.

Hivatkozások

- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 19 *Munkavállalói juttatások* (2011-ben módosított)
- IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések*
- ...

Konszenzus

A visszatérítésnek vagy a jövőbeni hozzájárulások csökkentésének rendelkezésre állása

- ...
10. Az IAS 8 standarddal összhangban a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a beszámolási időszak végén fennálló becslési bizonytalanságok azon fő forrásaival kapcsolatos információkat, amelyek esetében jelentős a kockázata annak, hogy lényeges módosítást okoznak a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban megjelenített nettó eszköz vagy kötelezettség könyv szerinti értékében. Ez tartalmazhat közzétételt a többlet aktuális realizálhatóságára vonatkozó bármely megszorításra vagy közzétételt a rendelkezésre álló gazdasági haszon összege meghatározásának alapjára vonatkozóan.
- ...

Hatálybalépés napja

- ...
- 27D. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 10. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A 27A. bekezdés vége lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

IFRIC 16 Külföldi érdekeltségbe történt nettó befektetés fedezeti ügyletei

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- IFRS 9 *Pénzügyi instrumentumok*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 21 *Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai*

IFRIC 17 *Nem-pénzbeli eszközök tulajdonosok közötti felosztásai*

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 standardra való hivatkozás. A 2. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 21. bekezdéssel.

Hivatkozások

- IFRS 3 *Üzleti kombinációk* (2008-ban felülvizsgált)
- IFRS 5 *Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek*
- IFRS 7 *Pénzügyi instrumentumok közzétételek*
- IFRS 10 *Konszolidált pénzügyi kimutatások*
- IFRS 13 *Valós értéken történő értékelés*
- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 10 *A beszámolási időszak utáni események*
- ...

Háttér

- ...
2. A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok (IFRS-ek) nem adnak útmutatást arról, hogy egy gazdálkodó egységnek hogyan kell értékelnie a tulajdonosai közötti felosztásokat (amelyekre általában osztalékként utalnak). Az IFRS 18 standard megköveteli, hogy a gazdálkodó egység a tulajdonosok közötti felosztásként megjelenített osztalékok részleteit a saját tőke változásainak kimutatásában mutassa be vagy a megjegyzésekben tegye közzé.
- ...

Hatálybalépés napja

- ...
21. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 standard módosította a 2. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

Az 1. bekezdésben a „tulajdonosai” szövegrészhez fűzött lábjegyzetet el kell hagyni.

IFRIC 19 *Pénzügyi kötelezettségek megszüntetése tőkeinstrumentumokkal*

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 és az IAS 8 standardra való hivatkozás. A 11. bekezdés módosul, és a standard kiegészül a 18. bekezdéssel.

Hivatkozások

- *Pénzügyi kimutatások elkészítésére és bemutatására vonatkozó keretelvek*
- IFRS 2 *Részvényalapú kifizetés*
- IFRS 3 *Üzleti kombinációk*
- IFRS 9 *Pénzügyi instrumentumok*
- IFRS 13 *Valós értéken történő értékelés*
- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: bemutatás*
- ...

Konszenzus

- ...
11. A gazdálkodó egységnek a 9. és a 10. bekezdéssel összhangban megjelenített nyereséget vagy veszteséget az eredménykimutatásban külön tételsorként kell bemutatnia, vagy a megjegyzésekben kell közzétennie.

Hatálybalépés napja és áttérés

- ...
18. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a 11. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

IFRIC 20 Meddőeltakarítási költségek a külszíni bányák kitermelési szakaszában

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- *Pénzügyi beszámolás fogalmi keretelvei*
- *IFRS 18 Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- *IAS 2 Készletek*
- *IAS 16 Ingatlanok, gépek és berendezések*
- *IAS 38 Immateriális eszközök*

IFRIC 21 *Közterhek*

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 és az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 12 *Nyereségadó*
- IAS 20 *Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele*
- IAS 24 *Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek*
- IAS 34 *Évközi pénzügyi beszámolás*
- IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések*
- IFRIC 6 *Bizonyos piacon való részvételből eredő kötelezettségek – elektromos és elektronikus berendezések hulladékai*

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki az A2. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRIC 22 *Külföldi pénznemben denominált ügyletek és devizaelőlegek*

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- *Pénzügyi beszámolás fogalmi keretelvei*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 21 *Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai*

Az „IAS 8 Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák standardot” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki az A2. bekezdésben.

- * Az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard 2024. áprilisi kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.

IFRIC 23 Nyereségadó kezelésével kapcsolatos bizonytalanság

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 és az IAS 8 standardra való hivatkozás. A 14. és az A4. bekezdés módosul, és a standard a B1A. bekezdéssel bővül.

Hivatkozások

- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 10 *A beszámolási időszak utáni események*
- IAS 12 *Nyereségadók*
- ...

Konszenzus

...

A tények és körülmények változása

...

14. A gazdálkodó egységnek a tények és körülmények változása vagy az új információ miatti hatást az IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* standardot alkalmazva a számviteli becslések változásaiként kell tükröznie. A gazdálkodó egységnek az IAS 10 *A beszámolási időszak utáni események* standardot kell alkalmaznia annak meghatározására, hogy a beszámolási időszak után bekövetkező változás módosító vagy nem módosító esemény-e.

...

A. függelék Alkalmazási útmutató

Közzététel

- A4. A nyereségadó kezelésével kapcsolatos bizonytalanság fennállásakor a gazdálkodó egységnek meg kell határoznia, hogy közzéteszi-e:
- a) az adóköteles nyereség (negatív adóalap), az adóalapok, a fel nem használt negatív adóalapok, a fel nem használt adókedvezmények és az adókulcsok mérlegeléséhez használt, az IAS 8 standard 27G. bekezdésének alkalmazásával tett mérlegeléseket; és
 - b) az adóköteles nyereség (negatív adóalap), az adóalapok, a fel nem használt negatív adóalapok, a fel nem használt adókedvezmények és az adókulcsok meghatározásához használt, az IAS 8 standard 31A–31E. bekezdésének alkalmazásával tett feltételezésekre és becslésekre vonatkozó információkat.

...

B. függelék Hatálybalépés napja és áttérés

Hatálybalépés napja

...

- B1A. A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította a 14. és az A4. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

SIC- 7 Az euró bevezetése

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 és az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 10 *A beszámolási időszak utáni események*
- IAS 21 *Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai* (2003-ban felülvizsgált)
- IAS 27 *Konszolidált és egyedi pénzügyi kimutatások* (2008-ban módosított)

A „Hatálybalépés napja” cím alatt a második bekezdés vége egy lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

SIC- 10 Állami közreműködés – nincs specifikus kapcsolat az üzleti tevékenységgel

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 20 *Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele*

SIC- 25 Nyereségadók – a gazdálkodó egységnek vagy tulajdonosainak adózási státusában bekövetkező változások

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 és az IAS 8 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 8 *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja*
- IAS 12 *Nyereségadók*

A „Hatálybalépés napja” cím alatt a második bekezdés vége egy lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvezette az IFRS 18 standardba.

SIC- 29 Szolgáltatási koncessziós megállapodások: közzétételek

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 standardra való hivatkozás.

Hivatkozások

- IFRS 16 *Lízingek*
- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések* (2003-ban felülvizsgált)
- IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések*
- IAS 38 *Immateriális eszközök* (2004-ben felülvizsgált)
- IFRIC 12 *Szolgáltatási koncessziós megállapodások*

SIC- 32 Immateriális javak – weboldal költségei

A „Hivatkozások” cím alatt módosul az IAS 1 standardra való hivatkozás. Az 5. bekezdés módosul. A „Hatálybalépés napja” cím alatt az utolsó bekezdés után a szöveg egy számozatlan bekezdéssel egészül ki.

Hivatkozások

- IFRS 3 *Üzleti kombinációk*
- IFRS 15 *Vevőkkel kötött szerződésekből származó árbevétel*
- IFRS 16 *Lízingek*
- IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel*
- IAS 2 *Készletek* (2003-ban felülvizsgált)
- IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések* (2003-ban felülvizsgált)
- IAS 36 *Eszközök értékvesztése* (2004-ben felülvizsgált)
- IAS 38 *Immateriális eszközök* (2004-ben felülvizsgált)
- ...

Kérdés

- ...
5. A jelen értelmezés nem vonatkozik a weboldal hardvere (pl. webszerverek, szerkesztői (staging) szerverek, production szerverek és internetkapcsolatok) megvásárlásának, kifejlesztésének és működtetésének kiadásaira. Az ilyen kiadásokat az IAS 16 standard előírásainak megfelelően számolják el. Ezen túlmenően, amikor a gazdálkodó egységnél a gazdálkodó egység weboldalát működtető internetszolgáltatóval kapcsolatban merül fel kiadás, a kiadást az IFRS 18 standard 46. bekezdésének és a *Pénzügyi beszámolás fogalmi keretelveinek* megfelelően ráfordításként számolják el a szolgáltatás igénybevételekor.
- ...

Hatálybalépés napja

...

A 2018-ban kiadott *Az IFRS standardok fogalmi keretelvekre való hivatkozásainak módosításai* módosította az 5. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezt a módosítást a 2020. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett, ha a gazdálkodó egység ezzel egy időben alkalmazza *Az IFRS standardok fogalmi keretelvekre való hivatkozásainak módosításai* által bevezetett összes többi módosítást is. A gazdálkodó egységnek a SIC- 32 értelmezés módosítását az IAS 8 *Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák* standardnak megfelelően visszamenőlegesen kell alkalmaznia. Ha azonban a gazdálkodó egység megállapítja, hogy a visszamenőleges alkalmazás kivitelezhetetlen, vagy aránytalanul nagy költséggel vagy erőfeszítéssel járna, akkor a SIC-32 értelmezés módosítását az IAS 8 standard 23–28., 50–53. és 54F. bekezdésére hivatkozva kell alkalmaznia.

A 2024 áprilisában kiadott IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standard módosította az 5. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat az IFRS 18 standard alkalmazásakor kell alkalmaznia.

A „Hatálybalépés napja” cím alatt a második bekezdés vége egy lábjegyzettel egészül ki.

- * 2024 áprilisában az IASB kiadta az IFRS 18 *Pénzügyi kimutatásokban történő bemutatás és közzététel* standardot, és az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standardban szereplő ezen előírásokat átvette az IFRS 18 standardba.

A „Hatálybalépés napja” cím alatt az „IAS 8 *Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák* standardnak” szövegrész egy lábjegyzettel egészül ki az ötödik bekezdésben.

- * Az IFRS 18 standard kibocsátásakor az IASB az IAS 8 standard címét a *Pénzügyi kimutatások elkészítési alapja* címre változtatta.