

A BIZOTTSÁG 1256/2012/EU RENDELETE

(2012. december 13.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IFRS 7 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard és az IAS 32 nemzetközi számviteli standard tekintetében történő módosításáról

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI BIZOTTSÁG,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló szerződésre,

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

mivel:

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

(2) A Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) 2011. december 16-án közzétette az IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek nemzetközi pénzügyi beszámolási standard módosításait – Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása – és az IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás nemzetközi számviteli standard módosításait – Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása. Az IFRS 7 módosításának célja, hogy a rendelkezésre bocsátandó kvantitatív információk körének bővítésére irányuló előírás révén a felhasználók könnyebben összehasonlíthassák és összeegyeztethessék az IFRS és az Egyesült Államok számviteli szabályozása (GAAP) szerinti közzétételeket. Az IASB emellett az IAS 32-t azért is módosította, hogy az útmutató kibővítésével elősegítse a standard egységes gyakorlati alkalmazását.

(3) Az IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek standard Pénzügyi eszközök átadása című módosításai az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IFRS 7 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard tekintetében történő módosításáról szóló 2011. november 22-i 1205/2011/EU bizottsági rendelettel ⁽³⁾ kerültek elfogadásra, a Számviteli Szabályozó Bizottság 2011. júniusi jóváhagyását követően. Mindazonáltal az IFRS 7 standard

13. bekezdésének törlése véletlenül kimaradt a szövegből. Indokolt, hogy ez a rendelet helyrehozza ezt a tévedést. A rendelkezés hatékonysága érdekében indokolt, hogy 2011. július 1-jétől kerüljön alkalmazásra. A visszamenőleges hatályra az érintett kibocsátók számára biztosítandó jogbiztonság céljából van szükség.

(4) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) Szakértői Munkacsoportjával (TEG) folytatott konzultáció megerősítette, hogy az IFRS 7 és az IAS 32 módosításai megfelelnek az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak.

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

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

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

1. cikk

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

1. Az IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek nemzetközi pénzügyi beszámolási standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul.

2. Az IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás nemzetközi számviteli standard az IFRS 7 e rendelet mellékletében szereplő módosításainak megfelelően módosul.

3. Az IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul.

4. Az IFRS 7 standardban a 13. bekezdés előtti cím és a 13. bekezdés az IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek standard Pénzügyi eszközök átadása című – az 1205/2011/EU bizottsági rendelettel jóváhagyott – módosításainak megfelelően törlésre kerül.

⁽¹⁾ HL L 243., 2002.9.11., 1. o.

⁽²⁾ HL L 320., 2008.11.29., 1. o.

⁽³⁾ HL L 305., 2011.11.23., 16. o.

2. cikk

(1) Az 1. cikk 1. és 2. pontjában említett módosításokat minden társaságnak a 2013. január 1-jén vagy azt követően kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

(2) Az 1. cikk 3. pontjában említett módosításokat minden társaságnak legkésőbb a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

(3) Az 1. cikk (4) bekezdésében említett módosításokat minden társaságnak a 2011. július 1-jén vagy azt követően kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

3. cikk

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

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

Kelt Brüsszelben, 2012. december 13-án.

a Bizottság részéről

az elnök

José Manuel BARROSO

MELLÉKLET

NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

IFRS 7	Az IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek standard módosításai – Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása
IAS 32	Az IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás standard módosításai – Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása

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

Az IFRS 7 Pénzügyi instrumentumok: közzétételek standard módosítása

A standard a 13. bekezdés után kiegészül egy címmel és a 13A–13F. bekezdéssel.

Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása

13A. A 13B–13E. bekezdés közzétételi követelményei kiegészítik ezen IFRS egyéb közzétételi követelményeit és minden olyan megjelenített pénzügyi instrumentum esetében kötelezőek, amelynek nettósítása az IAS 32 standard 42. bekezdésével összhangban történt. E közzétételi követelmények az olyan megjelenített pénzügyi instrumentumokra is alkalmazandók, amelyek kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodás vagy hasonló megállapodás hatálya alá tartoznak, függetlenül attól, hogy nettósításuk az IAS 32 standard 42. bekezdésével összhangban történt-e.

13B. A gazdálkodó egységnek információkat kell közzétennie annak érdekében, hogy pénzügyi kimutatásainak felhasználói értékelni tudják a nettósítási megállapodásoknak a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére gyakorolt tényleges vagy potenciális hatását. Ide tartozik a gazdálkodó egység azon megjelenített pénzügyi instrumentumaihoz és megjelenített pénzügyi kötelezettségeihez kapcsolódó beszámítási jogok tényleges vagy potenciális hatása is, amelyek a 13A. bekezdés hatálya alá tartoznak.

13C. A 13B. bekezdésben foglalt célkitűzés teljesítése érdekében a gazdálkodó egységnek a beszámolási időszak végén a 13A. bekezdés hatálya alá tartozó megjelenített pénzügyi eszközök és megjelenített pénzügyi kötelezettségek tekintetében elkülönítetten közzé kell tennie a következő kvantitatív információkat:

- (a) az említett megjelenített pénzügyi eszközök és megjelenített pénzügyi kötelezettségek bruttó összegei;
- (b) a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban bemutatott nettó összegek meghatározásakor az IAS 32 standard 42. bekezdésében meghatározott kritériumokkal összhangban nettósított összegek;
- (c) a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban bemutatott nettó összegek;
- (d) az olyan, kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodás vagy hasonló megállapodás hatálya alá tartozó összegek, amelyek egyébként nem tartoznának a 13C. bekezdés (b) pontjának hatálya alá, ideértve a következőket:
 - (i) olyan megjelenített pénzügyi instrumentumokhoz kapcsolódó összegek, amelyek nem teljesítik az IAS 32 standard 42. bekezdésében foglalt nettósítási kritériumok egy részét vagy egészét; és
 - (ii) pénzügyi biztosítékokhoz (köztük készpénzbiztosítékokhoz) kapcsolódó összegek; és
- (e) a fenti (c) pont szerinti összegekből a (d) pont szerinti összegek kivonásával kapott nettó összeg.

Az e bekezdésben előírt információkat táblázatos formában, a pénzügyi eszközök és a pénzügyi kötelezettségek tekintetében elkülönítetten kell közzétenni, kivéve ha valamely más formátum célravezetőbb.

13D. Egy adott pénzügyi instrumentum esetében a 13C. bekezdés (d) pontjával összhangban közzétett teljes összeg az adott instrumentum esetében a 13C. bekezdés (c) pontjában feltüntetett összegre korlátozódik.

13E. A gazdálkodó egységnek a közzétételben ismertetnie kell a gazdálkodó egység azon kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodások vagy hasonló megállapodások hatálya alá tartozó megjelenített pénzügyi instrumentumaihoz és megjelenített pénzügyi kötelezettségeihez kapcsolódó beszámítási jogokat – ideértve e jogok jellegét is –, amelyeket a 13C. bekezdés (d) pontjával összhangban tett közzé.

13F. Ha a 13B–13E. bekezdésben előírt információkat a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött több megjegyzésben teszik közzé, a gazdálkodó egységnek kereszthivatkozásokat kell létrehoznia az érintett megjegyzések között.

HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

A standard kiegészül a 44R. bekezdéssel.

44R. A 2011 decemberében közzétett *Közzétételek – Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása* (az IFRS 7 módosítása) a standardot kiegészítette az IN9., a 13A–13F. és a B40–B53. bekezdéssel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2013. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakra és az érintett éves időszakokon belüli évközi időszakokra kell alkalmaznia. A gazdálkodó egységnek az említett módosítások által előírt közzétételeket visszamenőleg kell alkalmaznia.

A függelék a B39. bekezdést követően címekkel és a B40–B53. bekezdéssel egészül ki.

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

B40. A 13B–13E. bekezdés közzétételi követelményei minden olyan megjelenített pénzügyi instrumentum esetében kötelezőek, amelynek nettósítása az IAS 32 standard 42. bekezdésével összhangban történt. Ezenkívül a pénzügyi instrumentumok a 13B–13F. bekezdés hatálya alá tartoznak, ha hasonló pénzügyi instrumentumokat és ügyleteket szabályozó kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodás vagy hasonló megállapodás hatálya alá tartoznak, függetlenül attól, hogy a pénzügyi instrumentumok nettósítása az IAS 32 standard 42. bekezdésével összhangban történt-e.

B41. A 13A. és a B40. bekezdésben említett hasonló megállapodások közé tartoznak a származékos klíringmegállapodások, a globális visszavásárlási keretmegállapodások, a globális értékpapír-kölcsönzési megállapodások, és a pénzügyi biztosítékokra vonatkozó kapcsolódó jogok. A B40. bekezdésben említett hasonló pénzügyi instrumentumok és ügyletek közé tartoznak a származékos ügyletek, az eladási és visszavásárlási megállapodások, a fordított eladási és visszavásárlási megállapodások, az értékpapír-kölcsönvételi és értékpapír-kölcsönzési megállapodások. A 13A. bekezdés hatályán kívül eső pénzügyi instrumentum például az azonos intézményen belül felvett kölcsön és ügyfélbetét (kivéve ha a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban egymással szemben beszámítják ezeket), és azok a pénzügyi instrumentumok, amelyek csak biztosítéki megállapodás hatálya alá tartoznak.

A 13A. bekezdés hatálya alá tartozó megjelenített pénzügyi eszközökre és megjelenített pénzügyi kötelezettségekre vonatkozó kvantitatív információk közzététele (13C. bekezdés)

B42. A 13C. bekezdéssel összhangban közzétett pénzügyi instrumentumokra különböző értékelési követelmények vonatkozhatnak (visszavásárlási megállapodáshoz kapcsolódó kötelezettséget például amortizált bekerülési értéken lehet értékelni, míg egy származékos ügyletet valós értéken értékelnek). A gazdálkodó egységnek az instrumentumokat a megjelenített összegben kell feltüntetnie, az esetleges értékelési különbségeket pedig ismeretnie kell a kapcsolódó közzétételekben.

A 13A. bekezdés hatálya alá tartozó megjelenített pénzügyi eszközökre és megjelenített pénzügyi kötelezettségekre vonatkozó bruttó összegek közzététele (a 13C. bekezdés (a) pontja)

B43. A 13C. bekezdés (a) pontjában előírt összegek az IAS 32 standard 42. bekezdésével összhangban nettósított megjelenített pénzügyi instrumentumokra vonatkoznak. A 13C. bekezdés (a) pontjában előírt összegek vonatkoznak továbbá az olyan megjelenített pénzügyi instrumentumokra is, amelyek kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodás vagy hasonló megállapodás hatálya alá tartoznak, függetlenül attól, hogy teljesítik-e a nettósítási kritériumokat. A 13C. bekezdés (a) pontjában előírt közzétételek nem vonatkoznak azonban az olyan biztosítéki megállapodások eredményeként megjelenített összegekre, amelyek nem teljesítik az IAS 32 standard 42. bekezdésében foglalt nettósítási kritériumokat. Az ilyen összegeket helyett a 13C. bekezdés (d) pontjával összhangban kell közzétenni.

Az IAS 32 standard 42. bekezdésében foglalt kritériumokkal összhangban nettósított összegek közzététele (a 13C. bekezdés (b) pontja)

B44. A 13C. bekezdés (b) pontja szerint a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban bemutatott nettó összegek meghatározásakor az IAS 32 standard 42. bekezdésével összhangban nettósított összegeket. Az azonos megállapodás keretében végzett nettósítás tárgyát képező megjelenített pénzügyi eszközök és megjelenített pénzügyi kötelezettségek összegeit egyaránt közzéteszik mind a pénzügyi eszközökre, mind a pénzügyi kötelezettségekre vonatkozó közzétételekben. A (például egy táblázatban) közzétett összegek azonban csak azon összegekre korlátozódnak, amelyek nettósítás tárgyát képezik. A gazdálkodó egységnek például lehet olyan megjelenített származékos eszköze és megjelenített származékos kötelezettsége, amely teljesíti az IAS 32 standard 42. bekezdésében foglalt nettósítási kritériumokat. Ha a származékos eszköz bruttó összege nagyobb, mint a származékos kötelezettség bruttó összege, a pénzügyi eszközökre vonatkozó közzététel táblázata tartalmazza a származékos eszköz teljes összegét (a 13C. bekezdés (a) pontjával összhangban) és a származékos kötelezettség teljes összegét (a 13C. bekezdés (b) pontjával összhangban). A pénzügyi kötelezettségekre vonatkozó közzététel táblázata azonban, noha tartalmazza a származékos kötelezettség teljes összegét (a 13C. bekezdés (a) pontjával összhangban), a származékos eszköz tekintetében csak a származékos kötelezettségnek megfelelő összeget tartalmazza (a 13C. bekezdés (b) pontjával összhangban).

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

B45. Ha a gazdálkodó egység olyan instrumentumokkal rendelkezik, amelyek a szóban forgó közzétételek hatókörébe tartoznak (a 13A. bekezdésben meghatározottak szerint), de nem teljesítik az IAS 32 standard 42. bekezdésében foglalt nettósítási kritériumokat, akkor a 13C. bekezdés (c) pontja szerint közzéteendő összegek megegyeznek a 13C. bekezdés (a) pontja szerint közzéteendő összegekkel.

B46. A 13C. bekezdés (c) pontja szerint közzéteendő összegeket egyeztetni kell a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás egyedi tételeiben bemutatott összegekkel. Például ha a gazdálkodó egység megállapítja, hogy a

pénzügyi kimutatás egyedi tételeiben szereplő összegek összesítése vagy alábontása relevánsabb információkkal szolgál, akkor a 13C. bekezdés (c) pontja szerint közzétett összesített vagy alábontott adatokat vissza kell egyeztetnie a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás egyedi tételeiben bemutatott összegekkel.

Az olyan, kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodás vagy hasonló megállapodás hatálya alá tartozó összegek közzététele, amelyek egyébként nem tartoznának a 13C. bekezdés (b) pontjának hatálya alá (a 13C. bekezdés (d) pontja)

- B47. A 13C. bekezdés (d) pontja szerint a gazdálkodónak közzé kell tennie az olyan, kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodás vagy hasonló megállapodás hatálya alá tartozó összegeket, amelyek egyébként nem tartoznának a 13C. bekezdés (b) pontjának hatálya alá. A 13C. bekezdés (d) pontjának (i) alpontja szerinti összegek olyan megjelenített pénzügyi instrumentumokhoz kapcsolódnak, amelyek nem teljesítik az IAS 32 standard 42. bekezdésében foglalt nettósítási kritériumok egy részét vagy egészét (például olyan jelenlegi beszámítási jogok, amelyek nem teljesítik az IAS 32 standard 42. bekezdésének (b) pontjában foglalt kritériumot, vagy olyan feltételes beszámítási jogok, amelyeket csak nemteljesítés esetén, vagy csak valamelyik fél fizetési képtelensége vagy csődje esetén lehet kikényszeríteni és gyakorolni).

- B48. A 13C. bekezdés (d) pontjának (ii) alpontja szerinti összegek pénzügyi biztosítékokhoz, köztük készpénzbiztosítékokhoz kapcsolódnak, akár kapott, akár adott biztosítékokról van szó. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a biztosítékként kapott vagy adott pénzügyi instrumentumok valós értékét. A 13C. bekezdés (d) pontjának (ii) alpontja szerint közzétett összegeknek a ténylegesen kapott vagy adott biztosítékokhoz kell kapcsolódniuk és nem az ilyen biztosíték visszaadásával vagy visszakapásával kapcsolatban megjelenített kötelezettségekhez vagy követelésekhez.

A 13C. bekezdés (d) pontja szerint közzétett összegekre alkalmazandó korlátok (13D. bekezdés)

- B49. A gazdálkodó egységnek a 13C. bekezdés (d) pontja szerinti összegek közzétételekor figyelembe kell vennie a pénzügyi instrumentum túlbiztosításával kapcsolatos hatásokat. A gazdálkodó egységnek e célból először le kell vonnia a 13C. bekezdés (c) pontja szerint közzétett összegből a 13C. bekezdés (d) pontjának (i) alpontja szerinti közzétett összegeket. A gazdálkodó egységnek ezután az adott pénzügyi instrumentum esetében a 13C. bekezdés (d) pontjának (ii) alpontja szerint közzétett összegeket a 13C. bekezdés (c) pontja szerinti, fennmaradó összegre kell korlátoznia. Ha azonban a pénzügyi instrumentumok kapcsán kikényszeríthető biztosítéki jogok, az ilyen jogok feltüntethetők a 13D. bekezdés szerinti közzétételben.

A kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodások vagy hasonló megállapodások hatálya alá tartozó beszámítási jogok ismertetése (13E. bekezdés)

- B50. A gazdálkodó egységnek ismertetnie kell a 13C. bekezdés (d) pontja szerint közzétett beszámítási jogok és hasonló megállapodások típusait, ideértve e jogok jellegét is. A gazdálkodó egységnek ismertetnie kell például feltételes jogait. A jövőbeli eseményektől független, de az IAS 32 standard 42. bekezdéseinek fennmaradó kritériumait nem teljesítő beszámítási jogok tárgyát képező instrumentumok esetében a gazdálkodó egységnek ismertetnie kell, hogy a kritériumok mely ok(ok)ból nem teljesülnek. Az adott vagy kapott biztosítékok esetében a gazdálkodó egységnek ismertetnie kell a biztosítéki megállapodás feltételeit (például azt, hogy a biztosíték korlátozott-e).

Pénzügyi instrumentum típusa vagy másik fél szerinti közzététel

- B51. A 13C. bekezdés (a)–(e) pontjában előírt kvantitatív közzétételek a pénzügyi instrumentumok vagy ügyletek típusa szerint csoportosíthatók (például: származékos ügyletek, visszavásárlási és fordított visszavásárlási megállapodások, vagy értékpapír-kölcsönvételi és értékpapír-kölcsönzési megállapodások).

- B52. Alternatív megoldásként a gazdálkodó egység a 13C. bekezdés (a)–(c) pontjában előírt kvantitatív közzétételeket a pénzügyi instrumentumok típusa szerint, a 13C. bekezdés (c)–(e) pontjában előírt kvantitatív közzétételeket pedig másik fél szerint is csoportosíthatja. Ha a gazdálkodó egység az előírt információkat másik fél szerinti bontásban adja meg, a másik feleket nem köteles név szerint azonosítani. Az összehasonlíthatóság érdekében azonban a másik felekre évről évre azonos megjelölést kell alkalmaznia (A partner, B partner, C partner stb.). A másik felek típusainak bővebb ismertetése érdekében meg kell fontolni kvalitatív közzétételek rendelkezésre bocsátását is. Ha a 13C. bekezdés (c)–(e) pontja alatti összegek közzétételére másik fél szerinti bontásban kerül sor, elkülönítetten kell kimutatni azokat az összegeket, amelyek a másik fél szerinti összegek teljessége szempontjából önmagukban jelentősek, a többi, önmagában nem jelentős másik fél szerinti összeget pedig egyetlen soron kell összesíteni.

Egyéb

- B53. A 13C–13E. bekezdésben előírt konkrét közzétételek minimumkövetelmények. A 13B. bekezdésben foglalt célkitűzés teljesítése érdekében előfordulhat, hogy a gazdálkodó egységnek további (kvalitatív) közzétételekkel kell kiegészítenie azokat, a kikényszeríthető nettósítási keretmegállapodások és kapcsolódó megállapodások feltételeitől függően, ideértve a beszámítási jogok jellegét és a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére gyakorolt tényleges vagy potenciális hatását.

Függelék

Az IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás standard módosítása

A 43. bekezdés módosul.

43. A jelen standard a pénzügyi eszközök és a pénzügyi kötelezettségek nettó alapon történő bemutatását írja elő, amennyiben ez tükrözi a gazdálkodó egység kettő vagy több különálló pénzügyi instrumentumának rendezéséből származó várható jövőbeli cash flow-kat. Amennyiben a gazdálkodó egységnek joga van arra, hogy egyetlen nettó összegben fizessen, vagy neki így fizessenek, és ez szándékában is áll, a gazdálkodó egység valójában egyetlen pénzügyi eszközzel vagy pénzügyi kötelezettséggel rendelkezik. Egyéb körülmények között a pénzügyi eszközöket és a pénzügyi kötelezettségeket egymástól elkülönítetten, jellegüknek megfelelően a gazdálkodó egység erőforrásai vagy kötelmei között mutatják be. A gazdálkodó egységnek az IFRS 7 standard 13A. bekezdésének hatálya alá tartozó megjelenített pénzügyi instrumentumok tekintetében közzé kell tennie az IFRS 7 standard 13B–13E. bekezdésében előírt információkat.

Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása**Az IAS 32 Pénzügyi instrumentumok: bemutatás standard módosítása****HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS**

A standard kiegészül a 97L. bekezdéssel.

- 97L. A 2011 decemberében közzétett *Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása* (Az IAS 32 módosítása) törölte az AG38. bekezdést és a standardot kiegészítette az AG38A–AG38F. bekezdéssel. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2014. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakra kell alkalmaznia. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat visszamenőleg kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha a gazdálkodó egység korábbi időszakra alkalmazza e módosításokat, ezt a tényt közzé kell tennie, és erre a korábbi időszakra köteles megtenni a 2011 decemberében közzétett *Közzétételek – Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása* (Az IFRS 7 módosítása) által előírt közzétételeket is.

Alkalmazási útmutató

Közvetlenül a „Pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek egymással szembeni beszámítása (42–50. bekezdés)” cím után törlésre kerül az AG38. bekezdés. Az alkalmazási útmutató címeikkel és az AG38A–AG38F. bekezdéssel egészül ki.

Azon kritérium, miszerint a gazdálkodó egységnek „jogilag kikényszeríthető [tényleges] joga van a megjelenített összegek egymással szembeni beszámítására” (a 42. bekezdés (a) pontja)

AG38A. A beszámítási jog rendelkezésre állhat ténylegesen vagy függhet jövőbeli eseménytől (például, ha azt kizárólag valamely jövőbeli esemény bekövetkezése, példának okáért valamelyik fél nemteljesítése, vagy fizetési képtelensége vagy csődje esetén lehet kikényszeríteni vagy gyakorolni). Még akkor is, ha a beszámítási jog nem függ jövőbeli eseménytől, előfordulhat, hogy jogilag csak valamelyik vagy az összes fél szokásos üzletmenete, vagy nemteljesítése, illetve fizetési képtelensége vagy csődje esetén kikényszeríthető.

AG38B. A 42. bekezdés (a) pontjában fogalt kritérium teljesítése érdekében a gazdálkodó egységnek jogilag kikényszeríthető tényleges beszámítási joggal kell rendelkeznie. Ez azt jelenti, hogy a beszámítási jog:

- (a) nem függhet jövőbeli eseménytől; és
- (b) jogilag kikényszeríthető minden alábbi körülmény között:
 - (i) szokásos üzletmenet;
 - (ii) nemteljesítés; és
 - (iii) fizetési képtelenség vagy csőd

a gazdálkodó egység és minden másik fél tekintetében.

AG38C. A beszámítási jog jellege és kiterjedése, ideértve a gyakorlásához kötött bármely feltételt, és azt, hogy nemteljesítés, fizetési képtelenség vagy csőd esetén is fennmarad-e, joghatóságról joghatóságra változik. Következésképpen nem vélelmezhető, hogy a beszámítási jog a szokásos üzletmenet keretein kívül is automatikusan rendelkezésre áll. Egy adott joghatóság csődre vagy fizetési képtelenségre vonatkozó joga például bizonyos körülmények között tilthatja vagy korlátozhatja a beszámítási jog csőd vagy fizetési képtelenség alatti gyakorlását.

AG38D. Annak érdekében, hogy meg lehessen bizonyosodni arról, hogy a beszámítási jog egyaránt kikényszeríthető a gazdálkodó egység és minden másik fél szokásos üzletmenete, nemteljesítése, és csődje vagy fizetési képtelensége esetén (az AG38B. bekezdés (b) pontjában meghatározottak szerint), át kell tanulmányozni azokat a jogszabályokat, amelyek a felek közötti kapcsolatokat (például a szerződéses rendelkezéseket, a szerződéses jogot, vagy a nemteljesítés, csőd vagy fizetési képtelenség esetén a felekre alkalmazandó jogot) szabályozzák.

Azon kritérium, miszerint a gazdálkodó egység „nettó alapon kívánja rendezni azokat, vagy egyidejűleg kívánja a követelést realizálni és rendezni a kötelezettséget” (a 42. bekezdés (b) pontja)

AG38E. A 42. bekezdés (b) pontjában fogalt kritérium teljesítéséhez az kell, hogy a gazdálkodó egység vagy nettósítani kívánja a követeléseket és a kötelezettségeket, vagy egyidejűleg kívánja realizálni a követelést és rendezni a kötelezettséget. Noha a gazdálkodó egységnek joga lehet a nettósításra, mégis előfordulhat, hogy külön kívánja realizálni a követelést és rendezni a kötelezettséget.

AG38F. Ha a gazdálkodó egység oly módon képes rendezni az összegeket, hogy a végeredmény gyakorlatilag megegyezik a nettósításával, akkor a gazdálkodó egység teljesíti a 42. bekezdés (b) pontjában foglalt nettósítási kritériumot. Erre akkor és csak akkor kerül sor, ha a bruttó elszámolási mechanizmus olyan elemekkel rendelkezik, amelyek megszüntetik vagy jelentéktelenné teszik a hitel- és likviditási kockázatokat, és amelyek egyetlen elszámolási folyamatban vagy ciklusban dolgozzák fel a követeléseket és a kötelezettségeket. A 42. bekezdés (b) pontjában foglalt nettósítási kritérium például a következő jellemzők mindegyikét felmutató bruttó elszámolási rendszerrel teljesíthető:

- (a) a beszámításra alkalmas pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek azonos időpontban kerülnek be a rendszerbe feldolgozásra;
- (b) a pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek feldolgozásra való bekerülésekor a felek kötelesek teljesíteni elszámolási köteleiket;
- (c) a feldolgozásra való bekerülés után az eszközök és a kötelezettségek már nem eredményezhetnek cash flow-kat (kivéve, ha a feldolgozás meghiúsul – lásd a (d) pontot);
- (d) az értékpapírokkal fedezett eszközökkel és kötelezettségekkel kapcsolatos elszámolásra értékpapír-átruházási vagy hasonló rendszerben kerül sor (például: „szállítási fizetés ellenében”), így ha az értékpapírok átadása meghiúsul, az együtt jár az értékpapírokkal fedezett követelések vagy kötelezettségek feldolgozásának meghiúsulásával (és fordítva);
- (e) a (d) pontban felvázoltak szerint meghiúsuló ügyletek mindaddig visszakérülnek feldolgozásra, amíg sor nem kerül teljesítésükre;
- (f) az elszámolást ugyanaz az elszámoló intézmény végzi (például elszámoló bank, központi bank vagy központi értéktár); és
- (g) létezik egy olyan napközibeli hitelkeret, amely megfelelő összegű hitelt biztosít ahhoz, hogy a teljesítés napján minden fél esetében megvalósulhasson a kifizetések feldolgozása, és gyakorlatilag biztos, hogy a napközibeli hitelkeret lehívás esetén rendelkezésre fog állni.