

Megléptük!

Összefoglaló az IFRS-ek magyarországi bevezetését jóváhagyó törvényről

2015. december

A szabályozói környezet változása mérföldkő az IFRS-ek hazai alkalmazása tekintetében. Lehetőséget teremt a hazai vállalkozásoknak, hogy nemzetközi szinten érthető, összehasonlítható, a számviteli folyamatokat azok valódi tartalma alapján bemutató egyedi beszámolókat készítsenek a velük kapcsolatban álló érintettek számára.

November 26-án kihirdették a [2015. évi CLXXVIII. számú](#), „A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok egyedi beszámolási célokra történő hazai alkalmazásának bevezetéséhez kapcsolódó, valamint az egyes pénzügyi tárgyú törvények módosításáról” című törvényt.

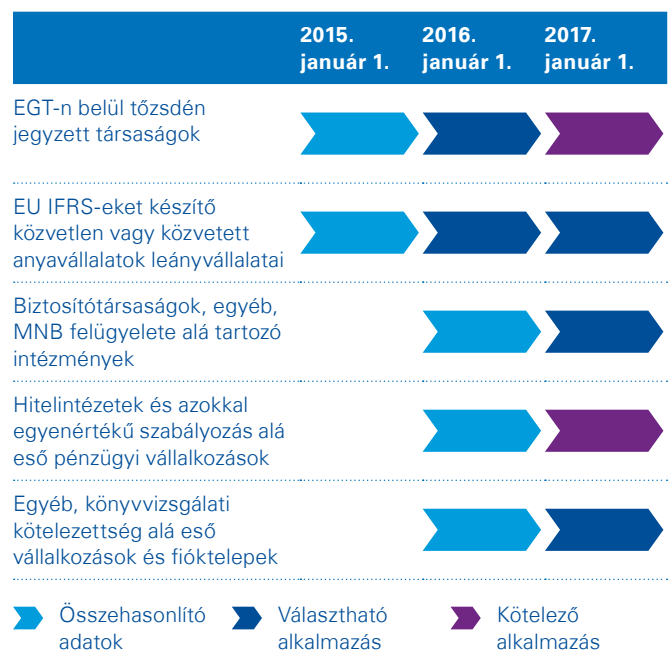
A szabályozás szerint az IFRS-ek egyedi beszámolási célokra történő alkalmazása kötelező lesz az EGT hatályaán belül tőzsdén jegyzett társaságok számára 2017. január 1-jétől, a választható alkalmazás megengedett a 2016. január 1-jét követően kezdődő üzleti évekre. Így minden akár részvényét, akár kötvényét az EGT-n belül jegyző társaság kötelezett lesz az eddigi konszolidált beszámolók mellett az egyedi beszámolók IFRS-ek szerinti elkészítésére is.

A kötelező alkalmazók körébe tartozik a hitelintézeti szektor, mely a Felügyelet előírásai alapján egységesen 2017. január 1-jével tér át a nemzetközi beszámolási standardokra.

A választható alkalmazás lehetősége megnyílik azon társaságok számára, melyek közvetlen vagy közvetett anyavállalata EU IFRS-ek szerint készít beszámolót, így az anyavállalati jelentéskészítés miatt kétféle rendszerben könyveket vezetők a 2016. január 1-jét követő üzleti évekre vonatkozóan élhetnek ezen egyszerűsítés lehetőségével.

A koncessziós társaságok 2016. január 1-jét követő üzleti évekre, a biztosító társaságok és az egyéb, könyvvizsgálati kötelezettség alá eső vállalkozások és fióktelepek 2017. január 1-jét követő üzleti évekre készülő egyedi beszámolóikban választhatják az IFRS-ek alkalmazását.

Ezen felül minden, könyvvizsgálati kötelezettség alá eső társaság számára megnyílik az IFRS-ek alkalmazása a 2017. január 1-jét követő üzleti évekre.



Az áttérés előfeltételeként az új törvény előírja, hogy a gazdálkodónak könyvvizsgálói jelentéssel kell igazolnia felkészültségét. A vizsgálat során a könyvvizsgáló ellenőrzi, hogy a gazdálkodó alkalmaz –e IFRS-minősítéssel rendelkező személyt, rendelkezik-e jóváhagyott IFRS számviteli politikával és rendelkezik-e az áttérés éve előtti üzleti év első napjára vonatkozóan összeállított IFRS-ek szerinti mérleggel.

Az áttérést a gazdálkodónak az áttérést napját megelőző 90 nappal be kell jelentenie az állami adóhatóság, a KSH és a felügyelt szektor esetén az MNB felé, a fenti könyvvizsgálói jelentés csatolásával. A gyakorlatban ez egy, az első IFRS-ek szerinti beszámolót a 2017. december 31-i mérlegfordulónapra készítő társaság esetén 2016. szeptember 30.

A bejelentési kötelezettség és így a könyvvizsgálói jelentés határideje a 2016. január 1-jével áttérő cégek számára 2016. január 15.

A fenti határidőket figyelembe véve a legnagyobb áttérési hullám a 2017-es évre vonatkozóan várható. Ha visszafelé számolunk az időben, akkor ez azt jelenti, hogy az ekkor áttérő társaságoknak már jövő év nyarán rendelkezniük kell az IFRS számviteli politikákkal és számítástechnikai rendszerekkel, hogy elegendő idő álljon rendelkezésre a könyvvizsgálói ellenőrzésre is – az előkészületeket tehát érdemes időben elkezdni.

Az IFRS-ekben nem szabályozott kérdések tekintetében az áttérőkre is a számviteli törvény előírásai maradnak irányadóak, így a bizonylatolási, leltározási, letétbehelyezési, közzétételi és könyvvizsgálói kötelezettségek változatlanok. Speciális előírásként az áttérők kötelesek az *IFRS 1 A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok* első alkalmazása című standard által megkövetelt, az áttérés hatásait számszerűsítő közzétételeket megtenni, akár első alkalmazónak minősülnek az IFRS 1 alapján, akár nem.

A két számviteli rendszer eltérő tőkestruktúrája miatt a kiegészítő megjegyzésekben egy saját tőke megfeleltetési tábla segíti majd az olvasót a magyar számviteli törvény szerinti saját tőke elemek és az IFRS beszámolóban bemutatott saját tőke elemek egyeztetésével.

A törvény szabályozza a felszámolás, végelszámolás kezelését, mely szerint kötelező a magyar számviteli törvény szerinti beszámoló készítésre vissza/átállni.

Ha eltérő beszámolási rendszerű társaságok vesznek részt egy egyesülésben, átalakulás esetén a beolvadó társaság tér át az átvevő társaság által alkalmazott beszámolási rendszerre, összeolvadásnál pedig az átalakulást megelőzően IFRS-ek szerinti beszámolót készítő köteles áttérni a magyar számviteli elvekre. A vagyonmérleg (tervezet) és vagyonleltár tervezet készítésre vonatkozó kötelezettség változatlanul fennáll, de IFRS-ek szerinti beszámolót készítőknél speciális szabályok vonatkoznak az összeállítására.

A törvény legnagyobb érdeklődésre számot tartó fejezetei a helyi adótörvényt és a társasági adótörvényt módosító paragrafusokat tartalmazók, melyekben az a jogalkotói szándék ölt testet, miszerint az IFRS áttérésnek adósemlegesnek kell maradnia.

A helyi iparüzési adó esetén a törvény pontról pontra tartalmazza azokat a módosító tételeket, melyek a magyar számvitel és az IFRS-ek közötti eltéréseket kezelik, így például a barter ügyletek, ügynöki tranzakciók, lízing ügyletek, üzletág átruházásokból, nem szokásos tevékenységből származó bevételek, kapcsolódó ELÁBÉ és anyagköltségek kezelését. Emellett egyfajta „joker kategóriaként” minden olyan egyéb, a számlázott árbevétel és az IFRS-ek szerint elszámolt árbevétel közötti eltéréssel, ami az IFRS-ek szerint a későbbi években sem lenne elszámolandó és bevételként eddig nem számolták el, növelni fogja az adó alapját.

Az átállás egyszeri különbözetét – mely a későbbi években „nem fog helyre állni” – az adózó az áttérés évében adózza le, biztosítva azt, hogy az áttérés következtében az árbevételt ne adózza le kétszer vagy egyszer sem, költséget, ráfordítást pedig ne vonjon le, ezáltal kiküszöbölve, hogy elkerülje a kétszeres adóztatást vagy nem-adóztatást.

Egy olyan két éves beruházási szerződés esetén például, ahol a magyar számvitel alapján az első évben az adózó nem számlázott ki teljesítést, így adóalap sem keletkezett, ugyanakkor az IFRS-ek szerint a készületségi fok alapján a teljes bevétel 50%-át megjelenítette volna az első évben, felmerülhet ilyen áttérési különbözet (1. év – HAS = 0; IFRS = 50%). Ennek oka, hogy az áttérés évében - azaz a beruházás második évében - a számla alapján a magyar számvitelben a bevétel 100%-a, míg IFRS szerint csak az ebben az évben teljesített második 50%-ot számolja el (1. év – HAS = 100%; IFRS = 50%). Tehát az adózó az első évben az árbevételt még nem adózta le, a második évben, az átállást követően az IFRS-ek szerint pedig csak az árbevétel maradék 50%-át adózná le. Ezt kiküszöbölendő, az adózó áttérési különbözetként adózza le az árbevétel 50%-át.

Bizonyos helyzetekben az áttérés nem lesz hatással az eszköz társasági adóbeli kezelésére. Például egy az áttérést megelőzően beszerzett tárgyi eszköz esetén, mely az IFRS-ek szerint bekerülési érték modellben tartott és mindkét beszámolási rendszerben azonos bekerülési értéken aktiválható, nem lesz különbség a társasági adóban elszámolt értékcsökkenés tekintetében az áttérést követően, hiszen a régi

nyilvántartáskori értéket kell ez esetben is figyelembe venni. Módosításra lesz szükség azonban az olyan tárgyi eszközök esetén, amelyek bekerülési értéke rekultivációs kötelelem értékét is tartalmazza, ahol az adó szerinti elkülönített nyilvántartási érték ezeket a többlet költségeket nem tartalmazza.

Nem jelent majd gondot a céltartalék, az értékvesztésképzés (a terven felüli értékcsökkenéssel együtt) kezelése sem, hiszen ezek a beszámolási rendszertől függetlenül nem vehetők figyelembe az adóalap meghatározásánál, amennyiben nem lettek volna figyelembe véve az áttérést megelőzően sem.

Továbbra is kérdéses azon esetek kezelése, ahol a két beszámolási rendszer megközelítése teljesen eltér. Így például a magyar számvitel szerint tárgyi eszközként megjelenített, pénzügyi lízingbe adott vagy koncessziós szerződés során használt eszközök, amelyek esetében az IFRS-mérlegben tárgyi eszköz helyett pénzügyi követelést jelenít meg az adózó. Továbbá speciális rendelkezéseket tartalmaz az adócsomag a kísérleti fejlesztés (szellemi termék) kezelésével kapcsolatban is, amikor az áttérés következtében az IFRS-beszámolási célokra egy korábban a könyvekbe fel nem vett szellemi terméket kell aktiválni, vagy éppen a magyar számvitel szerint aktivált szellemi termék nem felel meg az *IAS 38 Immateriális javak* hat kritériumának, ezért költségként el kell számolni.

Az adózó az áttérés egyszeri különbözetét úgy határozza meg, hogy az áttérés éve első napjára vonatkozóan összehasonlítja a magyar számvitel szerinti saját tőke és az IFRS szerinti saját tőke összegét megállapítja, hogy az eltérésből mekkora az a rész, amely elveszne az adóalapból az áttérés miatt (hasonlóan az iparüzési adónál alkalmazandó áttérési különbözethez) és

- amennyiben a különbözet nyereség (azaz az IFRS szerinti saját tőke a nagyobb), akkor az adózó választása szerint egy összegben vagy az áttérés adóévében és az azt követő két adóévben,
- amennyiben a különbözet veszteség (azaz az IFRS szerinti saját tőke a kisebb), úgy az áttérés adóévében és az azt követő két adóévben érvényesíti az adóalapban.

Kapcsolat:

Rakó Ágnes
igazgató

T: +36 1 887 7438

E: agnes.rako@kpmg.hu

Cséve Dorottya
szénior tanácsadó

T: +36 1 887 7393

E: dorottya.cseve@kpmg.hu

A törvény két éves adóelőleg és adóminimumot vezet be, mind a helyi iparüzési adó, mind a társasági adó esetében, mely szerint, ha az áttérés következtében az adóelőleg és/vagy a fizetendő adó alacsonyabb lenne, mint az áttérést megelőző két üzleti év adóelőlege/ fizetett adója, úgy az áttérést követően is ez az összeg fizetendő. Az adóminimum alkalmazása alól felmentést ad, ha az adózó egy általa benyújtott kérelemmel igazolni tudja, hogy - például a forgalma csökkenésének következtében – a magyar számvitel szerinti adója is alacsonyabb lenne az előző évinél. Pozitív elbírálás esetén az adófizetés a magyar számvitel alapján kalkulált összeg lesz. A végleges törvény ugyanakkor egyértelműsíti, hogy az áttérés egyszeri különbözetét a kimentés esetében is az áttéréskor kell rendezni, tehát az adókötelezettség ez esetben két részből tevődik össze, a minimum adóból és az áttérési különbözetre eső adóból.

Megléptük, a törvényi háttér tehát adott – de az igazi tánc még csak most kezdődik el!

Továbbra is várjuk kérdéseiket és a gyakorlati alkalmazás során felvetődő dilemmáikat, hogy segíthessünk az együttgondolkodásban, zökkenőmentessé téve az áttérést.



Az itt megjelölt információk tájékoztató jellegűek, és nem vonatkoznak valamely meghatározott természetes vagy jogi személy, illetve jogi személyiség nélküli szervezet körülményeire. Társaságunk ugyan törekszik pontos és időszerű információkat közölni, ennek ellenére nem vállal felelősséget a közölt információk jelenlegi vagy jövőbeli hatályosságáért. Társaságunk nem vállal felelősséget az olyan tevékenységből eredő károkért, amelyek az itt közölt információk felhasználásából erednek, és nélkülözik társaságunknak az adott esetre vonatkozó teljes körű vizsgálatát és az azon alapuló megfelelő szaktanácsadást.

A KPMG név, a KPMG logó a KPMG International lajstromozott védjegye.

© 2015 KPMG Tanácsadó Kft, a magyar jog alapján bejegyzett korlátolt felelősségű társaság, és egyben a független tagtársaságokból álló KPMG-hálózat magyar tagja, amely hálózat a KPMG International Cooperative-hez ("KPMG International"), a Svájci Államszövetség joga alapján bejegyzett jogi személyhez kapcsolódik. Minden jog fenntartva.