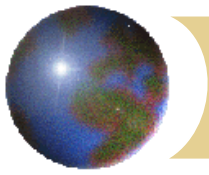


Az IFRS aktuális témái – IFRS átállás

Előadó: Madarasiné Dr. Szirmai Andrea
2016. november



Tartalom

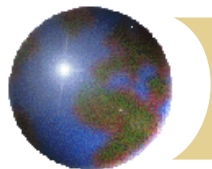
1. Hol tart az IFRS bevezetési folyamat?
2. Kiemelt pontok az átállás során
3. Törvény változások – pénzügyi instrumentumok
4. Törvény és változásai – társasági adó
5. Törvény és változásai – helyi adók

MAGYAR BEVEZETÉS 2015. évi CLXXVIII. törvény

2016. válaszható	➤ MNB által felügyelt intézmények kivételével ➤ EGT-n belül tőzsdén jegyzett társaságok ➤ Anyavállalati döntés alapján: legfelsőbb anyavállalat konszolidált beszámolója IFRS szerinti
2017.kötelező	➤ EGT-n belül tőzsdén jegyzett társaságok ➤ A hitelintézetek és azokkal egyenértékű szabályozás alá eső pénzügyi vállalkozások
2017. választható	➤ Biztosítótársaságok ➤ Az MNB felügyelete alá tartozó intézmények, a pénztárak kivételével ➤ Könyvvizsgálati kötelezettség alá eső társaságok, fióktelepek
2018. kötelező	➤ A hitelintézetek és azokkal egyenértékű szabályozás alá eső pénzügyi vállalkozások ➤ a szövetkezeti hitelintézetek és a szövetkezeti hitelintézetek integrációjában részt vevő egyéb hitelintézetek, valamint a kisebb méretű hitelintézetek

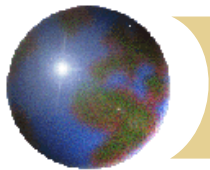
2015. évi CLXXVIII. törvény

- 1) A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény módosítása
- 2) A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény módosítása
- 3) A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény módosítása
- 4) A külföldi székhelyű vállalkozások magyarországi fióktelepeiről és kereskedelmi képviselőiteiről szóló 1997. évi CXXXII. törvény módosítása
- 5) A tőkepiacról szóló 2001. évi CXX. törvény módosítása
- 6) Az államháztartás egyensúlyát javító különadóról és járadékról szóló 2006. évi LIX. törvény módosítása
- 7) A befektetési vállalkozásokról és az árutőzsdei szolgáltatókról, valamint az általuk végezhető tevékenységek szabályairól szóló 2007. évi CXXXVIII. törvény módosítása
- 8) A távhőszolgáltatás versenyképesebbé tételéről szóló 2008. évi LXVII. törvény módosítása
- 9) A pénzügyi tranzakciós illetékről szóló 2012. évi CXVI. törvény módosítása
- 10) A hitelintézetekről és a pénzügyi vállalkozásokról szóló 2013. évi CCXXXVII. törvény módosítása
- 11) A reklámadóról szóló 2014. évi XXII. törvény módosítása
- 12) A Magyar Könyvvizsgálói Kamaráról, a könyvvizsgálói tevékenységről, valamint a könyvvizsgálói közfelügyeletről szóló 2007. évi LXXV. törvény módosítása
- 13) A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény hatálybalépésével összefüggő átmeneti és felhatalmazó rendelkezésekről szóló 2013. évi CLXXVII. törvény módosítása



IFRS versus Sztv.?

Millió Ft-ban, 2015. év	OTP eredmény 2015.12.31	OTP vagyon	Zwack eredmény 2016.03.31.	Zwack vagyon
IFRS egyedi	49 645	7 096 376	1 694	9 578
Sztv egyedi	- 98 094	6 883 826	1 725	10 213
Eltérés egyedi	147 739	212 550	-31	-635



Szabályozók

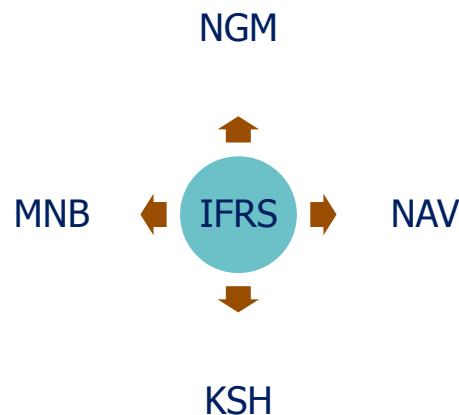
- MNB:

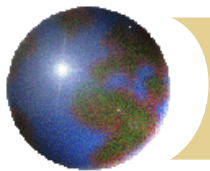
- <https://www.mnb.hu/statisztika/informaciok-adatszolgaltatoknak/rendeletek-allasfoglalasok/20-2016-vi-6-mnb-rendelet>

- KSH:

- <http://www.ksh.hu/docs/hun/info/02osap/2016/kitoltesi/d162237.doc>
- <http://www.ksh.hu/docs/hun/info/02osap/2016/kitoltesi/d162235.doc>

- NGM – NAV: Adószabályok





Bejelentési kötelezettségek

**Az áttérés napja előtt
90 nappal?**

T12741 törvényjavaslat

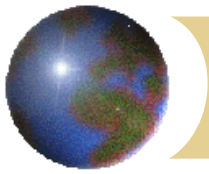
Áttérés
napja:
2017.01.01.
vagy azt
követő



Könyvvizsgálói jelentés

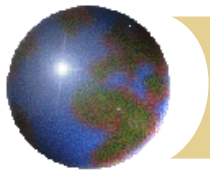
1. Alkalmaz-e megfelelő minősítéssel rendelkező személyt?
2. Rendelkezik-e jóváhagyott számviteli politikával?
3. Elvégezte-e az IFRS 1 szerint, az áttérés első éve előtti üzleti évre vonatkozó összehasonlító adatok előállítását ?

**Adatlap:
16T201T**



90 nap – 30 nap?

1. Áttérés bejelentése: 30 nappal az áttérés előtt
2. 2016. dec. 1-ig áttérési szándék visszavonható
3. Jogelőd nélkül alapított társaság: bejelentés bejegyzést követő 90 nap
4. EGT tőzsdén adott üzleti évben jegyzett: engedély megszerzésétől számított 30. nap és az áttérés napját megelőző 30. nap közül a későbbi időpont



Jelenlegi hazai alkalmazás

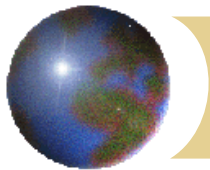
BÉT-en jegyzett cégek
Kb 50 vállalat

Anyavállalat jegyzett az EU
tőzsdéjén - Kb 1000 vállalat

Jövőbeni várható irányok

○ Anyavállalat nem
jegyzett tőzsdén, de
csoport szinten IFRS
szerinti pénzügyi
kimutatásokat készít

- Start-upok
- Nemzetközi piacra
kilépők
- Befektetőket keresők
- Finanszírozás!



IFRS bevezetés - projekt

Eltérések elemzése

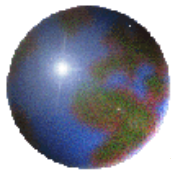
- Különbségek elemzése a magyar és az IFRS szabályok között
- Zárási és beszámoló készítési folyamatok változása
- Adózási hatásvizsgálat

Megvalósíthatóság és kialakítás

- Folyamatok: számvitel, kontrolling, IT, HR
- Felkészültség vizsgálata, döntés meghozatala
- Számviteli politika és riporting rendszer kialakítása
- Bevezetési terv (projekt)

Alkalmazás és működtetés

- Összehasonlító adatok előállítása
- Kiegészítő megjegyzések elkészítése
- A kialakított folyamatok alkalmazása, szükséges javítások elvégzése
- Implementáció támogatása
- Oktatás



Az áttérés időbenisége



2016.01.01
Áttérés napja
Nyitó mérleg

2017.12.31
IFRS szerinti első pénzügyi
kimutatás fordulónapja

2017.12.31. hatályos
IFRS alkalmazása
MSZA

2017.01.01
Adó áttérés napja

Egy leányvállalat később válik első alkalmazóvá, mint anyavállalata

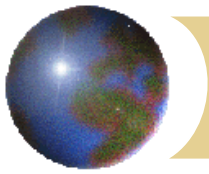
Milyen értéken kell bemutatnunk az eszközöket és kötelezettségeket az első egyedi IFRS pénzügyi kimutatásokban, ha azokat már a csoporton belüli riporting célokra korábban jelentettük?

Az eszközök és kötelezettségek mérése azon az értéken, ahogy azok az anyavállalat konszolidált pénzügyi kimutatásaiban szerepeltek, a konszolidációs kiszűrések és üzleti kombináció elszámolásának hatásai nélkül

Igazodás az ANYA áttérési időpontjához

Az eszközök és kötelezettségek mérése az IFRS 1 standard előírásainak megfelelően

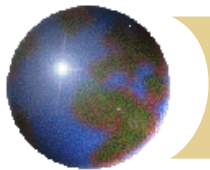
Igazodás a LEÁNY saját áttérési időpontjához



Ha egy anyavállalat később válik első alkalmazóvá az egyedi pénzügyi kimutatásaiban, mint a konszolidált pénzügyi kimutatásaiban

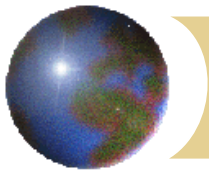
Az egyedi pénzügyi kimutatásokban az eszközöket/kötelezettségeket a konszolidált pénzügyi kimutatásokban szereplő értéken kell kimutatni

A konszolidációs módosításokat azonban nem szabad figyelembe venni



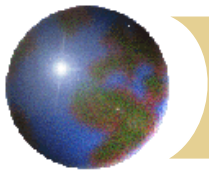
Legjelentősebb témák

1. Vélelmezett bekerülési érték
2. Halasztott adó
3. Lízingek
4. Pénzügyi instrumentumok besorolása és értékelése
5. Részvény alapú juttatás
6. IFRS 1: Kötelező kivételek és alkalmazható mentességek
7. Ki nem vett szabadság
8. K+F
9. Céltartalék
10. Árbevétel értéke



Vélelmezett bekerülési érték

- ✦ IAS 16: általában
- ✦ IAS 40: bekerülési értéken történő értékelés
- ✦ IAS 38: ha az átértékelési modellt lehetne alkalmazni
- A leányvállalatokban, társult vállalkozásokban és közös vállalkozásokban lévő befektetéseknek az anyavállalat egyedi pénzügyi kimutatásaiban való értékelésére: ha IAS 27 alapján bekerülési értéken értékelte
- Nem kell alkalmazni az eszközök, mint csoport egészére, hanem akár egyes tételekre is megállapítható mint bekerülési érték.

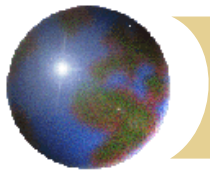


Vélelmezett bekerülési érték

Alkalmazható értékek:

1. Valós érték az áttérés időpontjára
2. Az áttérés időpontjára, vagy azt megelőző időpontra vonatkozó, a korábbi számviteli szabályozás szerinti átértékeléssel megállapított érték ha az átértékelés az átértékelés időpontjában megfelelt:
 - a valós értéknek;
 - vagy az IFRS-ekkel összhangban lévő bekerülési értéknek, vagy értékcsökkentett bekerülési értéknek.
 - Valós értékhez közeli érték!

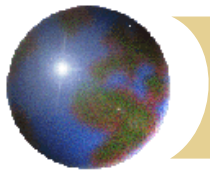
	Eszköz 1.	Eszköz 2.	Eszköz 3.	Eszköz 4.
Jelleg	Sztv szerinti értékelés = IFRS szerinti értékeléssel, bekerülési érték modell	Sztv valós érték = vélelmezett bekerülési érték, IFRS-ben bekerülési érték modell	Valós értéken értékelt, Valós érték = Sztv. KSZÉ	Valós érték megállapítása, az IFRS-ben valós értékelés
Bruttó érték	600	1000	8000	12000
Halmazott értékcsökk.	200	300	5000	5000
Nettó érték	400	700	3000	7000
Valós érték	-	850	3000	9000
Átértékelési tartalék	-	0	1000	2000
Hatás	-	150 eredmény-tartalék	1000 Átértékelési tartalékban marad	2000 Átértékelési tartalékba IFRS Bruttó érték = 9000 !



Valós értékek értelmezése

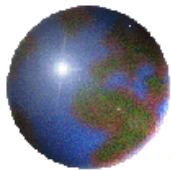
Az értékelés: Fordulónap versus mérlegkészítés napja?

Tétel	Sztv	IFRS
Immateriális javak, Tárgyi eszközök	Lehetőség Értékhelyesbítés – értékelési tartalék Nem écs alap	Lehetőség Bruttó érték – Egyéb átfogó eredmény Écs alap
Befektetési célú ingatlanok	Nincs ilyen kategória	Lehetőség Bekerülési érték vagy eredménnyel szemben valós értéken
Pénzügyi instrumentumok	Valós értékelés lehetőség	FVTPL, AFS, derivatív instrumentumoknál kötelező, eredménnyel vagy egyéb átfogó eredménnyel szemben
Értékesítésre tartott bef. eszközök	Nincs ilyen kategória	KSZÉ vagy értékesítési költséggel csökkentett valós érték, az alacsonyabb



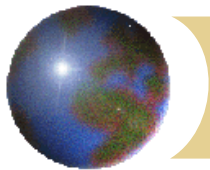
Megjelenítési eltérések - mérleg

Téma	IFRS	Szt
Főlapok szerkezete	Összevont	Részletes
Lényeges információ	Külön soron	Kötött szerkezet
Gazdasági esemény	Nézd meg a jellegét és tartalmát: sorold be	Kötött besorolás
Megjelenítési kritériumok	• Kontroll • Jövőbeni gazdasági haszonra hatással van • Megbízható mérés	Nincs ilyen jellegű szabályozás
Befektetési célú ingatlanok	Elkülönítetten	Tárgyi eszköz része
Beruházások	Adott kategória része	Külön
Értékesítésre tartott befektetett eszköz	Külön, forgóeszköz	Nincs ilyen



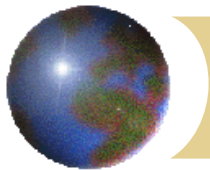
Megjelenítési eltérések - mérleg

Téma	IFRS	Szt
Megszűnő tev. Eszközei-kötelezettségei	Külön bemutatandó	Nincs ilyen
Időbeli elhatárolások	Követelés/kötelezettség	Külön főcsoport
Halasztott adó	Befektetett eszköz/hosszú lej. kötelezettség	Nincs ilyen
Saját részvény	Tőkét csökkent	Értékpapír
Céltartalék	Kötelezettség	Külön főcsoport
Pénzügyi instrumentum	• Eredménnyel szemben valós értéken értékelt • Kölcsönök és követelések • Lejáratig tartandó • Értékesíthető	• Befektetett pénzügyi eszközök • Értékpapírok
Pénzeszköz	Pénzeszköz egyenértékes is	Csak pénzeszköz



Megjelenítési eltérések - eredmény

Téma	IFRS	Sztv
Eredmény levezetése	Összköltség vagy forgalmi eljárással	
Eredménykimutatás részei	Tárgyévi eredmény + egyéb átfogó eredmény	Tárgyévi eredmény
Főlapok szerkezete	Összevont	Részletes
Lényeges információ	Külön soron	Kötött szerkezet
Forma	Jellemzően forgalmi	Jellemzően összköltséges
Gazdasági esemény	Nézd meg a jellegét és tartalmát: sorold be	Kötött besorolás
Elszámolási szemlélet	Nettósítás hatásai	Bruttó szemlélet
Anyagjellegű ráfordítás	Valóban anyagjellegű	Vegyes
Rendkívüli tételek	Nincs	2016-tól nincs



Megjelenítési eltérések - eredmény

Téma	IFRS	Sztv
Fizetendő osztalék	Jellemzően FN utáni tétel	2016-tól ugyanaz
Megszűnő tevékenység eredménye	Elkülönítetten a folytatódó tevékenységektől – nettó eredmény	Nincs ilyen
EPS	Megjelenítendő	Nincs ilyen
Bruttó fedezet	Árrés fókuszú	Önköltség fókuszú

Eszközök értékelése

Téma	IFRS	Sztv
Csoportok tartalma	Nincs tételes tartalom	Kötött tartalom
Tárgyi eszközök	Bekerülési érték vagy átértékelési modell, lehetőség	
Befektetési célú ingatlanok	Bekerülési értéken vagy valós értéken, lehetőség	Tárgyi eszközként bekerülési értéken
Értékesítésre tartott befektetett eszközök	KSZÉ vagy értékesítési költséggel csökkentett valós érték	Tárgyi eszközként avagy készletként
Immateriális eszközök	Bekerülési érték vagy átértékelési modell, lehetőség	
Pénzügyi eszközök	Amortizált bekerülési érték vagy valós érték, kötelező Értékvesztés részletesen szabályozott	Bekerülési érték, valós érték lehetőség Értékvesztés kevésbé részletesen szabályozott
Készletek	Bekerülési érték, fordulónapi nettó realizálható érték Önköltség tartalma átfogóan szabályozott	Bekerülési érték- mérlegkészítéskori piaci érték Önköltség szűkszavúan szabályozott
Vevők és egyéb követelések	Amortizált bekerülési érték, nincs kötött tartalom	Bekerülési érték, kötött tartalom

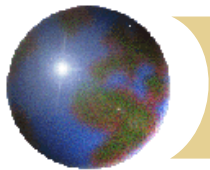
Kötelezettségek értékelése

Téma	IFRS	Sztv
Szállítók és egyéb kötelezettségek	Amortizált bekerülési érték, nincs tételes tartalom	Bekerülési érték, kötött tartalom
Céltartalék	• Eltérő jogcímek: hátrányos szerződés, átszervezés • Diszkontált értéken is lehet • Legjobb becslés elve - módszerek	• Általános szabályozás, értékelési szabályok nem jellemzőek • Nem realizált árfolyamvesztésre képezhető céltartalék
Pénzügyi kötelezettségek	• Jellemzően amortizált bekerülési érték • Pénzügyi lízing minősítésének hatása	• Bekerülési érték
Halasztott adókötelezettség/követelés	Számviteli és adózási értékek közötti különbség kiszámítása az átlagos adókulccsal	Nem kezeli

Bevételek, ráfordítások értékelési sajátosságai

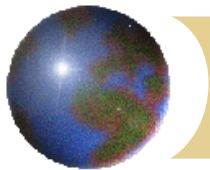
- Jövőben gazdasági haszon változása- tőke változása
- Megbízható mérés

Téma	IFRS	Szvtv
Árbevétel	• Áruértékesítés: kontroll átadása, kockázatok és hasznok átadása • Szolgáltatás nyújtás: készütségi fok • Nettósítás • Diszkontált jelenérték	Vevő oldalról történő szabályozás
Pénzügyi bevételek/ ráfordítások	• Effektív kamat • Valós értékelés kötelező eredménnyel vagy egyéb átfogó eredménnyel szemben	• Nominál kamat • Valós értékelés lehetőség
Értékvesztés ráfordítása	• Egyedi eszköz + pénztermelő egység szintjén • Megtérülő érték = valós érték értékesítési költséggel csökkentve és a használati érték közül a magasabb	• Egyedi eszköz szintjén • MK-i piaci érték
Adóráfordítás	Tárgyidőszaki és halasztott adó egyaránt + IPA	Csak tárgyidőszak



Pénzügyi instrumentumok

Pénzügyi eszköz kategória	Értékelés	Nyilvántartási érték változása	Értékvesztés teszt
Eredménnyel szemben valós értéken értékelt	Valós értéken	Eredménnyel szemben	Nincs
Kölcsönök és követelések	Amortizált bekerülési értéken	Eredménnyel szemben	Szükséges
Lejáratig tartandó befektetések	Amortizált bekerülési értéken	Eredménnyel szemben	Szükséges
Értékesíthető eszközök	Valós értéken	Saját tőkével szemben	Szükséges
Eredménnyel szemben valós érték. Kötelez.	Valós értéken	Eredménnyel szemben	Nincs
Egyéb pénzügyi kötelezettség	Amortizált bekerülési értéken	Eredménnyel szemben	Nincs



Részvény: „X” részvényt vásárol 60 MFt értékben, 1MFt jutalékot fizet ki. A részvények fordulónapi értéke 63 MFt.

Sztv:

T Részsedések Befektetett vagy Forgóeszköz – K Bank 60

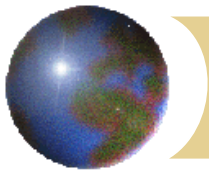
IFRS:

✚ A) Eredménnyel szemben valós értéken értékelt

✚ T Részvény – K Bank	60
✚ T Költség – K Bank	1
✚ T Részvény – K Pénzügyi bevétel	3

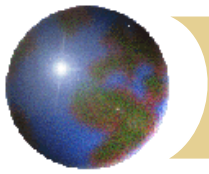
✚ B) Értékesíthető pénzügyi instrumentum

✚ T Részvény – K Bank	60
✚ T Részvény – K Bank	1
✚ T Részvény – K Egyéb átfogó eredmény/Átértékelési tart.	2



Kötvény: „X” kötvényt vásárol, amelyet lejáratig tartandó befektetésnek minősít. Vételár 50 MFt, a kifizetett ügynöki jutalék 2 MFt. 2016.01.01-jén vásárolták meg került sor, a kibocsátásakor, 5 éves futamidővel. Kamatozása fix 6%. Effektív kamat 3,49 %. Kamatfizetés minden év végén.

- ✚ Sztv: Kötvény bekerülési értéke = 52 MFt
 - ✚ Kamat bevétel = $50 \times 6 \% = 3 \text{ MFt}$
- ✚ IFRS = Kötvény bekerülési értéke = 52 MFt
 - ✚ Kamat bevétel = $52 \times 3,49\% = 1,8 \text{ MFt}$



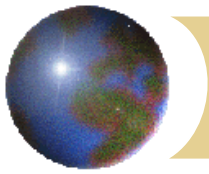
**„X” 200 M Ft hitelt vesz fel, hozzá kapcsolódóan a banki költségek 2 M Ft-ot tesznek ki. Futamidő 5 év, nominális kamat 6 %.
Törlesztés és kamatfizetés minden év végén. Effektív kamat 6,38 %.**

Szttv:

■ T Bank – K Hiteltartozás	200 M Ft
■ T Költség – K Bank	2 M Ft
■ T Kamatráfordítás – K Bank	$200 \times 6\% = 12 \text{ M Ft}$

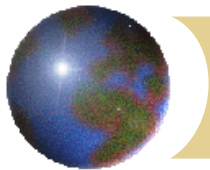
IFRS:

■ T Bank – K Hiteltartozás	200 M Ft
■ T Hiteltartozás – K Bank	2 M Ft
■ T Kamatráfordítás – K Bank	$200 \times 6\% = 12 \text{ M Ft}$
■ T Kamatráfordítás – K Hiteltartozás	$(198 \times 6,38\%) - 12 = 12,64 - 12 = 0,64$



Lízing - pénzügyi

- 1. Tulajdonjog** megszerzése a futamidő végén **vagy**
- 2. Vételi opció:** az ügylet a lízingbevevő számára **kedvezményes** vételi opciót tartalmaz, és valószínűsíthető, hogy a lízingbevevő él e lehetőséggel **vagy**
- 3. Futamidő:** Az eszköz gazdaságos élettartamának jelentős részét lefedi a lízing futamideje **vagy**
- 4. Lízingtárgy értéke:** A fizetendő lízingdíjak jelenértéke lényegében a lízingtárgy valós piaci értékével egyenlő **vagy**
- 5. Az eszköz jellege:** A lízingelt eszköz speciális jellegű, használatú, amelyet jelentős átalakítás nélkül kizárólag a lízingbevevő tud használni.



**„X” Sztv. szerint operatív lízingként kezel egy ügyletet, ami az IFRS-ben pénzügyi lízingnek minősül. Az éves díj 20 MFt + 400 eFt karbantartási költség. Futamidő 5 év. Implicit kamatláb 7 %.
Annuitás ráta = 4,1 Az áttérésig két év telt el a bérletből.**

Az eszköz értéke = $20 \text{ MFt} \times 4,1 = 82 \text{ MFt}$

Áttérés rendezése:

T Technikai – K Költség/eredménytartalék

$$2 \text{ év} \times 20 \text{ M Ft} = 40 \text{ MFt}$$

T Eszköz – K Lízingkötelezettség

$$82 \text{ MFt}$$

1. év: T Kamatráfordítás – K Technikai

$$82 \times 7 \% = 5,74$$

T Lízingkötel – K Technikai

$$20 - 5,74 = 14,26$$

T Értékcsökkenés – K Eszköz

$$82 / 5 \text{ év?} = 16,4$$

2. Év: T Kamatráfordítás – K Technikai

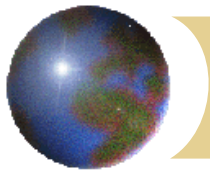
$$(82 - 14,26) \times 7 \% = 4,74$$

T Lízingkötel – K Technikai

$$20 - 4,74 = 15,26$$

T Értékcsökkenés – K Eszköz

$$82 / 5 \text{ év?} = 16,4$$

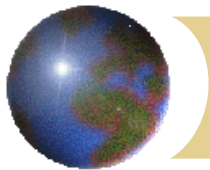


Lízing - operatív

- ☀ A bérleti díjat a lízing futamideje alatt időarányosan, lineárisan kell költségként elszámolni.
 - ⌘ Akkor is, ha a díj változó az egyes évekre
 - ⌘ Ösztönzők

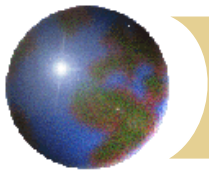
„X” irodát bérel 3 évre. Az első két hónapra nem kell bérleti díjat fizetnie, a következő 4 hónapra havi 400 eFt-ot fizet, a következő időszakokra pedig havi 500 eFt-ot.

- **Sztv:** számlázott érték vagy elhatárolás?
- **IFRS:** $(2 \text{ hó} \times 0 + 4 \text{ hó} \times 400 + 30 \text{ hó} \times 500) / 36 \text{ hó} = 461,1 \text{ eFt/hó}$



Áttérés hatásainak összefoglalása – Sztv. oldal - saját tőke megfelelési tábla

- A saját tőke megfeleltetési tábla tartalmazza az IFRS-ek szerinti saját tőke egyes elemeinek nyitó és záró adatait, valamint ezekből levezetve az alábbi saját tőke elemek nyitó és záró adatait
- Cégbíróságon bejegyzett és az IFRS szerint jegyzett tőke egyeztetése
- Osztalékfizetésre rendelkezésre álló eredménytartalék
 - Befektetési célú ingatlan valós érték növekedésével csökkentve
- Az Sztv 114/B§-ban megadott (fenti) saját tőke alkalmazandó az alultőkésítés megállapításához



IFRS 1: kötelező kivételek

1. Becslések: (IAS 8)

- Az alkalmazott becsléseknek az előző számviteli szabályok szerint megállapított becslésekkel konzisztensnek kell lenniük
- nyitó és összehasonlító időszakra is
- kivéve hibás vagy hiányzó becslés
- nem IFRS-sel összhangban lévő becslés?

2. Kedvezményes kormányzati hitelek (IAS 20)

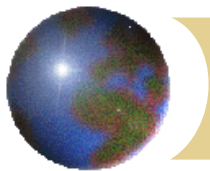
3. Ellenőrzést nem biztosító részesedések (IFRS 10)

4. Pénzügyi eszközök és kötelezettségek besorolása és értékelése (IAS 32, 39, IFRS 9)

5. Pénzügyi eszközök és kötelezettségek kivezetése

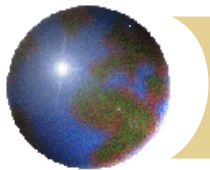
6. Fedezeti ügyletek

7. Beágyazott derivatívák



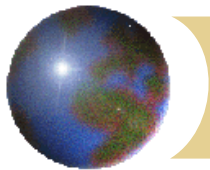
IFRS 1: válaszható mentességek

1	ÜZLETI KOMBINÁCIÓK	11	PÉNZÜGYI ESZKÖZÖK VAGY PÉNZÜGYI KÖTELEZETTSÉGEK VALÓS ÉRTÉKÉNEK MEGHATÁROZÁSA A KEZDETI MEGJELENÍTÉSKOR
2	RÉSZVÉNYALAPÚ KIFIZETÉSEK	12	INGATLANOK, GÉPEK ÉS BERENDEZÉSEK BEKERÜLÉSI ÉRTÉKÉBEN SZEREPLŐ LESZERELÉSI KÖLTSÉGEK
3	BIZTOSÍTÁSI SZERZŐDÉSEK	13	IFRIC 12 KONCESSZIÓS MEGÁLLAPODÁSOK ÉRTELMEZÉSEL ÖSSZHANGBAN ELSZÁMOLT PÉNZÜGYI VAGY IMMATERIÁLIS ESZKÖZÖK
4	VÉLELMEZETT BEKERÜLÉSI ÉRTÉK	14	HITELFEVÉTELI KÖLTSÉGEK (IAS 23R)
5	LÍZINGET TARTALMZÓ SZERZŐDÉSEK	15	ÜGYFEELEKTŐL SZÁRMAZÓ ESZKÖZÁTADÁSOK (IFRIC18)
6	HALMOZOTT ÁTSZÁMÍTÁSI KÜLÖMBÖZETEK	16	PÉNZÜGYI ESZKÖZÖK MEGSZÜNTETÉSE TŐKEINSTRUMOKKAL
7	BEFEKTETÉSEK LEÁNYVÁLLALATOKBAN, TÁRSULT ÉS KÖZÖS VEZETÉSŰ VÁLLALKOZÁSOKBAN	17	KOMOLY HIPERINFLÁCIÓ
8	LEÁNYVÁLLALATOK, TÁRSULT ÉS KÖZÖS VEZETÉSŰ VÁLLALKOZÁSOK ESZKÖZEI ÉS KÖTELEZETTSÉGEI	18	KÖZÖS MEGÁLLAPODÁSOK
9	ÖSSZETETT PÉNZÜGYI INSTRUMENTUMOK	19	MEDDŐELTAKARÍTÁSI KÖLTSÉGEK A KÜLSZÍNI BÁNYÁK KITERMELÉSI SZAKASZÁBAN
10	KORÁBBAN MEGJELENÍTETTPÉNZÜGYI INSTRUMENTUMOK BESOROLÁSA	20	IFRS 9 ÁLTAL KÉRT ÖSSZAHSONLÍTÓ ADATOK KÖZZÉTÉTELE



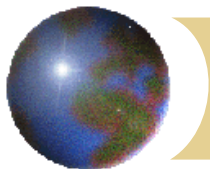
Árbevétel

Események	Bevétel IFRS	Bevétel Sztv
Egy beruházási szerződéshez kapcsolódó közvetített szolgáltatások költsége 100 MFt, árbevétele 110 MFt.	10	110
Nem számlázott utólag adott engedmény összege 20 MFt	-20	0
Egy projekthez kapcsolódóan fizetett kötbér összege 5 MFt.	-5	0
„A” kicserélt egy gépet egy partnerével. A gépek hasonlóak. Az adott gép KSZÉ 10 MFt.	0	10
Egyik terméke jövedéki adó köteles. Az adott időszak jövedéki adó 60 MFt.	-60	0
Kamatmentes értékesítés: eladási ár 80 MFt, kamattartalom 5 MFt.	75	80
Egy projekt árbevétele 600 MFt, kiszámlázott adott évben 100 MFt. Tárgyévi készülségi fok a költségek alapján 20%.	120	100
Az egyik régi vevővel visszavásárlási kötelemmel terhelt szerződése van, az átlagos készletszint feletti állományt a vevő visszaküldheti. A tapasztalati adatok alapján a vevő 10 %-nyi készletet szokott visszaküldeni. Az adott negyedévben kiküldött árukészlet értéke eladási áron 30 MFt (bekerülési értéken 24 MFt).	27	30
Árbevételre gyakorolt hatás	+ 147	+ 330

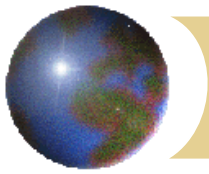


Saját tőke megfelelési tábla

Saját tőke	IFRS szerinti saját tőke + kapott pótbefizetés - fizetett pótbefizetés (IFRS-ben eszköz) + tőketartalékba helyezendő támogatás (IFRS: halasztott bevétel) - tőkeinstrumentumnak minősülő tőkeemelés összege (IFRS: tulajdonosokkal szemben kimutatott követelés)
Jegyzett tőke	Jegyzett tőke: tőkeinstrumentumnak minősülő, létesítő okiratban meghatározott jegyzett tőke (jegyzett, de be nem fizetett tőke is)
Tőketartalék	maradvány
Eredménytartalék	IFRS szerinti halmozott adózott eredmény – fizetett pótbefizetés – fel nem használt fejlesztési tartalék (hal.adó is)
Értékelési tartalék	Egyéb átfogó jövedelem halmozott értéke
Lekötött tartalék	Kapott pótbefizetés + fel nem használt fejlesztési tartalék (hal. adó is)
Adózott eredmény	IFRS szerinti adózott eredmény + megszűnő tevékenység eredménye

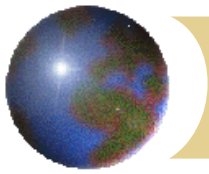


MFt	IFRS adatok	Jegyzett , de be nem fizetett tőke	Kapott pótbefi- zetés	Tőke- tartalék támogatás	Fizetett pótbefi- zetés	Saját tőke
Jegyzett tőke	1000	-50				950
Tőketartalék	300			200		500
Eredmény- tartalék	2100				-130	1970
Értékelési tartalék	100					100
Lekötött tartalék	0		30			30
Adózott eredmény	290					290
Összesen	3 790	-50	30 MSZA	200	-130	3 840 38



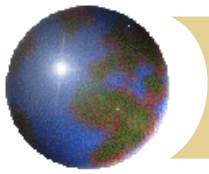
Törvényváltozás–pénzügyi instrumentumok

- ✚ Szt.: 280 -292 §.: Származékos ügyletek
- ✚ Fedezeti ügylet, valós érték és cash-flow fedezeti ügyletek fogalmának pontosítása
- ✚ Csak a fedezeti céllal kötött és ilyenként megjelölt ügylet fedezeti ügylet
 - ✚ Nem kötelező, ha egy opciós szerződés belső értékét és időértékét elkülönítik és csak az opció belső értékében bekövetkező változás a fedezeti instrumentum vagy ha egy forward ügylet kamat összetevőjét és azonnali árát különítik el
- ✚ A fedezeti kapcsolatban nem kell a teljes fedezeti ügyletet megjelölni, lehet egy része is
 - ✚ Az időtartamnál viszont a teljes időtartamra kell szólnon a fedezeti kapcsolat
- ✚ Definiálja a fedezett ügyletet és a megjelölt fedezeti kapcsolatot

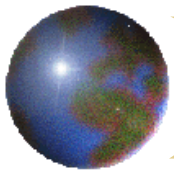


Származékos ügylet

- ✚ Pontosítja a származékos ügylet fogalmát: nemcsak az értékpapír vagy befektetés árához, hanem bármely pénzügyi instrumentum árához köthető
 - ✚ Származékos ügylet a nem pénzügyi eszköz adásvételére vonatkozó olyan szerződés is, amelynek rendezése nettó módon, pénzeszköz vagy egyéb pénzügyi eszköz átadásával történik
 - ✚ Nem származékos ügylet a nem pénzügyi eszköz adásvételére vonatkozó szállítási ügylet, amelynek célja a nem pénzügyi eszköznek a gazdálkodó várható vételi, eladási vagy felhasználási igényeinek megfelelő adásvétele.
- ✚ Pontosítja, hogy mi minősül származékos ügylet zárásának: dokumentált ellenirányú ügylet



- ✚ Definiálja a belső érték fogalmát, számításának módját.
 - ✚ az ügylet tárgyát képező eszköz aktuális piaci értékének (valós értékének), valamint a kötési áron számított értékének a különbsége. Kamat swap ügylet esetén belső érték az aktuális változó kamatláb és a fix kamatláb alapján a névleges tőkeösszegre számított, a hátralévő lejáratidőre jutó kamatkülönbség;
- ✚ Pontosítja a fedezeti hatékonyság fogalmát
- ✚ Származékos ügyletek aktív és passzív időbeli elhatárolásainak esetei
 - ✚ AIE: bekerülési költségek mint jutalék, közvetlen hitelfelvételi költségek
 - ✚ Cash-flow fedezeti ügylet: ha a kötelezettség visszafizetendő összege > bekerülési értéke: AIE és fordítva



Értékelési pontosságok

Valós értéken
kell

kereskedési célú
és a fedezeti célú
származékos
ügyleteket

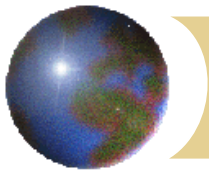
a származékos ügyletnek
nem minősülő kereskedési
célú pénzügyi
instrumentumokat

Valós értéken
lehet

Értékesíthető
pénzügyi
eszközök

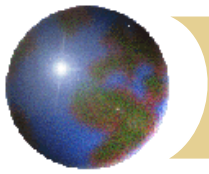
Nem lehet
valós értéken

a nem pénzügyi
eszközre
vonatkozó
leszállítási
határidős és
opciós ügyletre,
ha az nem minősül
származékos
ügyletnek



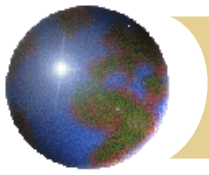
Az IFRS-re való áttérés adózási kérdései

- Biztosítani az adóbevételek jelenlegi szintjét
- Nem lehet párhuzamos könyvvezetést előírni
- A váratlan egyszeri hatásokat több évre kell elosztani
- Az áttérés nem eredményezheti az adókötelezettség csökkentését
- Használni kell az Sztv. fogalmait
- Az áttérés első 1-2 évében rendszeres és részletes adatszolgáltatást kell biztosítani a hatóságok részére,



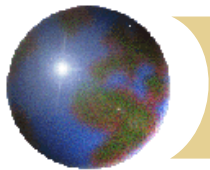
Társasági adó

- Folytatódó és megszűnő tevékenység adó előtti eredménye
- Korrigáló tényezők (kiemelt)
 - - HIPA, Innovációs járulék
 - - Sport, kultúra támogatás (ha nyereségadó)
 - +/- Számviteli politika módosításának hatása
 - +/- Tőketartalékba elszámolt támogatás



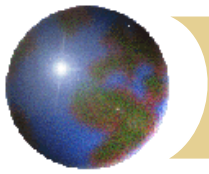
Társasági adó

- ✚ Korrigált adó előtti eredményt módosító tételek
 - ✚ + Tárgyi eszköznél az eszköz-leszerelési kötelelemre jutó értékcsökkenés
 - ✚ +/- Valós értéken történő értékelés hatásai: értéknövekedés adóalapot csökkent, így a rá jutó értékcsökkenés adóalapot növel
 - ✚ Apportként kapott eszköz: IFRS valós érték – Adó létesítő okirat szerinti érték
 - ✚ K+F: ha IFRS-ben kivezetem, TAO-ban érvényesíthető
 - ✚ + TAO és IFRS céltartalék képzése
 - ✚ - Céltartalék.... Kötelezettség....kifizetés



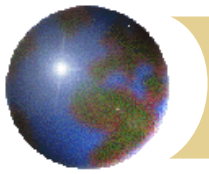
TAO – visszaforduló áttérési különbszetek- eredeti

- A korrigált adózás előtti eredményt csökkentő az áttérés adóéve első napján fennálló az IFRS-ek szerinti saját tőkének a Sztv. szerinti saját tőkét meghaladó összegéből azon része, amely az áttérés adóévében vagy az azt követő adóévekben az adózás előtti eredmény növekedéseként kerül elszámolásra vagy ha az adózó nem tért volna át, akkor adó előtti eredményt csökkentett volna. (kivéve azon tételeket, amelyeket az adózó e törvény más rendelkezése alapján az adóalap megállapítása során figyelembe vesz.)
 - A **csökkentő tétel** az áttérés adóévében és a követő két adóévben három egyenlő részletben érvényesíthető. (Sztv > IFRS)
 - A **növelő tételt** az áttérés évében és a követő két adóévben három egyenlő részletben VAGY az áttérés évében kell figyelembe venni, az adózó választásának megfelelően. (Sztv < IFRS)



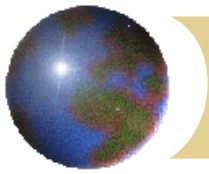
TAO változás - Korrigált adó előtti eredményt csökkenti

- ✿ Áttérés esetében azzal az összeggel, amely az áttérés adóévében vagy az azt követő adóévekben magasabb adóalapot eredményez annál, mintha az adózó az IFRS-ek szerinti beszámolóra (könyvvezetésre) nem tért volna át.
- ✿ A számviteli politikában történő változás adóévében a változás visszamenőleges alkalmazása esetében azzal az összeggel, amely a változás adóévében vagy az azt követő adóévekben magasabb adóalapot eredményez ahhoz képest, mintha az adózó a számviteli politikában történő változást nem alkalmazta volna visszamenőlegesen.



TAO változás - Korrigált adó előtti eredményt növeli

- ✿ Áttérés esetében azzal az összeggel, amely az áttérés adóévében vagy az azt követő adóévekben alacsonyabb adóalapot eredményez annál, mintha az adózó az IFRS-ek szerinti beszámolóra (könyvvezetésre) nem tért volna át
- ✿ A számviteli politikában történő változás adóévében a változás visszamenőleges alkalmazása esetében azzal az összeggel, amely a változás adóévében vagy az azt követő adóévekben alacsonyabb adóalapot eredményez ahhoz képest, mintha az adózó a számviteli politikában történő változást nem alkalmazta volna visszamenőlegesen.

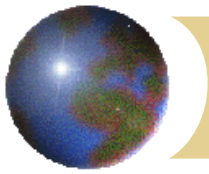


IFRS adó előtti eredményt csökkent

- ✦ *Eddig: csökkentő volt:* a munkavállalóknak nyújtott, tőkeinstrumentumban kiegyenlített részvényalapú kifizetési ügyletekre az adózás előtti eredmény javára elszámolt adóévi összeg.

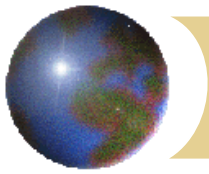
Új csökkentő az eddigi helyett: az az összeg, amelyet

- ✦ a munkavállalóknak nyújtott, tőkeinstrumentumban kiegyenlített részvényalapú kifizetési ügyletekre és **az MRP szervezet által résztvevőinek tőkeinstrumentumban teljesítendő részvényalapú juttatásokra tekintettel** az adózás előtti eredmény javára az adóévben elszámolt,
- ✦ a teljesítés adóévében az MRP szervezet által tőkeinstrumentumban teljesített juttatással kapcsolatban az adóévben vagy az azt megelőző adóévekben az adózás előtti eredmény növeléseként érvényesített,
- ✦ az MRP szervezet részére a tárgyévben átadott saját részvények visszavásárlási értékeként kimutatott.



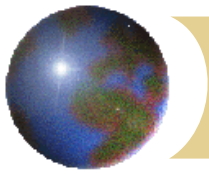
IFRS adó előtti eredményt növel

- ✦ *Eddig növelő volt:* a munkavállalóknak nyújtott, tőkeinstrumentumban kiegyenlített részvényalapú kifizetési ügyletekre az adózás előtti eredmény terhére elszámolt adóévi összeg
- ✦ *Új növelő tételek:* az az összeg, amelyet
- ✦ a munkavállalóknak nyújtott, tőkeinstrumentumban kiegyenlített részvényalapú kifizetési ügyletekre **és az MRP szervezet által résztvevőinek tőkeinstrumentumban teljesítendő részvényalapú juttatásokra tekintettel** az adózás előtti eredmény terhére számolt el,
- ✦ a munkavállalóknak nyújtott, tőkeinstrumentumban kiegyenlített részvényalapú kifizetési ügyletekre és az MRP szervezet részére átadott saját részvényekkel kapcsolatban MRP szervezettel szembeni követelés könyv szerinti értékeként a követelés felmerülésének évében kimutatott,
- ✦ a munkavállalóknak nyújtott, tőkeinstrumentumban kiegyenlített részvényalapú kifizetési ügyletekre és az MRP szervezettől a tárgyévben ellenérték nélkül átvett saját részvények korábban a TAO szerinti csökkentésként érvényesített.



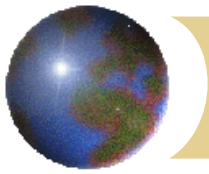
TAO új- IFRS alkalmazóra vonatkozó sajátosság

- ✚ Az IFRS 11 Közös megállapodások című standard szerinti olyan közös tevékenységgel rendelkezik, amelyet a Sztv szerint részesedésként mutatna ki, az erre a tevékenységre vonatkozó társasági adókötelezettségét úgy határozza meg, mintha ezt a tevékenységet a Sztv szerint számolta volna el.



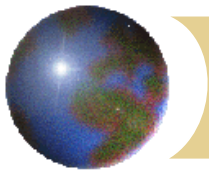
Értékelés - választás

- ✿ MINDEN Eszköz/kötelezettség vagy csak T.E és Immateriális eszköz (IFRS szerint) : választhatja, hogy az áttérés adóévében és azt követően úgy határozza meg értéküket TAO szempontjából, mintha nem tért volna át
- ✿ elkülönítetten tartja nyilván és feltünteti az áttérés adóéve első napját megelőző napra kimutatott
 - ✦ bekerülési értéket,
 - ✦ könyv szerinti értéket
 - ✦ számított nyilvántartási értéket,
 - ✦ az eszközre, a kötelezettségre vonatkozóan általa az áttérést követően az adózás előtti eredmény módosításaként elszámolt összeget.
- ✿ Legkésőbb az áttérés adóévééről szóló társasági adóbevallásának benyújtásával egyidejűleg teheti meg a döntést – nem visszavonható



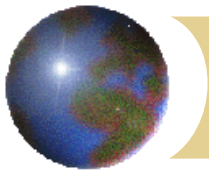
☀ Ha nem ezt választja, akkor

- ☒ (adózási) bekerülési érték = számított nyilvántartási érték = az áttérés adóéve első napján fennálló, az IFRS-ek szerinti könyv szerinti érték
- ☒ TAO szerinti bekerülési érték = számított nyilvántartási érték szorozva az adott eszközre vonatkozó, az áttérés adóévének első napját megelőző napon fennálló bekerülési érték és számított nyilvántartási érték hányadosával.
- ☒ Ez áttérési adóalap különbözetet ad: értékcsökkenés: az áttérés napját megelőző napon fennálló számított nyilvántartási érték és a vélelmezett bekerülési érték különbözete



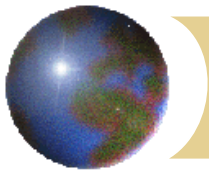
Céltartalék- hitelintézet, pénzügyi vállalkozás

- ✚ Adó előtti eredményt nem növeli a (kiegészítő) pénzügyi szolgáltatási, befektetési szolgáltatási tevékenységből származó kötelezettség fedezetére képzett céltartalék ráfordításként elszámolt összege
- ✚ Adó előtti eredményt nem csökkenti a (kiegészítő) pénzügyi szolgáltatási, befektetési szolgáltatási tevékenységből származó kötelezettség fedezetére képzett céltartalék felhasználásának bevételként elszámolt összege



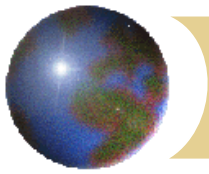
Jegyzett tőke leszállítás

- ✚ A TAO következmények megegyezzenek az IFRS-ek és az Sztben abban az esetben is, ha az IFRS-ek szerint a jegyzett tőke leszállítása esetében részesedés kivezetésére nem kerül sor.
- ✚ Szt-ben részesedés kivezetés lenne, de az IFRS-ben nem, akkor erre a tőkeleszállításra a TAO alap az Szt szerinti



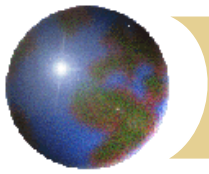
TAO biztosítékok

- **Adóelőleg minimum:** Ha az áttérés adóévéről szóló adóbevallásban meghatározott adóelőleg $<$ az áttérés adóévet megelőző adóév fizetendő adója: akkor az előlegeket a megelőző adóév fizetendő adója alapján kell meghatározni.
- **Minimumadó:** Ha az IFRS alapú számított adóalap alapján a fizetendő adó $<$ az áttérés előtti utolsó adóévben ténylegesen fizetett társasági adó: akkor az áttérés adóévében és az azt követő adóévben az adófizetési kötelezettsége az áttérést megelőző adóév fizetendő adójával egyenlő.
- Az adóhatóság az adózó TAO bevallásával egyidejűleg **adóévenként előterjesztett kérelme alapján** nem az IFRS, hanem az Sztv. Alapján megállapított fizetendő adó összegét veszi figyelembe, ha az adózó azt alátámasztja.
 - A határidő elmulasztása jogvesztő.
 - Az áttérés miatti visszaforduló különbözeteket a Sztv. szerint megállapított adóalapban kell érvényesíteni



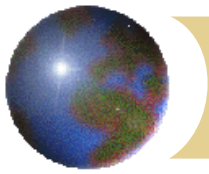
Helyi iparűzési adó

- Nettó árbevétel = IAS 11 és IAS 18 szerinti, de ez jelentősen eltér az Sztv. Szerinti árbevételtől
- Megszűnő tevékenység árbevétele és költségei
- Közvetített szolgáltatások költsége
- Csere
- Utólag adott engedmény
- Olyan összegek, ahol a számlázott érték eltér az IFRS szerinti árbevételtől
- ✚ ELÁBÉ értékét növelő:
 - ✚ Készlet beker. Értékében elszámolt nem számlázott engedmény, rabatt és hasonló tételek
 - ✚ Cserébe adott készlet KSZÉ
- ✚ Közvetített szolgáltatások költsége: ami az IFRS árbevételt csökkentette, az most a közvetített szolgáltatás értékét növeli



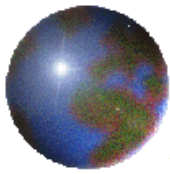
Bevételt módosítók - sajátos

- + Az IFRS 4. Biztosítási szerződések című standard szerinti biztosítóként a biztosítási szerződésből kapott bevétellel (kötelmek, szavatosság vállalása is)
- + IFRS-ek szerint a kamatbevétel csökkentéseként az üzleti évben elszámolt fizetett, fizetendő díjak, jutalékok összegével – IFRS nettó elszámolása miatt, azaz bevétel csökkentő volt
- ✚ Tárgyi eszköz értékesítés: pénzügyi szektorban IFRS alapján árbevétel, de Htv szerint nem árbevétel
- A saját követelés értékesítéséből keletkezett, az üzleti évben elszámolt nyereség összegével
 - ✚ Szt: egyéb bevétel, IFRS: árbevétel jellegű



HIPA biztosítékok

- Ha az áttérés adóévének vagy az áttérés adóévét követő adóévnek (átmeneti adóév) a számított **iparűzési adóalapja** < az áttérés adóévét megelőző adóév 12 hónapra számított adóalapjának összege: az átmeneti adóév adóalapja az utóbbi.
- Ha az áttérés adóévében a számított **iparűzési adó összege** < az áttérés adóévét megelőző adóév iparűzési adójának összege: akkor az áttérés adóévét követő adóévben kezdődő adóelőleg-fizetési időszak adóelőlegének összege az utóbbi. **Két egyenlő részletben**
- **Ha a tényleges vállalkozási teljesítmény csökken**, akkor el kell készítenie az **általános magyar szabályok szerinti számítást is**, és ha az kisebb adóalapot ad, akkor a **bevallással együtt kérelmeznie kell, hogy ez legyen a rá vonatkozó HIPA összege, amit a NAV el fog fogadni. ÉVENTE vizsgálándó**
 - Ugyanakkor **az adóelőleg összege ez esetben sem csökkenthető.**



*Köszönöm
megtisztelő
figyelmüket!*

