

# A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása

## IFRS 1

A Deloitte Magyarország havi megjelenésű hírlevelében tájékoztatja ügyfeleit a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokhoz (továbbiakban „IFRS”) kapcsolódó aktualitásokról, valamint az alkalmazását érintő legfontosabb kérdésekről. Jelen hírlevelünkben az IFRS 1 rövid áttekintésével foglalkozunk, mely az IFRS-ek első alkalmazására vonatkozóan nyújt iránymutatást.



### Az IFRS bevezetése

A Kormány 2015. június 12-én jóváhagyta a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok (IFRS-ek) egyedi beszámolási célokra történő magyarországi bevezetésének ütemezését, mely alapján 2016. január 1-től számos gazdálkodó számára választható, míg 2017. január 1-től bizonyos gazdálkodók számára kötelező az IFRS-ekre való áttérés. Ezek alapján ha egy gazdálkodó 2017. január 1-től az IFRS-ek szerint vezeti könyveit és készíti el pénzügyi kimutatásait a fordulónapra vonatkozóan, akkor szükséges elkészíteni az IFRS-ek szerinti összehasonlító adatokat 2016. december 31-re, továbbá egy nyitómérleget 2016. január 1-re. Amennyiben egy gazdálkodó már 2016. január 1-től él a IFRS bevezetés lehetőségével, a nyitómérleget 2015. január 1-re kell elkészíteni.



### Az IFRS átállás adóvonzata

Az IFRS bevezetése adó szempontból is kiemelt figyelmet érdemel, hiszen az eltérő számok miatt – speciális szabályok hiányában - az adóterhelés eltérő lehetne. Erre megoldást jelenthet, ha - miként egyes régiós országokban - az adóhivatal felé fennmarad a hazai számvitel rend szerint megállapított adóalap számítás. Magyarország azonban inkább specifikus megoldásokat alkalmazna az IFRS riportáló adóalanyokra és megszüntetné a kettősséget. Értelemszerűen a két fő adónem, ahol specifikus szabályokra lehet számítani az a társasági adó és a helyi iparüzési adó.

Az áttérés kapcsán elsődlegesen azon tételeket szükséges áttekinteni szabályozói oldalról, ahol a két számviteli rendszer eltérése miatt kettős adóztatás vagy nem-adóztatás fordulhatna elő (pl. egy gazdasági eseményt magyar számvitel szerint még nem kellett volna leadózni, ám az IFRS szerint már megjelent az eredményhatása). Emellett a folyamatos működés mellett jelentkező eltérésekre pedig speciális módosító tételek bevezetése válhat szükségessé. További elem, hogy a költségvetési bevételek nem csökkenhetnek az átmenet okán, ezért itt is várhatóak átmeneti megoldások, korrekciós tételek. Erre a megoldást az jelentheti például, hogy az átmeneti időszakban - mondjuk pár évig - adóelőlegként a magyar számvitel szerinti összeget kell fizetni, illetve szóba jöhet az is, hogy az fent említett áttérésből eredő egyszeri tételekre egyszeri befizetési kötelezettséget írnak elő az átállásra tekintettel.

# Mikor kell alkalmazni?

Az IFRS 1 akkor alkalmazandó, **ha a gazdálkodó először készíti el az IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatásait**, beleértve minden egyes évközi pénzügyi beszámolót, melyet az első, IFRS szerinti pénzügyi kimutatásai által lefedett időszak egy részéről az IAS 34 Évközi pénzügyi beszámolási standard szerint készít. Akkor kell első alkalmazónak tekinteni egy gazdálkodó egységet, ha első alkalommal tesz kifejezett és korlátozás nélküli kijelentést arra vonatkozóan, hogy az általa készített kimutatások az IFRS-eken alapulnak.

**Első alkalmazónak minősül például egy gazdálkodó egység, ha:**

Eddig egy másik rendszer alapján állította össze a pénzügyi kimutatásait és most áttért az IFRS-ekre;

Eddig csak belső használatra készített IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatásokat, amit most már külső felek számára is elérhetővé tesz, és amelyben megteszi a korlátozásmentes nyilatkozatot;

Korábban konszolidációs célokra készített jelentéscsomagot, amely nem tett eleget minden közzétételi követelménynek.

## Az áttérés ütemezése

Az IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatásokban legalább egy összehasonlító időszakot be kell mutatni. Ebből az következik, hogy legalább két időszak rendelkezésre kell álljon a mérlegadatokból, az átfogó eredménykimutatás elemeiből, a saját tőke mozgására és a cash flow komponenseiből. A két időszak azonban valójában nem két időszak átszámolását igényli, hanem háromét, hiszen a forgalmi kimutatásokra és adatokra vonatkozóan szükséges elkészíteni az összehasonlító adatok nyitó adatát is. Az IFRS 1 tehát megköveteli, hogy az áttérés a legkorábbi összehasonlító időszak első napjára történjen meg. A gazdálkodó egységnek ugyanazokat a számviteli politikákat kell alkalmaznia az IFRS nyitómérlegében és valamennyi, az első, IFRS szerinti pénzügyi kimutatásaiban bemutatott időszakra.



## Alapelvek és számviteli politikák

**A gazdálkodó egységnek nyitómérleget kell készíteni és közzétenni az áttérés napjára a következő alapelvek szerint:**

Minden eszközt és kötelezettséget meg kell jeleníteni, amely az IFRS-ek szerint megjelenítendő

Minden olyan eszközt és kötelezettséget ki kell vezetni, amelyet az IFRS-ek szerint nem lehet megjeleníteni

Az eszközöket és kötelezettségeket az IFRS-ek szerint kell értékelni és besorolni

A két számviteli szabályrendszer közötti eltérések hatásait az eredménytartalékban kell megjeleníteni a nyitómérlegben.

## Példák az IFRS szerint elszámolandó, illetve kivezetendő tételekre:

### Elszámolandó

Nyugdíjkötelezettségek

Halasztott adókövetelések és adókötelezettségek

Pénzügyi lízinggel kapcsolatos eszközök és kötelezettségek

Céltartalékok (csak a jogi, illetve vélelmezett kötelmek esetében)

Származékos pénzügyi eszközök

### Kivezetendő

Céltartalékok, ha nincs jelenlegi kötelezettség

Általános tartalékok, mint kötelezettségek

Saját részvények, mint eszközök

A megjelenítési feltételeknek nem megfelelő immateriális javak

## Példák az IFRS szerinti átsorolásokra:

Pénzügyi eszközök

Négy kategória az IAS 39 szerint

Pénzügyi kötelezettségek

Kötelezettség vagy saját tőke az IAS 32 szerint

Beszámítás

Bruttó értékek bemutatása, kivéve, ha az IFRS szerint megengedett a beszámítás

Mérleg

A befektetett eszközök és a forgóeszközök elkülönített bemutatása az IAS 1 szerint

Cash-flow kimutatásban szereplő értékpapírok

Csak akkor minősíthetők készpénz-egyenértékesnek, ha a vásárlástól számított fennmaradó futamidő rövidebb, mint 3 hónap

## Példák az IFRS szerinti értékelésre:

Pénzügyi instrumentumok

Valós értéken vagy amortizált bekerülési értéken az IAS 39 szerint

Munkavállalói juttatások

Az IAS 19 alkalmazása

Céltartalékok

Legjobb becslés az IAS 37 szerint

Eszközök értékvesztése

Az IAS 36 alkalmazása

# Tilalmak és felmentések

Az IFRS 1 a nyitómérleg elkészítése kapcsán bizonyos helyzetekben a visszamenőleges alkalmazás tilalmát, míg bizonyos esetekben könnyítéseket fogalmaz meg.

Az IFRS 1 a nyitómérleg elkészítése kapcsán bizonyos helyzetekben a **visszamenőleges alkalmazás tilalmát**, míg bizonyos esetekben **könnyítéseket** fogalmaz meg.

**Az IFRS 1 tiltja a visszamenőleges alkalmazást a következő esetekben:**

Számviteli becslések	Kedvezményes hitelek (állami támogatások)
Pénzügyi eszközök és kötelezettségek kivezetése	Beágyazott derivatívák (IFRS 9 alkalmazása esetén)
Fedezeti számvitel	Pénzügyi eszközök értékelése és besorolása (IFRS 9 alkalmazása esetén)
Nem kontrolláló érdekeltség	

A standard a tiltások mellett számos könnyítést is megfogalmaz, melyet a nyitómérleg összeállítása során alkalmazni lehet és ez által a visszamenőleges alkalmazás nem kötelező vagy egyszerűsítésekkel alkalmazható.

**Ilyen könnyítésekkel élhet a gazdálkodó például az alábbi esetekben:**

Üzleti kombinációk	Feltételezett érték
Részvény alapú kifizetések	Lízing
Biztosítási szerződések	Átváltási árfolyamok változásának hatásai

# Közzétételek

Az IFRS-ekre való áttérés során két féle közzétételi követelményt érdemes elkülöníteni: az áttérés végrehajtásához kapcsolódó közzétételeket és az első IFRS szerinti pénzügyi kimutatáshoz kapcsolódó közzétételeket. Az első csoport funkciója az, hogy hidat képezzen a múltbéli jelentések és az első IFRS beszámolás között, melynek legfőbb eszköze az úgynevezett egyeztetés. Az egyeztetés során a megfelelő korábbi számviteli szabályozás alapján kalkulált érték és az IFRS szerinti érték közötti differenciát kell felbontani a főbb összetevőkre és magyarázni, hogy miből ered a különbség. Egyeztetni kell a saját tőke egyes elemeit az áttérés napjára valamint a legutolsó előző számviteli szabályrendszer alapján készített pénzügyi kimutatás fordulónapjára. Egyeztetni kell továbbá az egyéb átfogó eredmény értékét az előző szabály rendszer szerint készített pénzügyi kimutatás utolsó időszakára. Az IFRS 1 megköveteli a többi IFRS-ben megfogalmazott közzétételi követelmények alkalmazását, sőt további közzétételeket is előír.

**Az első IFRS szerinti kimutatásnak tartalmaznia kell:**

Három időpontra szóló mérleget	Két időszakra vonatkozó saját tőke változás kimutatást
Két időszakra szóló átfogó eredménykimutatást	Két időszakra vonatkozó cash flow kimutatást

**valamint az ezekhez kapcsolódó kiegészítő megjegyzéseket.**

# Kapcsolat

Amennyiben bármilyen kérdése merül fel, kérjük, vegyék fel a kapcsolatot szakértőinkkel:



## **Bodor Kornél**

Partner, Könyvvizsgáló  
Tel./közvetlen: +36 (1) 428 6866  
Mobil: +36 (20) 938 6601  
E-mail: kbodor@deloittece.com



## **Veszprémi István**

Partner, Adó- és jogi tanácsadás  
Tel./közvetlen: +36 (1) 428 6907  
Mobil: +36 (20) 910 9436  
E-mail: iveszpremi@deloittece.com



## **Molnár Gábor**

Partner, Tanácsadás és könyvvizsgáló  
Tel./közvetlen: +36 (1) 428 6450  
Mobil: +36 (20) 582 2505  
E-mail: gmolnar@deloittece.com



## **Bíró Balázs**

Partner, Tanácsadás  
Tel./közvetlen: +36 (1) 428 6865  
Mobil: +36 (20) 326 2211  
E-mail: bbiro@deloittece.com

IFRS-el kapcsolatos bővebb információkat a lenti weboldalon talál:

**Deloitte.** IASPlus  
*The #1 website for global accounting news*