

# Adószabályok a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok alkalmazása során

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 alkalmazására vonatkozó adószabályok ismertetésével foglalkozunk.



**A parlament elfogadta az IFRS-ek egyedi beszámolási célokra történő hazai alkalmazásának bevezetéséhez szükséges törvényt.**

A Kormány az 1387/2015. (VI. 12.) számú határozatában döntött az **IFRS-ek egyedi beszámolási célokra történő hazai alkalmazásáról**. Ezzel összefüggésben a Parlament elfogadta az IFRS-ek egyedi beszámolási célokra történő hazai alkalmazásának bevezetéséhez szükséges törvényt („Törvény”), mely legfőképpen a következő területeket érinti (nem teljes körű felsorolás):

- A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény
- A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény
- A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény

Ezzel több, mint másfél éves előkészítő munka zárult le. Figyelemmel azonban a bevezetés nehézségeire, elsődlegesen a fennálló információs „gap”-re, a következő időszakban is **várhatóak még kisebb pontosítások**.

## HIPA-t érintő IFRS specialitások

A helyi adókról szóló törvény egy külön szabályrendszerrel egészül ki az egyedi beszámolóját az IFRS-ek szerint készítő vállalkozóra vonatkozóan.

Értelemszerűen az egyik legfontosabb szabályozási teendő a nettó árbevétel, eladott áruk beszerzési értéke és anyagköltség fogalmának meghatározása volt e vállalkozói körre, külön specifikálva a pénzügyi és biztosítói szektorra.

## Egyszerűsített adólevezetés

+	Nettó árbevétel
+	Folytatódó és megszűnt tevékenységből származó bevétel (lásd alább)
+/-	Korrektációs tételek
-	Eladott áruk beszerzési értéke
+	Kereskedelmi áru értékesítéskori könyv szerinti értéke
+/-	Korrektációs tételek
-	Anyagköltség
+	Anyag felhasználáskori könyv szerinti értéke
+/-	Korrektációs tételek
-	Közvetített szolgáltatás, alvállalkozói teljesítmény
+/-	Áttéréssel kapcsolatos egyszeri korrekciók
-	Alap kutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés adóévben elszámolt közvetlen költségével.

Speciális szabályok IFRS szerint adózókra

# Adóköteles bevétel meghatározása

Normál adózók esetében az általános szabályok szerinti nettó árbevétel fogalma alapvetően az **IAS 18 Bevételek című standard szerinti áru értékesítése, szolgáltatás nyújtása, jogdíjra való jogosultság miatt bevételként elszámolt összegből indul ki**. Ehhez hozzá kell adni még a beruházási szerződésekhez kapcsolódó szolgáltatásnyújtási bevételeket. A bevételek meghatározása során mind a folytatódó, mind a megszűnt tevékenységekből származó tételeket figyelembe kell venni.

Továbbá az IFRS-ek szerint bizonyos ügyletek kapcsán **a bevételt nem kell (nem lehet) elszámolni, illetve az elszámolt bevételt csökkenteni kell**. Emiatt az előzőek szerint meghatározott bevételfogalom jellemzően még szűkebb tartalmú lehet, mint a magyar számviteli szabályozás szerinti nettó árbevétel, ezért addicionális növelő tételeket is előír a szabályozás (pl. nem számlázott, utólag adott, bevételként figyelembe nem vett engedmény összege, diszkontálás miatt elszámolt kamat, beruházási szerződések elszámolt bevételét csökkentő kötbér összege, lízingügyletek bizonyos tételei, stb.).

Hasonlóan, előfordulhatnak olyan esetek is, amikor az IFRS szerinti bevétel olyan elemeket tartalmaz, mely a magyar számviteli standardok szerint nem jelennének meg az árbevételben. Ezek **meghatározott esetekben csökkentik az adóköteles bevételt** (pl. saját használatú ingatlan, vagy befektetési célú ingatlan eladásából származó bevétel).

**Hitelintézet, pénzügyi vállalkozás, befektetési vállalkozás** adóalapjának meghatározása esetén a nettó árbevétel kiindulópontja az **IAS 18 Bevételek című standard** szerint kamatként elszámolt bevétel. Ezt a bevételt az adóalap megállapítása során **növelni kell bizonyos fizetett, járó díjak, jutalékok összegével**, melyek a számviteli elszámolásban a kamatbevételt csökkentették; pénzügyi instrumentum eladása esetén, az elért nyereséggel; lízingügyletek bizonyos elemeivel és a nem szokásos tevékenység folytatása során elszámolt bevétellel, egyéb bevétellel.

Az így meghatározott bevételt **csökkenteni kell az üzleti évben ráfordításként elszámolt (fizetett, járó) kamattal**, illetve **IAS 17** Lízingek standard alapján a pénzügyi lízingnek minősülő szerződés alapján a lízingbe adónál **a lízingtárgy lízingbe adáskori könyv szerinti értékével**.

Biztosítók esetén is alapvetően a fentiek szerint kell a nettó árbevételt meghatározni, **a szabályozás azonban további szektorspecifikus módosításokat is tartalmaz**.

## Eladott áruk beszerzési értéke, anyagköltség

Az árbevétel szabályozásához képest kisebb az eltérés a magyar számviteli szabályok és az IFRS-ek között az eladott áruk beszerzési értéke, az anyagköltség és a közvetített szolgáltatások fogalma tekintetében. A szabályozás e kisebb fogalmi eltérésekből eredő különbségek közömbösítésére törekszik a **következő tételek** révén.

## Áttéréssel kapcsolatos egyszeri korrekciók

**Az áttéréssel kapcsolatos speciális korrekció célja, hogy a kétszeres nem adózás, vagy kétszeres adóztatást elkerülje.**

Ennek megfelelően az áttérés adóévében az adó alapját növelni kell a korábbi ügylethez **köthető nettó árbevételnek nem minősülő összeggel**, amely az áttérést megelőzően nettó árbevételként még nem lett figyelembe véve, és ha a vállalkozó, az IFRS-ekre nem tért volna át az áttérés évében vagy az azt követő bármely adóévben, akkor nettó árbevételnek minősülne. Az adóalapot szintén növeli **a korábbi ügylethez köthető azon költség, ráfordítás, amely a nettó árbevételt az áttérés miatt kétszer csökkentené**.

Az áttérés miatti kétszeres adóztatás elkerülése érdekében **azon bevételek csökkentik az adóalapot, melyeket az adózó már az áttérést megelőzően adóalapjába beépített**, illetve azon költségeket ismeri el, melyek az áttérés előtt az adóalapot még nem csökkentették, de az áttérés következtében azt követően már nem minősülnek a nettó árbevételt csökkentő tételnek.

## Társasági adó

Az IFRS-ek szerinti beszámolót készítő adózók társasági adóalapjának megállapítására az általános szabályok vonatkoznak azonban **hasonlóan a HIPA szabályozáshoz, a TAO törvény is egy külön fejezettel egészül ki**, ami az IFRS szerinti beszámolókra vonatkozó különös, az általános szabályokat kiegészítő vagy ahhoz képest teljesen új rendelkezéseket tartalmazza. Emellett több, a törvény által használt fogalom (pl. árbevétel, összes bevétel) is pontosításra került. Ezek többségében **követik a HIPA fogalomrendszerét**, adott esetben konkrétan a HIPA vonatkozó szabályaira utal vissza.

**A társasági adó megállapításának folyamata az IFRS szerint adózók esetében:**

+	Adózás előtti eredmény	Speciális szabályok IFRS szerint adózókra
+/-	Korrekciós tételek	
=	Korrigált adózás előtti eredmény	
-	Tulajdonossal folytatott ingyenes ügyletek	
+/-	Áttéréssel kapcsolatos egyszeri korrekciók	
-	7. § szerinti csökkentő tételek	
+	8. § szerinti növelő tételek	
+/-	Transzferár korrekciók	
-	Elhatárolt veszteség felhasználása	
=	Adóalap	
*	10% és/vagy 19%	
-	Adókedvezmények	
=	Fizetendő adó	
	Rendelkezés az adóról	

## Adózás előtti eredmény megállapítása TAO célokra

A számviteli törvény új IFRS-re vonatkozó szabályai definiálják az adózás előtti eredmény fogalmát, amelyet az IFRS-ek szerint az adózónak kiinduló adatként kell figyelembe venni a társasági adóalap számítása során, azzal, hogy a társasági adó alapját (növelő, csökkentő tételeket) a folytatódó és a megszűnt tevékenységek figyelembevételével kell meghatározni.

Az IFRS-ek szerint adózónál a vállalkozó bizonyos tételeket nem az adózás előtti eredmény terhére számolhat el, melyek a magyar számviteli standardok szerint viszont az adózás előtti eredményt terhelnek. (Pl. a helyi iparüzési adó és az innovációs járulék nyereségadó-ráfordítások soron elszámolva vagy előfordulhat számviteli politikában történő változás visszamenőleges alkalmazása esetén, saját részvény, a saját üzletrész értékesítésekor, nem pénzbeli hozzájárulásként történő kivezetésekor, stb.). Ezen esetekben az adósemlegesség érdekében az IFRS-ek szerint beszámolót készítőknél az adózás előtti eredmény csökkentése szükséges az előírt tételekkel. Hasonló elven azonban e, vagy más tételek miatt növelő irányú korrekció is szükséges lehet az egyes számviteli rendszerek szerinti adózás előtti eredmények közelítése érdekében. E lépéseken keresztül kerül megállapításra a korrigált adózás előtti eredmény, mely a további adókalkuláció kiindulópontja, azaz e korrigált adózás előtti eredményt kell az általános előírások szerinti csökkentő és növelő (a Tao. törvény 7. § és a 8. §-ában meghatározott) tételekkel módosítani, figyelemmel az IFRS-ek szerinti beszámolót készítő adózókra vonatkozó speciális szabályokra. Ez képezi továbbá a korlátját azon adóalap módosító tételeknek, amelyek a magyar számvitelt követő adózók esetében az adózás előtti eredményhez kötöttek.

A teljesség igénye nélkül, a speciális módosító tételek a korrigált adózás előtti eredmény meghatározásához:

- nyereségadóként elszámolt HIPA, innovációs járulék, látvány-csapatsport támogatása;
- számviteli politikában történő változások miatti sajáttőke-változások;
- saját részvény, üzletrész értékesítése;
- munkavállalóknak nyújtott, tőkeinstrumentumban kiegyenlített részvényalapú kifizetési ügyletek.

## Áttérésre vonatkozó speciális korrekciós tételek

IFRS-ek szerinti beszámolóra (könyvvezetésre) történő **áttérés következtében a saját tőke változását** (annak érdekében, hogy az áttérési különbözetet ne terhelje a kétszeres adóztatás, illetve a kétszeres nem-adóztatás elkerülése érdekében) **adózási szempontból kezelni kell**. Így a **nyereség jellegű különbözet adóalapot növel, a veszteség jellegű pedig adóalapot csökkent**. E tételek számszerűsítésénél figyelmen kívül kell hagyni azon áttéréssel kapcsolatos eltéréseket, amelyeket egyéb adóalap módosító tételek kezelnek.

Az áttéréssel kapcsolatos speciális szabályok arról is rendelkeznek, hogy egyenlegében adóalap csökkentés esetén az áttérés és az azt követő két adóévben három egyenlő részletben alkalmazza azt az adózó, míg a növelés esetén választása szerint az áttérés adóévében egy összegben vagy az áttérés adóévében és az azt követő két adóévben három egyenlő részletben alkalmazza.

Az áttéréssel összefüggésben külön szabályok vonatkoznak a számviteli szempontból eltérően kezelt kísérleti fejlesztés miatti adóalapban elismerhető költségekről azért, hogy kétszeres csökkentés, adóztatás ne fordulhasson elő az áttérés miatt.

## Funkcionális pénznem

Az IFRS-ekben a könyvvezetés pénzneme („funkcionális pénznem”), illetve a beszámoló készítés pénzneme („prezentációs pénznem”) eltérhet egymástól: **a könyvvezetés a funkcionális pénznemben történik**, majd az alapján kerülnek összeállításra a beszámoló adatai esetleg ettől eltérő devizában. **Az adóalap számítás során a funkcionális pénznemben feltüntetett adatokat kell figyelembe venni**, és amennyiben ez a forinttól eltérő pénznem, akkor azt az MNB adóév **utolsó napján érvényes árfolyamon kell forintra átszámítani**.

## Áttéréssel kapcsolatos garanciális szabályok HIPA és TAO

**Minden áttérőnek be kell jelentenie áttérési szándékát a NAV és a KSH számára** (MNB által felügyelt áttérő intézménynek be kell jelentenie MNB számára is) **90 nappal korábban**, illetve 2016-ban áttérők az **áttérést követő 15 napon belül**. Az áttérés másik feltétele, hogy a társaság rendelkezzen az áttérésre való felkészültségét igazoló könyvvizsgálói jelentéssel és ezt mellékelni kell a hatósági szándékbejelentéshez.

A Törvénybe beépített garanciális szabályok célja, hogy **az IFRS-ekre való tömeges áttérés ne lehessen negatív hatással a költségvetési bevételekre**. A garanciális szabályok alapeszméje, hogy az áttérés adóévének adóalapja és az áttérés adóévet követő adóév adóalapja nem lehet kisebb, mint az áttérés évét megelőző adóév adóalapja. Az adózó – jogvesztő határidőn belül – kérelmet terjeszthet elő, hogy adóalapját az általános szabályok alapján – azaz speciális IFRS rendelkezések figyelmen kívül hagyásával – állapíthassa meg, ha az alacsonyabb adókötelezettséget eredményez.

További garanciális szabály, hogy az áttérés adóévet követő évben kezdődő előlegfizetési időszakban fizetendő adóelőleg sem lehet kisebb, mint az áttérés évében kezdődő előlegfizetési időszak adóelőlege.

Szintén a költségvetési bevételek biztosítása érdekében az áttérő adózóknak többszöri, részletes adatszolgáltatási kötelezettséget ír elő a Törvény az áttérési különbözetről, saját tőke és nettó árbevétel alakulásáról és elemeiről.

# Kapcsolat

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



## Bodor Kornél

Partner, Könyvvizsgálat  
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 könyvvizsgálat  
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*

A Deloitte név az Egyesült Királyságban "private company limited by guarantee" formában alapított Deloitte Touche Tohmatsu Limited egy vagy több tagvállalatára, valamint azok leányvállalataira utal, melyek mindegyike önálló, független jogi személy. A Deloitte Touche Tohmatsu Limited és a tagvállalatok jogi szerkezetének részletes ismertetését a [www.deloitte.hu/magunkrol](http://www.deloitte.hu/magunkrol) címen tekintheti meg.

A Deloitte számos iparágban nyújt könyvvizsgálati, valamint adó-, vezetési, pénzügyi tanácsadási, vállalati kockázati és jogi szolgáltatásokat állami és magáncégek részére egyaránt. A jogi szolgáltatásokat a cég együttműködő partnere, a Deloitte Legal Szarvas, Erdős és Társai ügyvédi iroda kínálja ügyfeleinek. Több mint 150 országban jelen lévő hálózatán keresztül a Deloitte világszínvonalú szakértelemmel áll ügyfelei rendelkezésére, és testre szabott tanácsadási szolgáltatásokkal talál választ összetett üzleti kihívásaikra. A Deloitte mintegy 200 000 szakértője egytől egyig arra törekszik, hogy a kiválóság mércéjévé váljon.

© 2016 Deloitte Magyarország.