

Dr. Szekeres Alexandra¹

Az IFRS-ek első alkalmazásának hatásai az értékcsökkenés elszámolására

ÖSSZEFOGLALÁS

A kutatás célkitűzése az IFRS-ekre áttérő vállalatok eredményre ható tényezőinek vizsgálata két különböző számviteli környezetben. Megállapítottam a Wilcoxon-féle rangösszeg próba eredményei alapján, hogy a vizsgált eredményre ható tényezők közül az értékcsökkenési leírás esetében szignifikáns eltérés mutatkozott az áttérés következtében. Az értékcsökkenési leírás eltéréseiért több standard együttes hatása is felelős, mint például az IAS 16, IAS 40, IFRS 5 stb. Megállapítható, hogy az áttérő vállalatok csekély hányada él az IFRS-ek adta lehetőségekkel a megjelenítés, besorolás, illetve az értékelés tekintetében, azzal a választási lehetőséggel élnek, amely a magyar számviteli gyakorlattal megegyezik, vagy közel azonos.

Kulcsszavak: IFRS, áttérés, értékcsökkenés

JEL-kódok: M41

BEVEZETÉS

Az Európai Unió az általa elfogadott IAS-eket, IFRS-eket rendeletekkel vezeti be a jogrendszerébe. A jogharmonizáció eredményeként 2002. szeptember 14-e óta hatályban van a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet (Nagy, 2004). Ebből adódóan az IFRS-ek első megjelenése Magyarországon az Európai Parlament és az Európai Tanács által 2002. július 19.-én elfogadott 1606/2002/EK rendelethez kötődik. A rendelet értelmében 2005. január 1.-től az Európai Unió tőzsdén jegyzett vállalatai számára kötelező az IFRS-ek alkalmazása a konszolidált pénzügyi kimutatásaik összeállításánál (Alfredson et al., 2007; Nagy, 2014). Fontos azonban kiemelni, hogy a rendelet kizárólag a konszolidált beszámoló elkészítésére vonatkozik, a vállalatok egyedi beszámolóinak összeállítására még nem terjed ki, vagyis Magyarország az 1606/2002/EK rendeletnek eleget téve 2005-től kezdve előírta az IFRS-ek alkalmazását a Budapesti Értéktőzsdén jegyzett vállalatok konszolidált éves beszámolójának elkészítése során (Beke, 2014). Az IFRS-ek egyedi beszámolási célokra történő hazai bevezetése érdekében két kormányelőterjesztés készült kiegészítve a további lépéseket, feladatokat tartalmazó kormányhatározatokkal, amelyek keretein belül a Magyar Kormány a számviteli szabályozás fejlesztése, illetve versenyképességének növelése mellett döntött, továbbá elrendelte az IFRS-ek hazai bevezetését az egyedi beszámolókra és a kapcsolódó jogszabály módosítások előkészítését (Rózsa, 2015). Az IFRS-ek alkalma-

zását egyedi szinten csak több mint egy évtized múlva fogadták el, ugyanis 2015. június 12-én megszületett a 1387/2015. számú kormányhatározat a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok egyedi beszámolási célokra történő hazai alkalmazásáról, amelyet hosszú előkészítő munkafolyamat előzött meg a szakemberek részéről. Ehhez kapcsolódóan az Országgyűlés 2015. november 17.-én fogadta el azt a törvényjavaslatot, amely az IFRS-ek első alkalmazásának jogszabályi körülményeit az egyedi beszámolók vonatkozásában, illetve feltételeit tartalmazza (Lakatos et al., 2018). Az IFRS-ekre való áttérés lehetőségét, valamint kötelező érvényű alkalmazását az egyedi pénzügyi kimutatások összeállításánál a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok egyedi beszámolási célokra történő hazai alkalmazásának bevezetéséhez kapcsolódó, valamint az egyes pénzügyi tárgyú törvények módosításáról szóló 2015. évi CLXXVIII. törvény írja elő, amely kihirdetése 2015. november 26.-án, a hatályba lépése pedig 2016. január 1-jén valósult meg. Magyarország folyamatosan arra törekszik, hogy kibővítse azon vállalkozások körét, amelyek számára kötelező vagy akár lehetőség az IFRS-ek alkalmazása az egyedi pénzügyi kimutatások összeállításánál vonatkozásában. A törvény előírásainak értelmében a tagállamok a kötelező érvényű szabályokon túlmenően engedélyezhetik vagy előírhatják az Európai Unió által elfogadott IFRS-ek alkalmazását az EU-ban nem jegyzett társaságok egyedi vagy konszolidált pénzügyi kimutatásainak összeállításánál, vagy az EU-ban jegyzett vállalatok egyedi beszámolóinak összeállításánál. Az IFRS-ekre történő áttérés egyik feltétele, hogy a társaság rendelkezzen az IFRS bevezetésére való felkészültséget igazoló könyvvizsgálói jelentéssel, amelyet az IFRS minősítéssel rendelkező könyvvizsgáló kamarai tagként vagy könyvvizsgáló társaság állíthat ki az átállás időpontjára. Ennek keretében a könyvvizsgáló ellenőrzi, hogy a vállalkozás felkészült és jogosult az IFRS-ek alkalmazására, továbbá rendelkezik IFRS minősített könyvelővel vagy külső szakértővel, az IFRS-ek szerint összeállított és jóváhagyott számviteli politikával, valamint IFRS-ek szerinti mérleggel az elfogadás napját megelőző pénzügyi év első napjára (Fazekas – Becsky, 2015; Fazekas – Becsky, 2019). A számviteli törvény több lépcsőben szabályozza az IFRS-ek alkalmazásának bevezetését az egyedi beszámolókra vonatkozóan. 2017. január 1-jétől az IFRS-ek alkalmazása a könyvvizsgálat alá vont vállalkozások számára opcionális. Ez nem vonatkozik azokra a magyarországi vállalatokra, amelyek a magyar számviteli törvény előírásai szerint nem könyvvizsgálatra kötelezettek. Abban az esetben nem könyvvizsgálatra kötelezett egy vállalat, amennyiben együttesen teljesül, hogy az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában a vállalkozó éves árbevétele nem haladja meg a 300 millió forintot, és átlagosan, és a foglalkoztatottak

¹ Adjunktus PhD, Debreceni Egyetem Gazdaságtudományi Kar Számviteli és Pénzügyi Intézet, Debrecen, szekeres.alexandra@econ.unideb.hu,

száma az üzleti évet megelőző két üzleti évben nem haladja meg az 50 főt (Madarasiné et al., 2019).

MÓDSZER

A kutatás az IFRS-ekre áttért vállalatok eredményének, illetve az eredményre ható tényezők alakulásának vizsgálatára fókuszál. Az eredményt befolyásoló tényezők vizsgálatánál több nehezítő körülménnyel kellett szembe nézmem, amelynek az elsődleges oka egyrészt a két különböző eljárással készülő eredménykimutatás megjelenítési sajátosságai, másrészt pedig az áttérés következtében néhány vállalat nem ugyanazzal az eljárással készítette el az eredménykimutatását, mint a magyar számviteli környezetben. Ez elsősorban az Értécsökkenési leírásnál okozott gondot, mivel ezen tényezők néhány kivételtől eltekintve csak az összköltség eljárással készülő eredménykimutatásban találhatók meg. Tekintettel arra, hogy minden áttérő vállalat kiegészítő mellékletében megtaláltam a hiányzó tényezőket, így az összes adatbázisban lévő vállalat vizsgálata megvalósulhatott. Ezzel szemben néhány eredményt befolyásoló tényezőnél ismét korlátokba ütköztem. Szándékomban állt az Egyéb bevételek, illetve az Egyéb ráfordítások részletes vizsgálata, viszont a legtöbb vállalat vagy összevontan, nettó módon mutatta be ezeket a tételek, vagy pedig alábontva, több alkategóriában jelenítette meg, amelynek részletezését az esetek többségében nem találtam meg a kiegészítő megjegyzésekben, így ezen tételek vizsgálatára nem nyílt lehetőségem. Ebből adódóan a vállalatok eredménykimutatásaiban szereplő tételek közül az Értécsökkenési leírást vizsgálom. Az általam vizsgált, magyar számviteli törvény szerinti tényezők teljes mértékben megegyeznek az előbb felsoroltakkal, valamint az eredménykimutatásban szereplő sorok megnevezéseivel.

EREDMÉNYEK

A célkitűzésem a kutatómunka során *Az IFRS-ekre áttérő vállalatok eredményre ható tényezőinek a vizsgálata két különböző számviteli környezetben*. A célkitűzésem elérése érdekében leíró statisztikai elemzéssel kezdtem az eredményre ható tényezők vizsgálatát. A klaszteranalízis segítségével korábban homogén csoportokba sorolt vállalatok leíró statisztikai elemzését az eredményre ható tényezők esetében külön-külön végeztem el. A két számviteli rendszer szabályozásának megfelelően kimutatott értékcsökkenési leírás leíró statisztikai elemzését klaszterenként az 1. táblázat mutatja be.

1. táblázat: Az alapsokaságba tartozó vállalatok két számviteli rendszer előírásai szerint kimutatott értékcsökkenési leírás leíró statisztikai elemzése (adatok millió forintban)

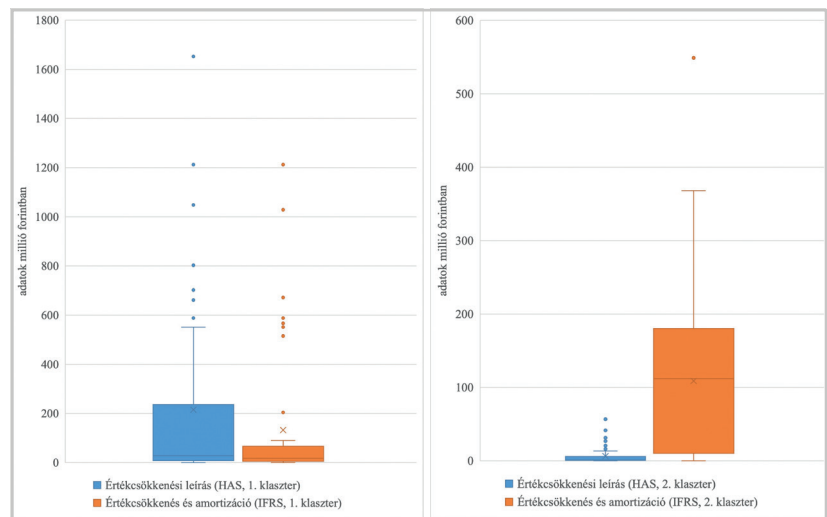
	Magas befektetett eszköz igényű vállalatok		Alacsony befektetett eszköz igényű vállalatok	
	HAS	IFRS	HAS	IFRS
Átlag	3721,46	3736,81	109,16	185,51
Standard hiba	2027,22	2069,72	77,34	60,23
Medián	42,49	24,36	1,62	119,35
Szórás	14896,98	15209,28	691,76	538,72
Csúcsosság	31,97	24,94	77,68	56,96
Ferdeség	5,46	4,97	8,76	7,26

	Magas befektetett eszköz igényű vállalatok		Alacsony befektetett eszköz igényű vállalatok	
Terjedelem	97591,00	89944,00	6176,00	4552,01
Minimum	0,00	0,00	0,00	0,00
Maximum	97591,00	89944,00	6176,00	4552,01
Elemszám	54,00	54,00	80,00	80,00
Interkvartilis terjedelem	568,17	430,20	16,37	172,15
Relatív szórás	4,00	4,07	6,34	2,90
25%	10,64	7,06	0,62	10,90
75%	578,81	437,26	16,99	183,05

Forrás: Saját szerkesztés, 2024

Az 1. táblázat alapján megállapítható, hogy a magas befektetett eszköz igényű vállalatoknál az mindkét számviteli rendszerben kimutatott értékcsökkenési leírás adatok szórása négyeszerese az átlagnak. A medián kifejezetten alacsonynak tekinthető az átlaghoz képest, amely ennél a tényezőnél szintén az adatok nem normál eloszlására utal. Habár a két számviteli rendszerben átlagosan kimutatott értékcsökkenési leírás értéke szinte megegyezik, valamint a legmagasabb kimutatott költség a magyar számviteli környezetben történt, ettől függetlenül a mediánnal kapcsolatban fontosnak tartom kiemelni, hogy az áttérés következtében egy jelentős mértékű csökkenés figyelhető meg. Ez azt jelenti, hogy a magyar számviteli szabályozás értelmében legalább a klaszterben lévő vállalatok fele jelentősen magasabb értékű értékcsökkenési leírást (mintegy 42 millió forint) jelenítenek meg az IFRS-ekhez (mintegy 24 millió forint) képest. Ennek hátterében az állhat elsősorban, hogy az IFRS-ek alkalmazásával a vállalatoknak nagyobb mozgásterük adódott az eszközök értékelésére, illetve lehetőségük nyílt magasabb értékű vagyron kimutatására. Bár ez az összefüggés alapvetően magasabb értékű értékcsökkenési leírás elszámolását követelné meg, az IFRS-ek valamennyi befektetett eszközre vonatkozó speciális előírásai (Böcskei et al, 2017) épp ellenkező hatást idéznek elő az értékcsökkenési leírás elszámolásának tekintetében. Többek között kiemelném az IAS 40 standard előírásait, melynek értelmében a befektetési célú ingatlanok esetében legalább minden üzleti évben valós értékre történő értékelést kell elvégezni, ezáltal ezen ingatlanokra értékcsökkenési leírás elszámolása nem lehetséges, abban az esetben, ha a vállalat a valós érték modellt alkalmazza. Ezen kívül az IAS 36 standard szintén fontos szerepet játszik az értékcsökkenési leírás alakulásában, ugyanis a standard előírásai a vállalatoknak nagyobb mozgásteret biztosítanak az eszközök leírására, amelynek következtében az új könyv szerinti értékre alacsonyabb összegű értékcsökkenési leírás kerül elszámolásra a magyar szabályozáshoz képest. Továbbá az IFRS 5 standard előírásai szintén csökkentheti az IFRS-ek szerint elszámolt értékcsökkenési leírás értékét, mivel a standard előírja, hogy az értékesíteni kívánt befektetett eszközöket szükséges átsorolni a forgóeszközök közé, valamint valós értéken értékelni, így ezeknél az eszközöknél szintén nem lehetséges az értékcsökkenési leírás elszámolása. Az immateriális eszközökkel kapcsolatban fontos megjegyezni, hogy az IAS 38 standard előírásai értelmében számos eszköz (felmerült költség) – például alapítás-átstruktúrázás aktivált értéke – nem mutatható ki az IFRS-ek szerinti mérlegben, amelynek meg-

jelenítését a magyar számviteli törvény lehetővé teszi. Ez utóbbi befolyásolhatja mindazon iparágakban működő vállalatok teljesítményének nemzetközi összehasonlítását, ahol a kutatás-fejlesztési tevékenység adja a költségek meghatározó hányadát, úgymint az energiaiparban, vegyiparban vagy a magas intellektuális tőkével bíró gyógyszergyártó vállalatoknál (Tömöri, 2014; Béresné et al., 2020; Tömöri – Csontos, 2024; Tömöri – Horváth, 2024). Ezen kívül lényeges különbség az IFRS-ekben a határozatlan hasznos élettartamú eszközök fogalom megjelenése, amely eszközöket nem lehet amortizálni egészen addig, amíg annak hasznos élettartama nem meghatározható. Ez szintén csökkentő hatással bír az értékcsökkenési leírás elszámolására az áttérés során. A magas befektetett eszköz állomány miatt feltételezhető, hogy a klaszterben lévő vállalatok jelentős valószínűséggel rendelkeznek a korábban említett eszközökkel, és ennek következtében alkalmazzák a kapcsolódó standardok előírásait. Ezen kívül az IAS 16 standard előírásai is kiemelt jelentőséggel bír az eszközök értékének, ezáltal az értékcsökkenési leírás összegének alakulásában. A standard előírásai értelmében a vállalatnak választási lehetősége van a magyar szabályozással megegyező bekerülési érték modell, illetve az átértékelési modell közül. Amennyiben az átértékelési modellt alkalmazzák a vállalatok az eszközeik értékelésére, az leginkább növelő hatást gyakorol az eszközök értékére, így az értékcsökkenési leírás összegére is. Ebből adódóan arra lehet következtetni, hogy vagy csekély számú vállalat alkalmazza az átértékelési modellt, vagy pedig az előbbieken említett standardok előírásai erősebb hatást gyakorolnak az értékcsökkenési leírás alakulására. Az alacsony befektetett eszköz igényű vállalatoknál részben ellentétes eredményeket figyelhetünk meg a magas befektetett eszköz igényű vállalatokhoz képest, ugyanis az átlagosan kimutatott értékcsökkenési leírás értéke jelentősen növekedett az áttérés következtében. Megállapítható, hogy a magyar számviteli környezetben a medián értéke (kevesebb, mint 2 millió forint) töredéke az átlagnak (mintegy 109 millió forint), míg az IFRS-ekben körülbelül kétharmadát (186, illetve 119 millió forint) teszi ki, amely azt jelenti, hogy a klaszterben lévő vállalatok fele jelentősen magasabb értékcsökkenési leírást mutat ki az IFRS-ek alkalmazásának következtében. Ennek hátterében nagyrészt a magas befektetett eszköz igényű vállalatoknál korábban ismertetett magyarázat áll, azzal a különbséggel, hogy a kismértékű befektetett eszköz állománynak köszönhetően nem valószínűsíthető, hogy ezek a vállalatok rendelkeznének befektetési célú ingatlanokkal vagy jelentős mértékű immateriális eszközökkel. Ettől függetlenül a klaszterben lévő vállalatokról kijelenthető, hogy valószínűleg élnek a magasabb értékű vagyron kimutatásának lehetőségével, vagyis az IAS 16 standard adta választási lehetőségek közül az átértékelési modell alapján értékelik a saját használatú tárgyi eszközöket, illetve az immateriális eszközöket. Lehetséges, hogy a vállalatok zöme élt a piaci értékelés lehetőségével az IFRS-ek első alkalmazása előtt is, viszont a magyar számviteli szabályozásban az értékhelyesbítésnek nincs hatása közvetlenül az eszköz bekerülési értékére, vagyis a piaci értékelés nem változtatja meg az értékcsökkenés alapját. Összességében megállapítható, hogy az IFRS-ek első



1. ábra: Az alapsokaságba tartozó vállalatok két számviteli rendszer előírásai szerint kimutatott értékcsökkenési leírás adatainak eloszlása klaszterenként a kiugró értékek kiszűrését követően

Forrás: Saját szerkesztés, 2024

alkalmazásának köszönhetően magasabb az átlagosan kimutatott értékcsökkenési leírás értéke, mint az áttérés előtt. A magasabb értékcsökkenési leírás elszámolás előnyei közé tartozik többek között, hogy a vállalatok belső finanszírozási forrásként használják. Bár az értékcsökkenési leírás csökkenti a tárgyévi adózás előtti eredményt, ennek ellenére az adóhatást nem lehet az előnyök közé sorolni, ugyanis az érintett időperiódus (hasznos élettartam) egészét tekintve nincs hatása a jövedelemadó elszámolására.

Mind a magas, mind az alacsony befektetett eszköz igényű vállalatok értékcsökkenési leírás adatainak szórása kiemelkedően magas, emiatt ennél az eredménytényezőnél is kiszűrésre kerültek az extrém kiugró értékek (1. ábra).

Az 1. ábrán látható, hogy a magas befektetett eszköz igényű vállalatoknál az extrém kiugró értékek kiszűrését követően is sok kiugró érték szerepel az adatok között, vagyis az adatokat így sem minősülnek normál eloszlásúaknak, viszont az átlag és a medián közötti különbség szignifikánsan csökkent az átlag csökkenésének következtében. Az alacsony befektetett eszköz igényű vállalatok esetében az adatok eloszlását tekintve jelentős eltérés figyelhető meg az extrém kiugró értékek nélkül is. Az ábrán megfigyelhető alakzat alátámasztja a korábban ismertetett tényeket, miszerint a magyar számviteli környezetben rendkívül alacsony értékű értékcsökkenési leírást mutat ki a vállalatok túlnyomó többsége. Az IFRS-ek szerinti adatok eloszlása normálnak tekinthető, mivel a medián és az átlag értéke közel azonos. A két számviteli rendszer előírásai szerint kimutatott értékcsökkenési leírás adatainak Wilcoxon-féle rangösszeg próba eredményét klaszterenként a 2. táblázat, valamint a 3. táblázat mutatja be.

2. táblázat: A 1. klaszterbe tartozó vállalatok két számviteli rendszerben kimutatott értékcsökkenési leírás adatainak Wilcoxon-féle rangösszeg próba eredménye

Előjel	Elemsszám	Rangösszeg	Elvárt érték
Pozitív	21	832	604,5
Negatív	10	377	604,5

Előjel	Elemszám	Rangösszeg	Elvárt érték
Nulla	23	276	276
Összesen	54	1485	1485
H0: Értécsökkenési leírás = Értécsökkenés és amortizáció			
Z = 2,0420			
p = 0,0411*			
r = 0,2779			

*Szignifikáns $p < 0,05$ szinten
Forrás: Saját szerkesztés, 2024

A 2. táblázatban a magas befektetett eszköz igényű vállalatoknál a Wilcoxon-féle rangösszeg próba során 5% alatti szignifikancia érték (4,11%) látható. Ebből adódóan a próba nullhipotézisét elvetjük, amely szerint nincs szignifikáns eltérés a magyar számviteli törvény, illetve az IFRS-ek előírásai szerint elszámolt értécsökkenési leírás között. A változók erőssége a korrelációs együttható (27,79%) értéke szerint a gyenge intervallum felső határát közelíti meg. A Wilcoxon-féle rangösszeg próba eredménye alapján ($T = 377$ $Z = 2,0420$ $p = 0,0411$ $r = 0,2779$) kijelenthető, hogy a magas befektetett eszköz igényű vállalatok esetében a magyar számviteli környezetben szignifikánsan magasabb értécsökkenési leírás került kimutatásra, mint az IFRS-ek rendszerében, vagyis az IFRS-ek első alkalmazásának következtében alacsonyabb értécsökkenési leírást számolnak el az áttért vállalatok.

3. táblázat: A 2. klaszterbe tartozó vállalatok két számviteli rendszerben kimutatott értécsökkenési leírás adatainak Wilcoxon-féle rangösszeg próba eredménye

Előjel	Elemszám	Rangösszeg	Elvárt érték
Pozitív	14	478	1515
Negatív	46	2552	1515
Nulla	20	210	210
Összesen	80	3240	3240
H0: Értécsökkenési leírás = Értécsökkenés és amortizáció			
Z = -5,0150			
p = 0,0000			
r = 0,5607			

*Szignifikáns $p < 0,05$ szinten
Forrás: Saját szerkesztés, 2024

A 3. táblázat alapján megállapítható, hogy az alacsony befektetett eszköz igényű vállalatok esetében is a rangösszeg próba szignifikanciaszintje 5% alatti értéket (0%) mutat, vagyis a próba szerinti nullhipotézist ebben az esetben is elvetjük, amely azt állítja, hogy nem mutatható ki szignifikáns különbség a két számviteli rendszer szabályai szerint elszámolt értécsökkenési leírás adatok között. A hatásnagyság (r) értéke (56,07%) szerint a változók között erős kapcsolat mutatható ki. A Wilcoxon-féle rangösszeg próba eredményéből ($T = 478$ $Z = -5,0150$ $p = 0,0000$ $r = 0,5607$) kiindulva megállapítható, hogy az alacsony befektetett eszköz igényű vállalatok szignifikánsan alacsonyabb értékű értécsökkenési leírást mutatnak a magyar számviteli rendszer, mint az IFRS-ekben. Ez azt jelenti, hogy az IFRS-ek első alkalmazásának köszönhetően növekedett a klaszterben lévő vállalatok által elszámolt értécsökkenési leírás adatok értéke.

KÖVETKEZTETÉSEK

Az értécsökkenési leírás leíró statisztikai elemzésénél, illetve az eltérések vizsgálatánál egyaránt azt tapasztaltam, hogy átlagosan magasabb adatokat mutattak ki a vállalatok az IFRS-ekben, mint a magyar számviteli környezetben, amelyből azt a következtetést vontam le, hogy az IFRS-ekre való áttérés hatására magasabb összegű értécsökkenési leírás kimutatása várható. Ennek hátterében számos standard előírásai is állhatnak. Az IFRS 5 standard előírásai csökkentő hatással vannak a kimutatott értécsökkenési leírás összegére, ugyanis azon eszközök, amelyeket a vállalatok értékesíteni kívánnak átsorolandók a forgóeszközök közé, illetve nem értécsökkenthetők. Ezzel egyidejűleg szintén csökkentő hatású a magyar számviteli környezethez képest az IAS 38 standard azon előírásai, amely szerint nem aktiválhatók eszközként az alapítás-átstrukturizációs költségei, illetve a kutatási tevékenység költségei, továbbá nem lehet értécsökkenést elszámolni a határozatlan hasznos élettartamú eszközökre. Ezzel szemben az IAS 16 és IAS 38 standard előírásai növelő hatással lehetnek a kimutatott értécsökkenési leírás összegére, abban az esetben, amennyiben a vállalatok egy része élt a standardok adta választási lehetőséggel, miszerint a saját használatú ingatlanokat, gépeket és berendezéseket, valamint az immateriális eszközöket az áttérítési modell alkalmazásával értékeli. Ezen standardok azért játszanak fontos szerepet, mivel az áttérítésnek közvetlen hatása van a bekerülési értékre, ezáltal pedig az éves értécsökkenési leírásra is. Összességében azt a következtetést vontam le az előzőek alapján, hogy valószínűleg az áttérő vállalatok kisebb hányada mert a magyar gyakorlaton túllépve elmozdulni az IFRS-ek specifikumainak irányába (Dékán T-Né Orbán, 2013; Tamimi – Orbán, 2022; Hegedűs-Szentesi I, 2021), és élt az IAS 16 nyújtotta áttérítési modell alkalmazásának lehetőségével. Meglátásom szerint az áttérő vállalatokra nem, vagy csak kismértékben jellemző az Értékesítési céllal tartott befektetett eszközök megjelenítése, ugyanis kizárólag néhány vállalat mérlegében volt fellelhető ilyen sor a forgóeszközök között. Hasonló tapasztalatokat szereztem az immateriális eszközökkel kapcsolatban, úgy vélem, a határozatlan hasznos élettartamú immateriális eszközök nyilvántartása, illetve a gyógyszeripari vállalatokon kívül a kutatási és fejlesztési költségek kimutatása sem jellemző, ugyanis az áttérő vállalatok jelentős része vagy egyáltalán nem jelenített meg immateriális eszközöket, vagy azok összege változatlan maradt az áttérés következtében.

IRODALMI FELDOLGOZÁS

ALFREDSON, K. – LEO, K. – PICKER, R. – PACTER, P. & RADFORD, J. (2007): Applying International Financial Reporting Standards. Milton, Australia: John Wiley & Sons Australia, 1235 p.
BEKE, J. (2014): Nemzetközi számvitel. Akadémia Kiadó, Budapest, 264 p. ISBN 978 963 05 9572 8
BÉRESNÉ M., B. – LAKATOS, V. & TÖMÖRI, G. (2020): Az intellektuális tőke hatékonysága, mint meghatározó innovációs tényező. International Journal of Engineering and Management Sciences, 5(1), 419-428.
BÖCSKEI, E. – DÉKÁN T-NÉ ORBÁN, I. & BÁCS, Z. – FENYVES, V. (2017): Nemzeti sajátosságok az immateriális javak és tárgyi eszközök értékelésében. SZÁMVITEL ADÓ KÖNYVVIZSGÁLAT: SZAKMA 59 : 2 pp. 22-24. , 3 p.

- DÉKÁN T-NÉ ORBÁN, I. (2013): Reporting companies' performance – in respect of the International Financial Reporting Standards (IFRS). APSTRACT - APPLIED STUDIES IN AGRIBUSINESS AND COMMERCE 7 : 4-5 pp. 107-112. , 6 p.
- FAZEKAS, B. & BECSKY-NAGY, P. (2015): The role of venture capital in the bridging of funding gaps – A real options reasoning, *Analele Universitatii Di N Oradea - Stiinte Economica / Annals Of University Of Oradea - Economic Science*, 24(1), 825–830.
- FAZEKAS, B. & BECSKY-NAGY, P. (2019): Mit jelez a tulajdonosi szerkezet? – A tulajdonosi szerkezet és a vállalkozások teljesítményének kapcsolata információs aszimmetriák mellett a magyarországi kockázati tőke-befektetések tükrében. *VEZETÉSTUDOMÁNY*, 50(7–8), 31–38. <http://doi.org/10.14267/VEZTUD.2019.07.03>
- LAKATOS, L. P. – KOVÁCS, D. M. – MADARASINÉ SZ., A. – MOHL, G. – RÓZSA, I. (2018): A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok elmélete és gyakorlata II. kötet. Magyar Könyvvizsgálói Kamara, Budapest, 504 p. ISBN 978 615 80454 9 0 (2. kötet)
- MADARASINÉ SZIRMAI, A. – KOVÁCS, D. – MOHL, G. (2019): Nemzetközi számviteli ismeretek [International accounting knowledges]. Perfekt Gazdasági Tanácsadó Oktató és Kiadó Zártkörűen Működő Részvénytársaság, Budapest, 469 p. ISBN: 978-963-394-867-5
- HEGEDŰS, M. & SZENTESI, I. (2021): Beruházások teljesítésének, a tárgyi eszközök bekerülési értékének elszámolása a magyar számviteli rendszerben és az IFRS szerint: Összehasonlító elemzés, *CONTROLLER INFO* 9: 2 pp. 22–26., 5 p.
- NAGY, E. T. (2014): Bevezetés az IFRS világába. Penta Unió, Pécs, 130 p. ISBN 9788 615 5249 21 1
- NAGY, P. (2004): A kockázati tőke szerepe a finanszírozási részek feloldásában. In *Gazdasági szerkezet és versenyképesség az EU csatlakozás után* pp. 422–430.
- RÓZSA, I. (2015): Nemzetközi számvitel I. Hevessyn Informatikai és Oktatási Kft., Budapest, 196 p. ISBN 978 615 5543 01 2
- TAMIMI, O. & ORBÁN I. (2022): Financial engineering and its impact on audit efficiency in the opinion of experts. *JOURNAL OF INTERNATIONAL STUDIES* 15 : 2 pp. 50-62. , 13 p.
- TÖMÖRI, G. (2014): Examination of impact of pharma R&D on profitability, *Annals of the university of oradea, Economic Science Series*, 23(1). pp. 689-697.
- TÖMÖRI, G., & CSONTOS, G. (2025): The impact of energy crisis on variance-and Gini-optimized portfolio structures – case of Hungary. *Economica*, 16(1-2), pp. 1-13.
- TÖMÖRI, G. & HORVÁTH, R. (2024): Közép-európai gyógyszergyártó vállalatok forgótőke helyzetének elemzése. *Economica*, 15(3-4), pp. 1-13.