

HARMADIK RÉSZ

11/ Összeférhetlenségi szabályok

Tulajdonosi jogok gyakorlójára vonatkozó összeférhetlenségi szabályok

A Tulajdonosi jogok gyakorlójának határozathozatalában nem vehet részt az a személy aki, vagy akinek a mindenkor hatályos Polgári Törvénykönyv szerinti közeli hozzátartozója a határozat alapján

- kötelezettség vagy felelősség alól mentesül, vagy
- bármilyen más előnyben részesül, illetve a megkötendő jogügyletben egyébként érdekelt.

Nem minősül előnynek a Társaság a bárki által megkötés nélkül igénybe vehető nem pénzbeli szolgáltatás.

Vezető tisztségviselő

A Társaság vezető tisztségviselőire a 2013. évi I. törvény a Polgári Törvénykönyvről 3:22§-a és 3:115§- a , valamint az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint „az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról szóló” 2011. évi CLXXV. törvény 38-39. §- a szerinti összeférhetlenségi szabályok érvényesek.

Munkavállalókra vonatkozó összeférhetlenségi szabályok

A Társaság munkavállalói kötelesek a szervezet működésére, az adott munkakörre vonatkozó társaság tulajdonosai által meghatározott összeférhetlenségi szabályokat betartani. Amennyiben a munkavállalóval szemben összeférhetlenségi ok áll fent, köteles erről haladéktalanul, de legkésőbb jogszabályban meghatározott határidőben a munkáltatói jogok gyakorlóját írásban értesíteni.

Vagyonnyilatkozat-tételi kötelezettség

A Társaság ügyvezetőjét az egyes vagyon-nyilatkozattételi kötelezettségekről szóló 2007. évi CLII. tv. rendelkezései szerinti vagyon-nyilatkozattételi kötelezettség terheli.

12/ A társaság gazdasági működésre vonatkozó szabályok

Kötelezettségvállalás, utalványozási jog

Kötelezettségvállalásra a Társaság ügyvezetője jogosult, e jogosultságát írásban összehatár megjelölésével, illetve a helyettesítési rend szabályai szerint másnak írásban átengedheti (állandó vagy időszaki meghatalmazás).

Egyebekben a vonatkozó pénzügyi szabályzat az irányadó.

Bankszámla feletti rendelkezés

A bankszámla feletti rendelkezési jogot az ügyvezető gyakorolja. A bankszámla feletti rendelkezés, illetve a pénzügyintézetekkel kapcsolatos érdemi levelezés az ügyvezető hatásköre.

A bankszámla feletti rendelkezés szabályozottsága az alábbiakat jelenti:

- a Társaság bankszámlája felett az ügyvezető önálló aláírási joggal rendelkezik,

- az ügyvezető által a bank részéről kiadott formanyomtatványon feljogosított társasági alkalmazottak együttes aláírása szükséges minden esetben az alábbiak szerint:

Munkakör megjelölése	aláírás rendje
a) Ügyvezető	önállóan

Szakértők

A társaság szabályos és hatékony működését külső szakértők segítik.

Ügyvédi iroda, jogi képviselet

A Társaság jogainak érvényesítéséhez, illetve kötelezettségeinek teljesítéséhez az ügyvezető döntése alapján megbízási szerződéssel, jogi képviselő segítségét veszi igénybe.

A Társaságnál tartós, illetve egyedi megbízást jogi képviseletre az ügyvezető ügyvédi irodának, illetve egyéni ügyvédnek adhat.

A jogi képviselő megbízása keretében és annak terjedelmében a Társaságot képviseli bíróságok, hatóságok, jogi személyek, jogi személyiség nélküli társaságok, egyéb szervezetek előtt és természetes személyekkel szemben.

A jogi képviselő megbízatása keretében a Társaság, mint megbízó érdekeinek védelmében:

- ellátja a jogi képviseletet valamennyi peres és peren kívüli vagy más hatósági eljárásban, másodfokú és felülvizsgálati eljárásban,
- ellátja a jogi képviseletet a végrehajtható határozatok tárgyában indított végrehajtási eljárásokban,
- jogi tanácsadás nyújt, cégiratokat készít.
- a Társaság működése során keletkezett dokumentumokat szükség szerint jogi megfeleléségi szempontból vizsgálja, ügyvédi ellenjegyzéssel látja el,
- a Társaság működési körébe tartozó beadványokat és okiratokat elkészíti.

13/ Vezetői értekezlet

Az vezetői értekezleten az ügyvezető, ügyvezető-helyettes, vezető projektmenedzser és az adott témáért közvetlenül felelős projektmenedzserek vesznek részt.

A Társaság operatív vezetése a soron következő feladatok függvényében eseti rendszerességgel ülésezik, melyet az ügyvezető hív össze és vezet, megszervezéséről az Irodavezető gondoskodik.

Az operatív vezetői megbeszélések tárgya:

- az előző vezetői megbeszélés óta eltelt időszak eseményei;
- az adott időszak aktuális feladatai, szakmai egyeztetés;
- vezetői döntések meghozatala.

14/ Az Ügyvezető által aláírt dokumentumok vonatkozásában:

Az ügyvezető elé, aláírandó dokumentumok a szervezeti hierarchiában ügyvezető közvetlen alárendeltsége alá tartozó munkavállalók ellenjegyzésével terjeszthetők. Az ellenjegyző felelős az ügyvezető elé aláírásra terjesztett anyagok tartalmáért.

A Társaság működésével kapcsolatos szerződések csak szakmai, jogi és pénzügyi ellenjegyzéssel ellátva terjeszthetők aláírásra az ügyvezető elé:

- szakmai ellenjegyzésre csak a témáért felelős vezető jogosult;
- pénzügyi ellenjegyzésre csak a pénzügyi és számviteli vezető jogosult;
- jogi ellenjegyzésre a jogi képviselő vagy a jogi munkatárs jogosult.

Az ellenjegyző felelős az aláírásra terjesztett anyagok tartalmáért.

15/ HELYETTESÍTÉS RENDJÉNEK SZABÁLYOZÁSA

A helyettesítés alapelve, hogy a Társaságnál mindig legyen olyan kijelölt helyettesítő személy, aki a folyamatban lévő ügyek lebonyolítását irányítja.

Az ügyvezető helyettesítése:

Az ügyvezetőt eseti jelleggel az ügyvezető-helyettes helyettesíti.

A vezető-projektmenedzserek helyettesítése:

A vezető projektmenedzser távollétében helyettesítése eseti jelleggel történik, aláírás tekintetében elsődlegesen az ügyvezető, másodlagosan az ügyvezető-helyettes ír alá.

Általános helyettesítési szabályok:

- a munkavállalók munkából való távolléte idejére a vezető állású munkavállaló köteles a távol levő helyettesítéséről gondoskodni, a távollevő pedig folyó ügyeit kijelölt helyettesének átadni;
- a munkából való bármilyen távollétet és az eseti megbízott helyettes személyét előzetesen, a közvetlen felettes vezető állású munkavállaló hagyja jóvá;

- a vezető állású munkavállaló távollétét előzetesen az ügyvezető hagyja jóvá;
- a helyettesítés rendje a rendelkezésre álló helyettesítési tábla szerint történik.

16/ ÜZLETI TITOK MEGŐRZÉSÉRE VONATKOZÓ SZABÁLYOK

A munkavállaló a tudomására jutott üzleti titkot megőrzi, a tevékenysége során előtte ismertté vált olyan adatokról, tényekről illetéktelen szervnek vagy személynek tájékoztatást nem ad, amelyek kiszolgáltatása a Társaság, annak munkavállalója, vagy a Társasággal szerződésben álló fél számára hátrányos, vagy jogellenesen előnyös következményekkel járna.

A Társaság minden munkavállalóját, egyéb a Társasággal jogviszonyban álló személyt összeférhetlenségi és titoktartási kötelezettség terheli.

Az a munkavállaló, akinek munkaköréből eredően bármilyen módon olyan információ jut birtokába, mely harmadik személy bármilyen érdekét érinti, azt köteles titokban tartani, titkosságát megőrizni és ezért minden tőle elvárhatót megtenni.

Az a munkavállaló, akinek munkaköréből eredően bármilyen módon olyan személyes adat jut birtokába, mely harmadik személlyel kapcsolatos azt köteles titokban tartani, titkosságát megőrizni és ezért minden tőle elvárhatót megtenni.

Az a munkavállaló, aki munkaköréből eredően a Társaság működéséről, ügyviteléről, gazdálkodásáról, illetve a Társaság feladatkörébe tartozó döntés-előkészítő dokumentumokról bennfentes információt szerzett, köteles azokat titokban tartani, titkosságát megőrizni és ezért minden tőle elvárhatót megtenni, az ilyen információt arra illetékteleneknek nem szolgáltathatja ki.

A munkavállalók munkaszerződésének tartalma, annak pénzügyi vonatkozásai különösen szigorú belső üzleti titoknak minősülnek.

A minősített dokumentumokkal történő munkavégzés során minden munkavállaló köteles gondoskodni arról, hogy illetéktelen betekintéstől a dokumentumok védve legyenek.

A Társaság minden munkavállalója felelős az általa kezelt, illetve munkája során tudomására jutott adatok tekintetében a személyes adatok védelméért, az adatok titkosságának biztosításáért.

A Társaság működésével kapcsolatos adatokat csak az ügyvezető engedélyével adhat át külső személynek.

A Társasággal munkavégzésre irányuló jogviszonyban álló, valamint egyéb feladatvégzésre irányuló jogviszonyban álló személy köteles a feladatvégzése során tudomására jutott üzleti titkokat, valamint a munkáltatóra, megbízóra, a Társaság Tulajdonosi jogok gyakorlójára, illetve tevékenységükre vonatkozó alapvető fontosságú információkat megőrizni. Nem közölhet illetéktelen személlyel olyan adatot, amely munkaköre betöltésével összefüggésben jutott tudomására, és amelynek közlése a munkáltatóra vagy más személyre nézve hátrányos következményekkel járhat. E kötelezettség a munka-, valamint a megbízási jogviszony megszűnését követően is fennmarad.

Üzleti titkot képeznek azok az ismeretek, tények, adatok, információk, üzleti elképzelések, okmányok, műszaki megoldások, amelyek a Társaság rendeltetésszerű működéséhez szükségesek, azok nyilvánosságra kerülése veszélyeztetné a rendeltetésszerű működést, a Társaság gazdasági érdekeit.

Ilyenek különösen:

- a Társaságra vonatkozó fejlesztési koncepciók, programok, tervek,
- üzletpolitikai tervek, határozatok,
- személyzeti iratok és adatok,
- ellenőrzések és vizsgálatok során felmerült bizalmas jellegű adatok,

- pénzügyi, számviteli adatok,
- az ügyvezető által eseti jelleggel üzleti titoknak minősített adatok, információk.

Az üzleti titok megsértésére az Adatvédelmi szabályzatban foglaltak az irányadók. A Társaság valamennyi tagja köteles a tudomására jutott üzleti titkot mindaddig megőrizni, amíg annak közlésére az ügyvezetőtől engedélyt nem kap.

ZÁRÓ RENDELKEZÉSEK

Az SZMSZ-szel együtt alkalmazandó további szabályzatok és más szervezeti dokumentumok különösen:

- Társasági szerződés
- Eszközök és Források értékelési szabályzata
- Felügyelő Bizottság ügyrendje
- Leltárkészítési szabályzat
- Pénzkezelési szabályzat
- Selejtezési szabályzat
- Számviteli Politika
- Iratkezelési Szabályzat
- Javadalmazási szabályzat
- Közbeszerzési és beszerzési szabályzat

Készült: Békés, 2021. szeptember 6.



Körös-menti Települések Fejlesztéséért Nonprofit Kft.

A FELÜGYELŐ BIZOTTSÁG ÜGYRENDJE

2021.....

I. A felügyelő bizottság feladatai

A felügyelő bizottság feladata, hogy megvizsgálja az alapító elé terjesztett mérleget, éves beszámolót, vagyonkimutatást, üzleti tervet és valamennyi fontosabb jelentést, rendkívüli taggyűlés megtartását kezdeményezheti, ellenőrzi a társaság működésének szabályszerűségét. Ennek érdekében ellenőrzi a társaság számadását, megvizsgálja és véleményezi az ügyvezető által a társaság üzletpolitikájáról készített előterjesztést, a mérleget, a vagyonkimutatást, az alapító határozatainak végrehajtását, valamint a taggyűlés elé terjesztendő egyéb fontosabb jelentéseket. Vizsgálatának eredményéről a felügyelő bizottság elnöke tájékoztatja a társaság tagjait. Ennek hiányában a jelentésekről, a mérlegről és a nyereség felosztásáról a érvényesen társaság tagjai nem határozhatnak.

A felügyelő bizottság köteles az társaság tagjait írásban előterjesztett kérelmére az üzletvezetést külön is megvizsgálni.

A társasági törvényben meghatározott esetekben a felügyelő bizottság köteles rendkívüli taggyűlés összehívását kezdeményezni.

A felügyelő bizottság jogosult vizsgálatokat elrendelni (cél és átfogó vizsgálatot egyaránt), valamint vizsgálatok eredményéről készült jelentés megtárgyalását napirendjére tűzni.

II. A felügyelő bizottság hatásköre

Tevékenységük ellátása során a felügyelő bizottság tagjai jogosultak a társaság vezető tisztségviselőjétől felvilágosítást vagy jelentést kérni, a társaság könyveit és iratait megvizsgálni, illetve szakértőkkel megvizsgáltatni. A felügyelő bizottság jogosult mindazon esetekben szakértőt alkalmazni, ahol a tényállás teljes tisztázásához szükséges szakértelemmel nem rendelkezik. A szakértő alkalmazását a felügyelő bizottság a társaság tagjainak jóváhagyása esetén bízhatja meg, a megbízási díjat a társaság viseli.

A felügyelő bizottság tagjai résztvehetnek az alapítók képviselő- testületi ülésein, annak napirendjére indítványt tehetnek. Az alapítók által hozott jogsértő határozat bírósági felülvizsgálatát a bizottság bármely tagja kérheti. A felügyelő bizottság - indokolt esetben - rendkívüli testületi ülés megtartását kezdeményezheti. A felügyelő bizottság az ügyrendjét maga állapítja meg.

III. A felügyelő bizottság tagjainak felelőssége

A felügyelő bizottság tagjai feladataik ellátása során az ilyen tisztséget betöltő személyektől általában elvárható fokozott gondossággal kötelesek eljárni. Kötelezettségeik megszegése esetén a társaságnak okozott kárért a polgári jog általános szabályai szerint felelnek. Nem terheli felelősség a bizottság tagját azon felügyelő bizottsági határozatok tekintetében, amelyeknél a bizottsági ülésről felvett jegyzőkönyvbe foglalt külön véleménnyel élt.

A felügyelő bizottság tagjai a társaság ügyeiről szerzett értesüléseiket üzleti titokként kötelesek kezelni, illetve megőrizni.

A felügyelő bizottság tagjai az alapítók hozzájárulása nélkül a társaság főtevékenységi körébe eső üzletszerű gazdasági tevékenységet saját nevükben nem folytathatnak, a

társaságéval azonos főtevékenységet folytató más gazdasági társaságnak korlátlanul felelős tagjai, illetve vezető tisztségviselői nem lehetnek.

A bizottság tagjai más gazdasági társaság felügyelő bizottságába történő megválasztásukról a társaságot tájékoztatni kötelesek.

IV. A felügyelő bizottság szervezete

A felügyelő bizottság a társaság alapítói által legfeljebb 5 évre megválasztott 3 tagból áll. A felügyelő bizottsági tagok ismételtén megválaszthatók, s bármikor visszahívhatók.

Indokolt esetben a felügyelő bizottság kezdeményezheti a társaság rendkívüli taggyűlésének összehívását a bizottság létszámának kiegészítése, pótlása céljából.

Az alakuló ülést össze kell hívni az alapítás, illetve a tisztújító alapítói döntést követő 15 napon belül, melyet a mindenkorai ügyvezető hív össze, az összehívásra vonatkozó szabályok szerint.

V. A felügyelő bizottság működése

A felügyelő bizottság szükség szerint, de legalább évi 4 alkalommal tartja üléseit. A testület a munkarendjét maga határozza meg.

Az üléseket a bizottság elnöke legkevesebb 5 nappal az ülés napját megelőzően, különösen sürgős esetben 2 nappal az ülést megelőző nappal írásban vagy elektronikus úton hívja össze. Szabályszerű összehívás nélkül is határozatképes a felügyelőbizottság, hogy ha az ülésen minden tag személyesen vagy elektronikus úton jelen van és a napirendi pontok tárgyalása ellen ellenvetéssel nem él.

Az ülésen megtárgyalandó ügyekről az előterjesztő lehetőség szerint írásos javaslatot készít. Az alapítók elé terjesztendő beszámoló, jelentés, stb. minden esetben írásos javaslat alapján tárgyalandó az ülésen.

A felügyelő bizottság határozatait 3 egyhangzó igen szavazattal hozza meg. A bizottság akkor határozatképes, ha az ülésen mindhárom tag jelen van személyesen vagy elektronikus úton. Meghívás alapján az üléseken részt vehetnek azok a személyek, akiket felügyelő bizottság elnöke meghívott, az ügyvezető(k) és meghívott szakértők.

A felügyelő bizottság ülést személyesen vagy elektronikus úton tart. Az elektronikus hírközlő eszköz közvetítésével megtartásra kerülő üléseken a tagok folyamatos, zárt rendszerű elektronikus alapú kapcsolatban vannak az ülés berekesztéséig. Elektronikus úton csak olyan zárt elektronikus hírközlő berendezéssel tartható felügyelő bizottsági ülés, amely alkalmas arra, hogy megszakítás nélkül folyamatos kapcsolatot tartson, ebben az esetben a jegyzőkönyvet a felügyelő bizottság elnöke mellett működő adminisztrátor készíti, a jegyzőkönyvet hitelesítő tag az írásban kinyomtatott jegyzőkönyvet utólag látja el kézjeggyel. Az elektronikus úton tartott felügyelőbizottsági ülésről készült jegyzőkönyvet az elnök az elkészültét követően megküldi a felügyelőbizottság többi tagjának, akik az átvételtől számított 2 munkanapon belül tehetnek észrevételeket.

Ha azt az ügy sürgőssége vagy egyéb ok indokolja, a felügyelő bizottság ülés megtartása nélkül is határozhat. Az ülésen kívül javasolt határozat tervezetét, indoklással együtt 5 munkanapi határidő kitűzésével kell a tagokkal elektronikus úton közölni, akik szavazatukat elektronikus úton bejelentett email címükről vagy faxon adják meg. A szavazás eredményéről és a határozatról, valamint annak keltéről a tagokat az utolsó szavazat beérkezését követő 5 munkanapon belül az elnök írásban tájékoztatja. A határozatot az utolsó szavazat beérkezése napján, amennyiben az összes felügyelőbizottsági tag szavazata nem érkezik meg a kiküldéstől számított 6. munkanapon kell meghozottnak tekinteni. Távollévők közötti, személyes vagy elektronikus úton való jelenlét nélküli határozat meghozatalához 3 igen szavazatra van szükség. Ha bármelyik felügyelő bizottsági tag kéri, a felügyelő bizottság ülését a határozattervezet megtárgyalására össze kell hívni.

A felügyelőbizottság tagjai személyesen kötelesek eljárni, képviselőnek a felügyelőbizottsági tevékenységben nincs helye. A felügyelőbizottság tagját e minőségében a gazdasági társaság tagjai, illetve munkáltatója nem utasíthatja. A felügyelőbizottság tagjai a társaság legfőbb szerve ülésén tanácskozási joggal vehetnek részt. A felügyelőbizottság egyes ellenőrzési feladatok elvégzésével bármely tagját megbizhatja, illetve az ellenőrzést állandó jelleggel is megoszthatja tagjai között.

A felügyelőbizottság a vezető tisztségviselőtől felvilágosítást kérhet, amelyet a társasági szerződésben meghatározott módon és határidőn belül kell teljesíteni. A felügyelő bizottság a társaság könyveit és iratait - ha szükséges, szakértők bevonásával - megvizsgálhatja.

Ha a felügyelőbizottság megítélése szerint az ügyvezetés tevékenysége jogszabályba, a társasági szerződésbe, illetve a gazdasági társaság legfőbb szervének határozataiba ütközik, vagy egyébként sérti a gazdasági társaság, illetve a tagok érdekeit, összehívja a gazdasági társaság legfőbb szervének rendkívüli ülését, és javaslatot tesz annak napirendjére.

Az ülésen résztvevő bizottsági tagok és meghívottak nevét, a napirendet és a határozatokat jegyzőkönyvbe kell foglalni és azt az elnök és egy másik tag aláírásával hitelesíteni kell. A bizottság tagjának kérésére a meghozott határozattól eltérő véleményét - megfelelő indoklással - az ülés jegyzőkönyvébe fel kell venni. Igény szerint a felszólalásokat szó szerint kell jegyzőkönyvbe foglalni.

A jegyzőkönyvet elektronikus formában az ülést követő 6 munkanapon belül az elnök megküldi a társaság ügyvezetőjének és a felügyelő bizottság tagjainak, valamint szükség szerint az egyéb meghívottaknak, akik észrevételeiket 2 munkanapon belül tehetik meg. A felügyelő bizottság adminisztratív ügyeinek ellátásáért a társaság ügyvezetése felelős.

A felügyelő bizottság jelen ügyrend szerinti tevékenysége során felmerülő költségek (szakértők, adminisztráció stb.) a társaságot terhelik.

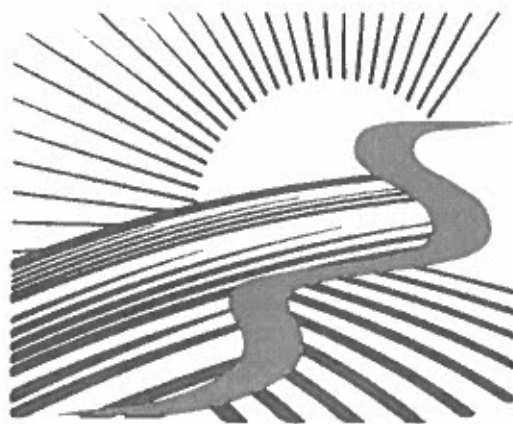
Amennyiben a felügyelő bizottság joghatás kiváltására alkalmas közlést tesz, írásbeli alakban megtett nyilatkozatnak kell tekinteni a nyilatkozatnak a címzettel postai úton (tértivevényel), telefax útján, vagy elektronikus dokumentum formájában e-mailen (a címzett által megadott email cím) küldött közlést. A nyilatkozatok e-mail útján való közlése esetén csak a társaság szerverén keresztül elküldött, és a címzett által visszaigazolt értesítés minősül joghatályosnak. Amennyiben a címzett a nyilatkozatot az email elküldését követő 5 munkanapon belül nem jelzi vissza az átvételt, a 6. napon az irat átvettnek minősül, közöltnek kell tekinteni. A postai úton kiküldött iratok átvétel megtagadása vagy a korábbi megadott címről ismeretlen vagy nem kereste jelzéssel történő visszaküldése esetén az irat a kézbesítés megkísérlésének napján átvettnek minősül. Fax esetén a fax visszaigazolása napján az irat átvettnek minősül. Nem vonatkozik ezen szabályozás, amennyiben a címzett előre jelzi akadályoztatottságát.

A Körös-menti Települések Fejlesztéséért Nonprofit Kft. Felügyelő Bizottsága az ügyrendet 2021. szeptember hó 10. napján/2021. **(09. 10.) Körös-menti Települések Fejlesztéséért Nonprofit Kft. FB határozatával** fogadta el és azt az elfogadás napján hatályba léptette.

Az ügyrendet a taggyűlés ülése hagyja jóvá.

Békés, 2021. szeptember 6.

Kálmán Tibor
a Felügyelő Bizottság elnöke



A Körös-menti Települések Fejlesztéséért Nonprofit Kft.

SZÁMVITELI POLITIKÁJA

A jelen szabályzat 2021. szeptember 15. napján lép hatályba és annak módosításáig vagy visszavonásáig kell alkalmazni.

A jelen szabályzatot a Társaság Taggyűlése a/2021. (.....) számú határozatával fogadta el.

.....
Miklós Melinda Kozima
ügyvezető

A számvitelről szóló többször módosított 2000. évi C. törvény előírja, hogy a számviteli politika keretében írásban rögzíteni kell a gazdálkodóra jellemző szabályokat, előírásokat, módszereket, amelyekkel meghatározható, hogy mi tekinthető a számviteli elszámolás, az értékelés szempontjából lényegesnek, jelentősnek, nem lényegesnek, nem jelentősnek. Meghatározza továbbá azt, hogy a törvényben biztosított választási, minősítési lehetőségek közül melyeket, milyen feltételek fennállása esetén kell alkalmazni, vagy az alkalmazott gyakorlatot milyen okok miatt kell esetleg megváltoztatni.

A számviteli politika szerves részét képezik az alábbi – külön elkészített - szabályzatok is, amelyeket ehhez a dokumentumhoz kell csatolni:

- az eszközök és a források leltárkészítési és leltározási szabályzata;
- az eszközök és a források értékelési szabályzata;
- az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzat;
- a pénzkezelési szabályzat;
- valamint a számlarend.

A gazdálkodó szervezetnek a 2000. évi C. törvény alapján az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatot

el kell készítenie

nem kell elkészítenie, mert egyszerűsített éves beszámolót készít.

A szabályzat célja a jelenleg hatályban levő, többször módosított 2000. évi C. törvény - számviteli törvény – előírásainak maradéktalan betartása, illetve a magántulajdon, ezen belül is a társaság vagyonának védelme.

TARTALOM

1. Általános meghatározások
2. Számviteli alapelvek
3. Az éves beszámoló
4. A mérlegtételek értékelésének általános szabályai
5. Az eszközök értékcsökkenése
6. Az eszközök értékvesztése
7. A mérlegben szereplő eszközök és források értékelése
8. Valós értéken történő értékelés
9. A mérlegtételek alátámasztása leltárral
10. Az eredménykimutatás tartalma, tagolása
11. Kiegészítő melléklet
12. Üzleti jelentés
13. Egyszerűsített éves beszámoló
14. Egyszerűsített beszámoló
15. IFRS-ek szerinti éves beszámoló
16. Konszolidált éves beszámoló
17. Nyilvánosságra hozatal és közzététel
18. Könyvvezetés, bizonylatolás
19. Számlarend

Mellékletek

1. Általános meghatározások

A gazdálkodó szervezet vezetőjének döntése a számviteli politika alkalmazásának lényeges elemeiről

A beszámoló formája, típusa

egyszerűsített beszámoló

Az **egyszeres könyvvitelt** vezető gazdálkodó az üzleti évről december 31-i fordulónappal egyszerűsített beszámolót köteles készíteni.

éves egyszerűsített éves

összevont (konszolidált) éves

A mérleg változata

A" változat „B” változat

Az eredménykimutatás előírt tagolása

összköltség eljárással

forgalmi költség eljárással

A könyvvezetés módja

egyszeres kettős

Valós értéken történő értékelést

alkalmazza nem alkalmazza

Az értékcsökkenés elszámolása

adótörvény szerint

egyedi döntések alapján, külön mellékletben

A gazdálkodó szervezet könyvvizsgálót

alkalmaz nem alkalmaz

IFRS-ek alkalmazása

alkalmaz nem alkalmaz

Jelentős összegű a hiba, ha a hiba feltárásának évében az ellenőrzések során - ugyanazon évet érintően - megállapított hibák, hibahatások eredményt, saját tőkét növelő-csökkentő értékének együttes (előjeltől független) összege meghaladja az ellenőrzött üzleti év mérlegfőösszegének 2 százalékát, illetve ha a mérlegfőösszeg 2 százaléka nem haladja meg az 1 millió forintot, akkor az 1 millió forintot.

Lényegesnek minősül a számviteli elszámolás és az értékelés szempontjából minden olyan információ és adat, amelynek alkalmazása vagy mellőzése a beszámolóban legalább 800 ezer forint nagyságú változást okozhat.

A számlarend (amelyet a számviteli politika részeként a gazdálkodó szervezet sajátosságait figyelembe véve kell elkészíteni) tartalmazza minden alkalmazásra kijelölt számla számjelét és megnevezését, a

számla tartalmát, ha az a számla megnevezéséből egyértelműen nem következik, továbbá a számla értéke növekedésének, csökkenésének jogcímeit, a számlát érintő gazdasági eseményeket, azok más számlákkal való kapcsolatát, a főkönyvi számla és az analitikus nyilvántartás kapcsolatát, a számlarendben foglaltakat alátámasztó bizonylati rendet. A számlarend tehát egy külön elkészített dokumentum.

Az újonnan alakult gazdálkodó szervezet a számviteli politikáját, és az ezzel összefüggő szabályzatokat a megalakulás időpontjától számított 90 napon belül köteles elkészíteni. Törvénymódosítás esetén a változásokat annak hatálybalépését követő 90 napon belül kell a számviteli politikán keresztülvezetni.

A számviteli politika elkészítéséért, tartalmáért és módosításáért a gazdálkodó szervezet képviselőjére jogosult személy a felelős. A megfelelő szabályzat kialakításához elengedhetetlen a számviteli törvény - azon belül a számviteli alapelvek –alapos ismerete.

2. Számviteli alapelvek

A vállalkozás folytatásának elve

A beszámoló elkészítésekor és a könyvvizetés során abból kell kiindulni, hogy a gazdálkodó a belátható jövőben is fenn tudja tartani működését, folytatni tudja tevékenységét, nem várható a működés beszüntetése vagy bármilyen okból történő jelentős csökkenése.

A teljesség elve

A gazdálkodó szervezetnek könyvelnie kell mindazon gazdasági eseményeket, amelyeknek az eszközökre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre gyakorolt hatását a beszámolóban ki kell mutatni. Ide kell érteni azokat a gazdasági eseményeket is, amelyek az adott üzleti évre vonatkoznak, amelyek egyrészt a mérleg fordulónapját követően, de még a mérleg elkészítését megelőzően váltak ismertté, másrészt azokat is, amelyek a mérleg fordulónapjával lezárt üzleti év gazdasági eseményeiből erednek, a mérleg fordulónapja előtt még nem következtek be, de a mérleg elkészítését megelőzően ismertté váltak.

A valóság elve

A könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállók által is megállapíthatóknak kell lenniük. Értékelésük meg kell, hogy feleljen az e törvényben előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékelési eljárásoknak.

A világosság elve

A könyvvizetést és a beszámolót áttekinthető, érthető, e törvénynek megfelelően rendezett formában kell elkészíteni.

A következetesség elve

A beszámoló tartalma és formája, valamint az azt alátámasztó könyvvizetés tekintetében az állandóságot és az összehasonlíthatóságot biztosítani kell.

A folytonosság elve

Az üzleti év nyitóadatainak meg kell egyezniük az előző üzleti év megfelelő záróadataival. Az egymást követő években az eszközök és a források értékelése, az eredmény számbavétele csak e törvényben meghatározott szabályok szerint változhat.

Az összemérés elve

Az adott időszak eredményének meghatározásakor a tevékenységek adott időszaki teljesítéseinek elismert bevételeit és a bevételeknek megfelelő költségeit (ráfordításait) kell számításba venni, függetlenül a pénzügyi teljesítéstől. A bevételeknek és a költségeknek ahhoz az időszakhoz kell kapcsolódniuk, amikor azok gazdaságilag felmerültek.

Az óvatosság elve

Nem lehet eredményt kimutatni akkor, ha az árbevétel, a bevétel pénzügyi realizálása bizonytalan. A tárgyévi eredmény meghatározása során az értékvesztés elszámolásával, a céltartalék képzésével kell figyelembe venni az előrelátható kockázatot és feltételezhető veszteséget akkor is, ha az az üzleti év mérlegének fordulónapja és a mérlegkészítés időpontja között vált ismertté. Az értékcsökkenéseket, az értékvesztéseket és a céltartalékokat el kell számolni, függetlenül attól, hogy az üzleti év eredménye nyereség vagy veszteség.

A bruttó elszámolás elve

A bevételek és a költségek (ráfordítások), illetve a követelések és a kötelezettségek egymással szemben - az e törvényben szabályozott esetek kivételével - nem számolhatók el.

Az egyedi értékelés elve

Az eszközöket és a kötelezettségeket a könyvvezetés és a beszámoló elkészítése során egyedileg kell rögzíteni és értékelni.

Az időbeli elhatárolás elve

Az olyan gazdasági események kihatásait, amelyek két vagy több üzleti évet is érintenek, az adott időszak bevételei és költségei között olyan arányban kell elszámolni, ahogyan az az alapul szolgáló időszak és az elszámolási időszak között megoszlik.

A tartalom elsődlegessége a formával szemben elve

A beszámolóban és az azt alátámasztó könyvvezetés során a gazdasági eseményeket, ügyleteket a tényleges gazdasági tartalmuknak megfelelően kell bemutatni, illetve annak megfelelően kell elszámolni.

A lényegesség elve

Lényegesnek minősül a beszámoló szempontjából minden olyan információ, amelynek elhagyása vagy téves bemutatása - az ésszerűség határain belül - befolyásolja a beszámoló adatait felhasználók döntéseit.

A költség-haszon összevetésének elve

A beszámolóban (a mérlegben, az eredménykimutatásban, a kiegészítő mellékletben) nyilvánosságra hozott információk hasznosíthatósága (hasznossága) álljon arányban az információk előállításának költségeivel.

3. Az éves beszámoló

A társaságnak a számviteli törvény szerint az üzleti évről az üzleti év utolsó napjával, mint mérlegfordulónappal éves beszámolót kell készíteni, illetve a 2000. évi C. törvényben előírt feltételek esetén egyszerűsített éves beszámolót készíthet.

Egyszerűsített éves beszámolót készíthet a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, ha két egymást követő üzleti évben a mérleg fordulónapján a következő, a nagyságot jelző három mutatóérték közül bármelyik kettő nem haladja meg az alábbi határértéket:

- a mérlegfőösszeg az 1200 millió forintot,
- az éves nettó árbevétel a 2400 millió forintot,
- az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma az 50 főt.

Egyszerűsített éves beszámolóját - saját választása alapján - kormányrendeletben foglaltaknak megfelelően (mikrogazdálkodói egyszerűsített éves beszámoló) is elkészítheti a könyvvizsgálatra nem kötelezett vállalkozó, ha két egymást követő üzleti évben a mérleg fordulónapján a következő, a nagyságot jelző három mutatóérték közül bármelyik kettő nem haladja meg az alábbi határértéket:

- a mérlegfőösszeg a 100 millió forintot,
- az éves nettó árbevétel a 200 millió forintot,
- az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma a 10 főt.

Összevont (konszolidált) éves beszámolót és összevont (konszolidált) üzleti jelentést is köteles készíteni az a vállalkozó, amely egy vagy több vállalkozóhoz fűződő viszonyában anyavállalatnak minősül.

Társaságunk a fentiek figyelembe vételével határozta meg az éves beszámoló típusát, illetve az éves beszámoló típusának váltását.

Az éves beszámolónak a vállalkozás vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről és azok változásáról megbízható és valós képet kell mutatnia. Tartalmaznia kell minden eszközt, a saját tőkét, a céltartalékot és minden kötelezettséget (figyelembe véve az időbeli elhatárolások tételeit is), továbbá az időszak bevételeit és ráfordításait, az adózott eredményt, valamint azokat az adatokat, szöveges indokolásokat, amelyek a vállalkozó valós vagyoni, pénzügyi helyzetének, működése eredményének bemutatásához szükségesek.

Az éves beszámoló mérlegből, eredménykimutatásból és kiegészítő mellékletből áll. Az éves beszámolóval egyidejűleg üzleti jelentést is kell készíteni.

Az egymást követő üzleti évek éves beszámolóinak összehasonlíthatóságát a mérleg és az eredménykimutatás szerkezeti felépítésének, tagolásának és tartalmának, valamint a mérlegtételek értékelési elveinek és eljárásainak állandóságával kell biztosítani.

A mérlegben és az eredménykimutatásban minden tételnél fel kell tüntetni az előző üzleti év megfelelő adatát. Ha az adatok nem hasonlíthatók össze, akkor ezt a kiegészítő mellékletben be kell mutatni és indokolni kell. Amennyiben az ellenőrzés az előző üzleti év(ek) éves beszámolójában elkövetett jelentős összegű hibá(ka)t állapított meg, akkor az előző év(ek)re vonatkozó - a mérlegkészítés napjáig megismert és nem vitatott, nem fellebbezett, illetve a jogerőssé vált megállapítások miatti - módosításokat a mérleg és az eredménykimutatás minden tételénél az előző év adatai mellett be kell mutatni, azok nem képezik részét az eredménykimutatás tárgyévi adatainak. Ez esetben a mérlegben is, az eredménykimutatásban is külön-külön oszlopban szerepelnek az előző üzleti év adatai, a lezárt üzleti év(ek)re vonatkozó módosítások, valamint a tárgyévi adatok.

Amennyiben egy eszköz vagy kötelezettség a mérleg több tételében is elhelyezhető, illetve ha egy adott eszköz vagy kötelezettség minősítése az egyik üzleti évről a másikra megváltozik, akkor az alkalmazott megoldást a kiegészítő mellékletben számszerűsítve, az összetartozás, az összehasonlíthatóság tételhivatkozásaival meg kell adni.

Az éves beszámolót a számviteli törvényben meghatározott szerkezetben és legalább az előírt tagolásban, a megadott sorrendben, a tételek továbbtagolásának, illetve összevonásának szabályai figyelembevételével, bizonylatokkal alátámasztott, szabályszerűen vezetett kettős könyvvitel adatai alapján, világos és áttekinthető formában magyar nyelven kell elkészíteni.

Az éves beszámolóban az adatokat ezer forintban kell megadni. Amennyiben a vállalkozó éves beszámolója mérlegének mérlegfőösszege meghaladja a száz milliárd forintot, akkor az adatokat millió forintban kell megadni.

Az éves beszámoló részét képező mérleget, eredménykimutatást és kiegészítő mellékletet a hely és a kelet feltüntetésével a vállalkozó képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

Közbenső mérleg

Ha jogszabály közbenső mérleg készítését írja elő, akkor a közbenső mérleget a Társaság által meghatározott fordulónapra vonatkozóan kell - a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlegfordulónapját követő nap és a közbenső mérleg fordulónapja közötti időszak gazdasági eseményeinek figyelembevételével - a számviteli törvény szerinti beszámolóra vonatkozó szabályok szerint elkészíteni.

A közbenső mérleget a fordulónapra vonatkozó analitikus és főkönyvi nyilvántartások adatai alapján, a mérlegtételek üzleti év végi értékelésére vonatkozó előírásainak figyelembevételével, eredménykimutatással alátámasztottan, utólag is ellenőrizhető módon - leltár alapján - kell összeállítani.

A leltárnak tartalmaznia kell az analitikus, illetve a főkönyvi nyilvántartásokból az eszközöknek és a forrásoknak a közbenső mérleg fordulónapjára vonatkozó adatait, továbbá azoknak az üzleti év végi értékelése során alkalmazandó korrekcióit (terven felüli értékcsökkenés, értékvesztés elszámolás, céltartalékképzés, időbeli elhatárolások), az azokat alátámasztó számításokat.

A közbenső mérleg fordulónapjára vonatkozóan az analitikus és a főkönyvi nyilvántartásokat nem lehet lezárni, azokat folyamatosan vezetni kell. A mérlegtételek értékelésére vonatkozó korrekciókat az

analitikus és főkönyvi nyilvántartásokban nem lehet szerepeltetni, azokat csak a közbenső mérleg elkészítésénél lehet figyelembe venni.

A mérleg tagolása, tételeinek tartalma

A mérleg tagolását 2000. évi C. törvény alapján a melléklet tartalmazza.

A vállalkozás vezetője dönt arról, hogy az adott gazdasági évben az „A” vagy a „B” változatot használja-e a szervezet a beszámoló elkészítéséhez.

Ezen számviteli politika keretében a vállalkozás vezetője az első részben már meghatározta az adott gazdasági év mérlegének változatát, amelynek figyelembe vétele kötelező érvényű.

Amennyiben a vállalkozás az egymást követő üzleti évben nem azonos mérleg változat szerint készíti a mérleget, biztosítania kell, hogy a tárgyév adataival az előző üzleti év adatai összehasonlíthatók legyenek. **Egyik változatról a másikra való áttérést a kiegészítő mellékletben indokolni kell.**

A mellékletben megadott mérleg tételeinek további tagolása megengedett. Új tételek is felvehetők, ha azok jogszabály szerinti tartalmát az előírt séma szerinti tételek egyikének e törvény szerinti elnevezése, tartalma sem fedi le. Ez esetben az új tétel tartalmát, az elkülönítés indokait a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

A mérlegben eszközként kell kimutatni a vállalkozás rendelkezésére, használatára bocsátott, a vállalkozás működését szolgáló befektetett eszközöket és forgóeszközöket - a bérbe vett eszközök kivételével -, függetlenül attól, hogy azok tulajdonjoga csak törvényben, szerződésben rögzített feltételek teljesítése után kerül át a vállalkozáshoz, továbbá az aktív időbeli elhatárolásokat.

Az eszközök között kell kimutatni a pénzügyi lízing keretében átvett eszközöket, továbbá a bérbe vett (a használatra átvett) eszközökön végzett beruházások, felújítások, valamint a koncessziós szerződés alapján beszerzett, megvalósított eszközök értékét is. Az eszközöket rendeltetésük, használatuk alapján kell a befektetett eszközök vagy a forgóeszközök közé sorolni.

Amennyiben az eszközök használata, rendeltetése a besorolást követően megváltozik, mert az eszköz a tevékenységet, a működést tartósan már nem szolgálja vagy fordítva, akkor azok besorolását meg kell változtatni; a befektetett eszközt át kell sorolni a forgóeszközök közé vagy fordítva.

Befektetett eszközök

Befektetett eszközként olyan eszközt szabad kimutatni, amelynek az a rendeltetése, hogy a tevékenységet, a működést tartósan, legalább egy éven túl szolgálja. A befektetett eszközök közé az immateriális javakat, a tárgyi eszközöket, a befektetett pénzügyi eszközöket kell besorolni.

Az **immateriális javak** között a mérlegben a nem anyagi eszközöket (a vagyoni értékű jogokat az ingatlanhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok kivételével, a szellemi terméket, az üzleti vagy cégértéket), továbbá az immateriális javakra adott előlegeket, valamint az immateriális javak értékhelyesbítését kell kimutatni. Az immateriális javak között kimutatható az alapítás-átszervezés aktivált értéke és a kísérleti fejlesztés aktivált értéke is.

Alapítás-átszervezés aktivált értékeként a vállalkozási tevékenység indításával, megkezdésével, jelentős bővítésével, átalakításával, átszervezésével kapcsolatos - beruházásnak, felújításnak nem minősülő - a külső vállalkozók által számlázott, valamint a saját tevékenység során felmerült olyan közvetlen önköltségbe tartozó költségeket lehet kimutatni, amelyek az alapítás-átszervezés befejezését

követően a tevékenység során a bevételekben várhatóan megtérülnek. Ide tartoznak a minőségbiztosítási rendszer bevezetésével kapcsolatos tevékenység költségei is.

A kísérleti fejlesztés aktivált értékeként a jövőben hasznosítható, a kísérleti fejlesztés eredményének jövőbeni hasznosításakor az árbevételben megtérülő, a kísérleti fejlesztés eredménye érdekében felmerült olyan számlázott összeget és a saját tevékenység során felmerült közvetlen önköltségbe tartozó költségeket lehet figyelembe venni, amelyek aktiválható termékekben -szellemi termék, tárgyi eszköz, készlet - nem vehetők számításba, mivel a létrehozott termék piaci - várható piaci - árát meghaladják. A kísérleti fejlesztés állományba vett aktivált értéke nem haladhatja meg azt az összeget, ami várhatóan megtérül a kapcsolódó jövőbeni gazdasági haszonból a további fejlesztési költségek, a várható termelési költségek, illetve a termék értékesítése során közvetlenül felmerülő értékesítési költségek levonása után.

A kísérleti fejlesztés aktivált értékeként lehet kimutatni a megkezdett, de az üzleti év mérlegfordulónapjáig be nem fejezett kísérleti fejlesztés - a jövőben várhatóan megtérülő - közvetlen költségeit is. Ez esetben a kísérleti fejlesztés aktivált értéke nemcsak a kísérleti fejlesztés többletköltségeit foglalja magában, hanem azon termékek közvetlen költségeit is, amelyeket csak később, a kísérleti fejlesztés befejezésekor lehet a készletek, a tárgyi eszközök, a szellemi termékek között állományba venni a kísérleti fejlesztés aktivált értékének csökkentésével. Az alap- és alkalmazott kutatás költségei, valamint a kísérleti fejlesztés közvetett és általános költségei nem aktiválhatók.

Az immateriális javak között vagyoni értékű jogként azokat a megszerzett jogokat kell kimutatni, amelyek nem kapcsolódnak ingatlanhoz. Ilyenek különösen: a bérleti jog, a használati jog, a vagyonkezelői jog, a szellemi termékek felhasználási joga, a licencek, továbbá a koncessziós jog, a játékjog, valamint az ingatlanhoz nem kapcsolódó egyéb jogok.

Szellemi termékek közé sorolandók: a találmány, az iparjogvédelemben részesülő javak közül a szabadalom és az ipari minta, a szerzői jogvédelemben részesülő szoftver termékek, az egyéb szellemi alkotások, a jogvédelemben nem részesülő, de titkossága révén monopolizált javak közül a know-how és gyártási eljárás, a védjegy, függetlenül attól, hogy azt vásárolták vagy a vállalkozó állította elő, illetve használatba vették-e azokat vagy sem.

Üzleti vagy cégértékként kell kimutatni cégvásárlás esetén a jövőbeni gazdasági haszon reményében teljesített többletkifizetés összegét.

Az immateriális javakra adott előlegként kell kimutatni az ilyen címen a szállítónak átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget.

Az immateriális javak értékhelyesbítéseként csak a vagyoni értékű jogok, továbbá a szellemi termékek -könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbséget mutatható ki.

A tárgyi eszközök között a mérlegben azokat a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett anyagi eszközöket (földterület, telek, telkesítés, erdő, ültetvény, épület, egyéb építmény, műszaki berendezés, gép, jármű, üzemi és üzleti felszerelés, egyéb berendezés, ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok), tenyészállatokat kell kimutatni, amelyek tartósan - közvetlenül vagy közvetett módon - szolgálják a vállalkozó tevékenységét, továbbá az ezen eszközök beszerzésére (a beruházásokra) adott előlegeket és a beruházásokat, valamint a tárgyi eszközök értékhelyesbítését.

Az ingatlanok között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett földterületet és minden olyan anyagi eszközt, amelyet a földdel tartós kapcsolatban létesítettek. Az ingatlanok közé sorolandó: a földterület, a telek, a telkesítés, az épület, az épületrész, az egyéb építmény, az üzemkörön kívüli ingatlan, illetve ezek tulajdoni hányada, továbbá az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok, függetlenül attól, hogy azokat vásárolták vagy a vállalkozó állította elő, illetve azok saját tulajdonú vagy bérelt ingatlanon valósultak meg. Az ingatlanok között kell kimutatni a bérbe vett ingatlanokon végzett és aktivált beruházást, felújítást is.

Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok különösen: a földhasználat, a haszonélvezet és használat, a bérleti jog, a szolgalmi jog, az ingatlanok rendeltetésszerű használatához kapcsolódó - jogszabályban nevesített - hozzájárulások, díjak (víziközműfejlesztési hozzájárulás, villamos energia hálózati csatlakozási díj, gázhálózati csatlakozási díj megfizetése alapján szerzett használati jog, valamint az ingatlanhoz kapcsolódó egyéb jogok.

A műszaki berendezések, gépek, járművek között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett, a vállalkozó tevékenységét közvetlenül szolgáló erőgépeket, erőművi berendezéseket, egyéb gépeket, berendezéseket, műszereket és szerszámokat, szállítóeszközöket, hírközlő berendezéseket, számítástechnikai eszközöket, a tevékenységi profilt meghatározó vasúti, közúti, vízi- és légitölekedési eszközöket, valamint az itt felsorolt, bérbe vett eszközökön végzett és aktivált beruházást, felújítást.

Az egyéb berendezések, felszerelések, járművek közé tartoznak azok a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett, a műszaki berendezések, gépek, járművek közé nem tartozó gépek, berendezések, felszerelések, járművek, amelyek a vállalkozó tevékenységét közvetetten szolgálják. Ilyenek különösen: az egyéb üzemi (üzleti) gépek, berendezések, felszerelések, járművek, az irodai, igazgatási berendezések, felszerelések, az üzemkörön kívüli berendezések, felszerelések, járművek, valamint az itt felsorolt, bérbe vett eszközökön végzett és aktivált beruházás, felújítás.

Tenyészállatok között kell kimutatni azokat az állatokat, amelyek a tenyésztés, a tartás során leválasztható termék (szaporulatot, más leválasztható állati terméket) termelnek, és a tartási költségek ezen termékek értékesítése során megtérülnek, vagy az egyéb (igateljesítmény, őrzési feladat, lovagoltatás) hasznosítás biztosítja a tartási költségek megtérülését, függetlenül attól, hogy azok meddig szolgálják a vállalkozási tevékenységet.

A beruházások, felújítások között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett, eszközök bekerülési értékét, továbbá a már használatba vett tárgyi eszközökön végzett bővítéssel, rendeltetésváltozással, átalakítással, élettartam-növeléssel, felújítással összefüggő munkák - még nem aktivált - bekerülési értékét.

Beruházásokra adott előlegként kell kimutatni a beruházási szállítónak, importbeszerzésnél az importálást végző vállalkozónak, az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jog eladójának ilyen címen átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget.

A tárgyi eszközök értékhelyesbítéseként csak az eszközök - könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbséget mutatható ki.

A befektetett pénzügyi eszközök között a mérlegben azokat az eszközöket (részeseadás, értékpapír, adott kölcsön) kell kimutatni, amelyeket a vállalkozó azzal a céllal fektetett be más vállalkozónál, adott át más vállalkozónak, hogy ott tartós jövedelemre (osztalékra, illetve kamatra) tegyen szert, vagy befolyásolási, irányítási, ellenőrzési lehetőséget érjen el. A befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítését szintén a befektetett pénzügyi eszközök között kell a mérlegben kimutatni.

Tartós részeseadás kapcsolt vállalkozásban mérlegtételként a vállalkozásban lévő tulajdoni részeseadást jelentő, tartósan befolyásolási, irányítási, ellenőrzési lehetőséget biztosító befektetéseket (részvényeket, üzletrészeket, vagyoni betéteket) kell kimutatni.

Tartósan adott kölcsön kapcsolt vállalkozásban mérlegtétel azokat a pénzkölcsönöket (ideértve a pénzügyi lízing miatti, a részletre, a halasztott fizetéssel történt értékesítés miatti követeléseket is), tartós bankbetéteket tartalmazza, amelyeknél a pénzformában kifejezett fizetési igények teljesítése, a betét megszüntetése a tárgyévet követő üzleti évben még nem esedékes.

Egyéb tartós részesedés mérlegtétel minden olyan tulajdoni részesedést jelentő befektetést tartalmaz, amely nem tartozik az előzők körébe, de tartósan szolgálja a vállalkozó érdekeit.

Tartósan adott kölcsön egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásban mérlegtétel tartalmazza az egyéb részesedési viszonyban lévő adóssal szembeni pénzkölcsönt és tartós bankbetétet.

Egyéb tartósan adott kölcsönként kell kimutatni a nem részesedési viszonyban lévő adóssal szembeni pénzkölcsönt és tartós bankbetétet.

Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírként azokat a befektetési céllal beszerzett értékpapírokat kell kimutatni, amelyek lejáratá, beváltása a tárgyévet követő üzleti évben még nem esedékes, és a vállalkozó azokat a tárgyévet követő üzleti évben nem szándékozik értékesíteni.

Befektetett pénzügyi eszközök értékhelyesbítéseként a részesedések - bekerülési értéket meghaladó piaci értéke és bekerülési értéke közötti különbséget mutatható ki.

Forgóeszközök

A forgóeszközök csoportjába a mérlegben a készleteket, a vállalkozó tevékenységét nem tartósan szolgáló követeléseket, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat, tulajdoni részesedést jelentő befektetéseket, pénzeszközöket kell besorolni.

A készletek a vállalkozó tevékenységét közvetlenül vagy közvetve szolgáló olyan eszközök,

- amelyeket a rendszeres (szokásos) üzleti tevékenység keretében értékesítési céllal szereztek be, és azok a beszerzés és az értékesítés között változatlan állapotban maradnak (árúk, göngyölegek, közvetített szolgáltatások), bár értékük változhat,
- amelyek az értékesítést megelőzően a termelés, a feldolgozás valamely fázisában vannak [befejezetlen termelés (ideértve a befejezetlen, még ki nem számlázott szolgáltatást is), félkész termékek] vagy már feldolgozott, elkészült állapotban értékesítésre várnak (késztermékek),
- amelyeket az értékesítendő termékek előállítására vagy a szolgáltatások nyújtása során fognak felhasználni (anyagok).

A készletek között kell kimutatni továbbá

- használatba vételükig azokat az anyagi eszközöket (szerszám, műszer, berendezés, felszerelés, munkaruha, egyenruha, védőruha), amelyek a vállalkozó tevékenységét legfeljebb egy évig szolgálják,
- a növendék-, a hízó- és az egyéb állatokat, amelyek a termelés (a tartás) költségei eredményeként növekednek, gyarapszik tömegük (súlyuk), függetlenül attól, hogy a vállalkozási tevékenységet mennyi ideig szolgálják,
- azokat az eszközöket, amelyeket a befektetett eszközök közül átsoroltak.

A készletekre adott előlegként az anyag-, az áruszállítónak, a közvetített szolgáltatást nyújtónak, importbeszerzésnél az importálást végző vállalkozónak ilyen címen átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget kell kimutatni.

Követelések azok a különféle szállítási, vállalkozási, szolgáltatási és egyéb szerződésekből jogszerűen eredő, pénzügyi értékben kifejezett fizetési igények, amelyek a vállalkozó által már teljesített, a másik fél által elfogadott, elismert termékértékesítéshez, szolgáltatás teljesítéséhez, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítéséhez, kölcsönnyújtáshoz, előlegfizetéshez (beleértve az osztalékjelölőket is) kapcsolódnak, valamint a különféle egyéb követelések, ideértve a vásárolt követeléseket, a térítés nélkül és egyéb címen átvett követeléseket, a bíróság által jogerősen megítélt követeléseket is.

Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők) között kell kimutatni minden, a vállalkozó által teljesített - a vevő által elismert - termékértékesítésből, szolgáltatásnyújtásból származó követelés, amely nem tartozik a pénzkölcsönök közé.

Váltókövetelések között csak a nem részesedési viszonyban lévő adóssal szembeni váltóköveteléseket szabad kimutatni.

Egyéb követelésként kell kimutatni a munkavállalói tartozást, a visszatérítendő adót, az igényelt, de még nem teljesített támogatást, továbbá az utólag kapott engedmény miatti követelés összegét is.

Egyéb követelésként kell kimutatni - a nem részesedési viszonyban lévő vállalkozások között létrejött - valódi penziós és óvadéki repóügylet esetén a határidős viszonteladási kötelezettség mellett vásárolt eszköz kifizetett vételárát, illetve a határidős visszavásárlási kötelezettség mellett eladott eszköz kifizetett visszavásárlási árát, az értékpapír-kölcsönügylet során a kölcsönbeadott értékpapír kölcsönszerződés szerinti értékében fennálló követelést, továbbá a határidős és opciós ügyletek esetén a fizetett letétek, pénzügyi biztosítékok, árkülönbözetek összegét, amíg az ügylet le nem zárul.

A követelések között kell a mérlegben önálló tételként kimutatni származékos ügyletek pozitív értékelési különbözete címén a pénzügyi instrumentumok valós értéken történő értékelése esetén a le nem zárt kereskedési, illetve fedezeti célú származékos ügyletek pozitív valós értékét (jövőben várható - nyereségjellegű - eredményét).

A forgóeszközök között értékpapírként a forgatási célból, átmeneti, nem tartós befektetésként vásárolt, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat, illetve tulajdoni részesedést jelentő befektetéseket kell kimutatni.

Részesedés kapcsolt vállalkozásban mérlegtételnél a kapcsolt vállalkozásban lévő tulajdoni részesedést jelentő, forgatási célból, általában árfolyamnyereség elérése érdekében vásárolt befektetéseket (részvényeket, üzletrészeket, vagyoni betéteket) kell kimutatni.

Egyéb részesedés minden olyan tulajdoni részesedést jelentő, forgatási célból vásárolt befektetés, amely nem tartozik a fenti részesedések közé.

Saját részvények, saját üzletrészek a vállalkozó által visszavásárolt (megszerzett) tulajdoni részesedést jelentő saját befektetések. A visszavásárolt tulajdoni részesedést jelentő saját befektetések között kell kimutatni a vállalkozó által ellenérték (visszaváltási érték) fejében megszerzett visszaváltható részvényeket is a megszerzéstől az alaptőke kötelező leszállításának cégbirósági bejegyzéséig.

A forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között azokat az értékpapírokat kell kimutatni, amelyeket forgatási célból, kamatbevétel, illetve árfolyamnyereség elérése érdekében szereztek be, továbbá azokat, amelyek a tárgyévet követő üzleti évben lejárnak.

A pénzeszközök a készpénzt, az elektronikus pénzeszközöket és a csekkeket, továbbá a bankbetéteket foglalják magukban.

Aktív időbeli elhatárolásként - elkülönítetten - kell a mérlegben kimutatni az üzleti év mérlegének fordulónapja előtt felmerült, elszámolt olyan összegeket, amelyek költségként, ráfordításként (ideértve a halasztott ráfordításokat is) csak a mérleg fordulónapját követő időszakra számolhatók el, valamint az olyan járó árbevétel, kamat- és egyéb bevételeket, amelyek csak a mérleg fordulónapja után esedékesek, de a mérleggel lezárt időszakra számolandók el, továbbá a különbözetből az eredményt csökkentő tételként még el nem számolt összeget.

Aktív időbeli elhatárolásként kell a mérlegben kimutatni a (kamatbevételekkel szemben elszámolt) névérték alatt kibocsátott, a névérték alatt vásárolt diszkont - hitelviszonyt megtestesítő, befektetett vagy forgóeszközként kimutatott - értékpapírok névértéke és kibocsátási értéke (vételára) közötti különbözet

adott üzleti évre, időarányosan járó összegét mindaddig, amíg ezen értékpapírokat nem értékesítik, nem váltják be, a könyvekből nem vezetik ki.

Aktív időbeli elhatárolásként lehet a mérlegben kimutatni a befektetett pénzügyi eszközök közé sorolt, névérték alatt beszerzett - hitelviszonyt megtestesítő, a valós értéken történő értékelés alá nem vont - kamatozó értékpapír névértéke és beszerzési értéke közötti - nyereségjellegű - különbözetből a beszerzéstől az üzleti év mérlegfordulónapjáig terjedő időszakra időarányosan jutó (a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel szemben elszámolt) összeget. Az elhatárolást ezen értékpapír értékesítésekor, beváltásakor, továbbá a könyvekből - egyéb jogcímen - történő kivezetése esetén kell megszüntetni, valamint akkor és olyan összegben, ha és amilyen összegben az időbelileg elhatárolt különbözet realizálása bizonytalan.

Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a mérleg fordulónapjáig le nem zárt elszámolási határidős ügylet, valamint swap ügylet határidős ügyletrésze esetében az ügylet nyereségének tárgyévre időarányosan jutó összegét, legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos vesztesége összegéig, ha az ügylet fedezeti ügylet, illetve a mérlegkészítés időszakában lezárt nem fedezeti célú elszámolási határidős, opciós ügylet, valamint swap ügylet határidős ügyletrésze esetében az ügylet realizált nyereségének a tárgyévre időarányosan jutó összegét, feltéve, hogy a valós értéken történő értékelést a vállalkozónem alkalmazza.

Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként kell kimutatni az ellentételezés nélküli tartozásátvállalás során - a tartozásátvállalás beszámolási időszakában - a véglegesen átvállalt és pénzügyileg nem rendezett kötelezettség rendkívüli ráfordításként elszámolt szerződés (megállapodás) szerinti összegét. Az elhatárolást az átvállalt kötelezettségnek a szerződés (megállapodás) szerinti pénzügyi rendezésekor, a teljesítésnek megfelelően kell a rendkívüli ráfordításokkal szemben megszüntetni.

Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként elszámolható a devizaszámlán meglévő devizakészlettel nem fedezett, külföldi pénzügyi értékre szóló - beruházáshoz (a beruházással megvalósuló tárgyi eszközhöz), vagyoni értékű joghoz kapcsolódó - hiteltartozások, devizakötvény-kibocsátásból származó - beruházáshoz (a beruházással megvalósuló tárgyi eszközhöz), vagyoni értékű joghoz kapcsolódó - tartozások esetén a tárgyévben, a mérlegfordulónapi értékelésből adódóan keletkezett és a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között elszámolt - árfolyamnyereséggel nem ellentételezett - árfolyamvesztés teljes összege a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak a csökkentésével (nem realizált árfolyamvesztés). A hiteltartozások, devizakötvény-kibocsátásból származó tartozások törlesztésekor - az előző időszakokban elhatárolt halmozott összegből - a törlesztőrészletre jutó - halasztott ráfordításként kimutatott - nem realizált veszteséget meg kell szüntetni, a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak a növelésével (realizált árfolyamvesztés).

Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a kölcsönbeadott értékpapír könyv szerinti értékének a - felhalmozott kamattal csökkentett - kölcsönszerződés szerinti értékét meghaladó összegét (vesztését). Az időbeli elhatárolást akkor kell megszüntetni, amikor a kölcsönbevevő által visszaszolgáltatót értékpapír eladásra, beváltásra, illetve egyéb ügylet keretében az állományból véglegesen kivezetésre kerül, vagy a kölcsönbevevő megtéríti annak piaci értékét, mert az értékpapír nem kerül visszaszolgáltatásra.

Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként ki lehet mutatni a jogszabályi rendelkezés alapján az üzemeltetőnek térítés nélkül, véglegesen átadott eszköz (beruházás) nyilvántartás szerinti értékét. A térítés nélkül átadott eszköz (beruházás) időbelileg elhatárolt nyilvántartás szerinti értékét - az átadáskor meghatározott módon és időtartamon belül - kell a rendkívüli ráfordításokkal szemben megszüntetni.

A mérlegben forrásként a saját tőkét, a céltartalékokat, a kötelezettségeket és a passzív időbeli elhatárolásokat kell szerepeltetni.

Saját tőkeként a mérlegben csak olyan tőkereszt szabad kimutatni, amelyet a tulajdonos (a tag) bocsátott a vállalkozó rendelkezésére, vagy amelyet a tulajdonos (a tag) az adózott eredményből hagyott a vállalkozónál. A saját tőke részeként kell kimutatni az értékhelyesbítés értékelési tartalékát és a valós értékelés értékelési tartalékát is.

A saját tőke a - jegyzett, de még be nem fizetett tőkével csökkentett - jegyzett tőkéből, a tőketartalékból, az eredménytartalékból, a lekötött tartalékból, az értékelési tartalékból és a tárgyév adózott eredményéből tevődik össze.

Jegyzett tőke részvénytársaságnál, korlátolt felelősségű társaságnál, egyéb vállalkozónál (ha e tekintetben cégbírószági bejegyzési kötelezettség terheli) a cégbíróságon bejegyzett tőke a létesítő okiratban meghatározott összegben.

A vállalkozónál az alaptőke, a törzstőke, az alapítói vagyon, a vagyoni betét felemelése, illetve leszállítása miatti jegyzett tőke-változást a cégjegyzékbe való bejegyzés alapján, a bejegyzés időpontjával kell a könyvviteli nyilvántartásokban rögzíteni.

A jegyzett tőke a létesítő okiratban meghatározott, a tulajdonosok (a tagok) által tartósan rendelkezésre bocsátott - ténylegesen átadott - tőke.

Jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként kell kimutatni alapításkor, illetve a jegyzett tőke emelésekor a cégbíróságon bejegyzett tőkének a tulajdonosok (a tagok) által még be nem fizetett, nem pénzbeli hozzájárulás esetén a társaság rendelkezésére még nem bocsátott összegét.

A tőketartalék növekedéseként kell kimutatni:

- részvénytársaságnál a részvények kibocsátáskori, ideértve a tőkeemeléskori (jegyzési) ellenértéke és névértéke közötti különbözetet,
- a tulajdonosok (a tagok) által az alapításkor, illetve a tőkeemeléskor tőketartalékként (a jegyzési érték és a névérték különbözeteként) véglegesen átadott eszközök, pénzeszközök értékét,
- a jegyzett tőke leszállítását a tőketartalékkal szemben,
- a szövetkezeti üzletrész-bevonás miatt képzett fel nem osztható vagyon összegét,
- a tőketartalékból lekötött tartalék visszavezetett összegét a lekötés feloldása alapján,
- a pénzmozgással, illetve az eszközmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján tőketartalékba helyezett pénzeszközöket, átvett eszközök értékét.

A tőketartalék csökkenéseként kell kimutatni:

- a jegyzett tőke emelését a szabad tőketartalékból,
- a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére felhasznált összeget,
- a tőke kivonással megvalósított jegyzett tőke leszállításához kapcsolódó - a jegyzett tőke leszállításával arányos - tőketartalék-kivonás összegét,
- a tőketartalék lekötött tartalékba átvetett összegét,
- a pénzmozgással, illetve az eszközmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján tőketartalékkal szemben átadott pénzeszközök, eszközök értékét.

Az eredménytartalék növekedéseként kell kimutatni:

- az előző üzleti év adózott eredményét (nyereségét), ideértve az ellenőrzés előző üzleti év(ek) adózoteredményét növelő módosítását (nyereségét) is,
- a jegyzett tőke leszállítását az eredménytartalékkal szemben,
- a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére felhasznált tőketartalékot, lekötött tartalékot,
- a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a veszteség pótlásához nem szükséges - korábban ilyen címen adott - pótbefizetés visszakapott összegét a pénzmozgással egyidejűleg,
- az eredménytartalékból lekötött tartalék visszavezetett összegét a lekötés feloldása alapján,

- a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejuleg a jogszabaly alapjan eredménytartalekba helyezett penzeszkozoket, atvett eszkozok erteket.

Az eredménytartalék csökkenéseként kell kimutatni:

- az előző üzleti év adózott eredményét (veszteségét), ideértve az ellenőrzés előző év(ek) adózott eredményét csökkentő módosítását (veszteségét) is,
- a jegyzett tőke emelését a rendelkezésre álló szabad eredménytartalékból,
- az eredménytartalék lekötött tartalékba átvett összegét,
- az osztalékra, részesedésre, a kamatozó részvény kamatára (ideértve az azt terhelő adót is) felhasznált összeget
- a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaság veszteségének fedezetére teljesített - törvényi előíráson alapuló - pótbefizetés összegét a pénzmozgással egyidejuleg,
- a tőkekivonással megvalósított jegyzett tőke leszállításához kapcsolódó - a jegyzett tőke leszállításával arányos - eredménytartalék-kivonás összegét,
- a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejuleg a jogszabaly alapjan eredménytartalekbal szemben átadott penzeszkozok, eszkozok erteket.

Az ellenőrzés során a mérlegkészítés időpontjáig megállapított - az előző üzleti év(ek)re vonatkozó-jelentős összegű hibák elkülönítetten kimutatott eredményre gyakorolt hatásának összegét (adózott eredményét) az eredménytartalékot növelő-csökkentő tételként a hiba megállapításának üzleti évében kell elszámolni.

Az adózott eredmény kiegészítéséhez a szabad eredménytartalék csak akkor vehető igénybe, ha az igénybevétel után a lekötött tartalékkal, továbbá az értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke összege meghaladja a jegyzett tőke összegét.

A lekötött tartalék a tőketartalékból, illetve az eredménytartalékból lekötött összegeket és a kapott pótbefizetés összegét foglalja magában.

A tőketartalékból kell lekötöni és a lekötött tartalékba átvezetni:

- szövetkezethél a fel nem osztható vagyron erteket,
- a más jogszabaly szerint vagy a vállalkozó saját elhatározása alapján lekötött - kötelezettségek fedezetét jelentő - tartalékot,
- a tőketartalékba helyezett összeg azon részét, amelyet a jogszabalyban, szerződésben, megállapodásban rögzített feltételek nem teljesítése esetén részben vagy egészen vissza kell fizetni.

Az eredménytartalékból kell lekötöni és a lekötött tartalékba átvezetni:

- a visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek, továbbá a visszaváltható részvények könyv szerinti értékét,
- átalakulás esetén a jogutódnál a vagyron felértékelése miatt még fizetendő társasági adónak megfelelő összeget,
- az alapítás-átszervezés aktivált értékéből, továbbá a kísérleti fejlesztés aktivált értékéből még le nem irt összeget,
- a nem realizált árfolyamvesztés és a céltartalék különbözetének összegét,
- a lekötendő tőketartalékot, ha arra a tőketartalék nem nyújt fedezetet,
- a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a veszteség fedezetére - az arra illetékes testület által megszavazott, de még nem teljesített - fizetendő pótbefizetés összegét,
- más jogszabaly szerint vagy a vállalkozó saját elhatározása alapján lekötött - kötelezettségek fedezetét jelentő vagy saját céljait szolgáló - tartalékot.

Lekötött tartalékként kell kimutatni a gazdasági társaságnál a veszteségek fedezetére kapott pótbefizetés összegét, a pótbefizetés visszafizetéséig, elszámolása a pénzmozgással egyidejűleg történik.

A lekötött tartalék feloldását a tőketartalékkal, illetve az eredménytartalékkal szemben kell elszámolni, annak függvényében, hogy a feloldott tartalék a tőketartalékból, illetve az eredménytartalékból került-e lekötésre.

Amennyiben jogszabály rendelkezése alapján a gazdasági társaság jegyzett tőkéjét a lekötött tartalék javára - az alaptőke terhére képzett tartalékként - szállították le, akkor a tőkeleszállítás cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával a tőkeleszállítás összegét a lekötött tartalékba kell átvetni.

A lekötött tartalék növekedéseként, illetve csökkenéseként kell kimutatni a pénzmozgással, illetve az eszközmozgással egyidejűleg a külön jogszabály alapján a lekötött tartalékkal szemben átvett, illetve átadott pénzeszközök, egyéb eszközök értékét. A külön jogszabály alapján átvett lekötött tartalék feloldását - a külön jogszabály eltérő rendelkezése hiányában - az eredménytartalékkal szemben kell elszámolni.

Értékelési tartalékként, és azon belül elkülönítetten kell kimutatni

- a piaci értékelés alapján meghatározott érték helyesbítés összegét az érték helyesbítés értékelési tartalékként, továbbá
- a valós értéken történő értékelés alapján a saját tőkével szemben elszámolt értékelési különbözetet a valós értékelés értékelési tartalékként.

Az előző üzleti évi adózott eredménnyel kiegészített szabad eredménytartalék akkor fizethető ki osztalékként, részesedésként, a kamatozó részvény tulajdonosának kamatként, ha a lekötött tartalékkal, továbbá a pozitív értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke összege az osztalék, a részesedés, a kamatozó részvény kamatának figyelembevétele (kifizetése) után sem csökken a jegyzett tőke összege alá.

Osztalékelőlegként - a más jogszabályban előírt egyéb feltételek mellett - csak akkor fizethető ki a közbenső mérlegben kimutatott adózott eredmény, illetve a szabad eredménytartalékkal kiegészített közbenső mérlegben kimutatott adózott eredmény, ha a lekötött tartalékkal, továbbá az értékelési tartalékkal csökkentett - a közbenső mérlegben kimutatott - saját tőke összege az osztalékelőleg megállapított összegének figyelembevételével sem csökken a jegyzett tőke összege alá.

Az adózás előtti eredmény terhére céltartalékot kell képezni - a szükséges mértékben - azokra a múltbeli, illetve a folyamatban lévő ügyletekből, szerződésekből származó, harmadik felekkel szembeni fizetési kötelezettségekre amelyek a mérlegfordulónapon valószínű vagy bizonyos, hogy fennállnak, de összegük vagy esedékességük időpontja még bizonytalan, és azokra a vállalkozó a szükséges fedezetet más módon nem biztosította.

Az adózás előtti eredmény terhére - a valós eredmény megállapítása érdekében a szükséges mértékben - **céltartalék képezhető** az olyan várható, jelentős és időszakonként ismétlődő jövőbeni költségekre (különösen a fenntartási, az átszervezési költségekre, a környezetvédelemmel kapcsolatos költségekre), amelyekről a mérlegfordulónapon feltételezhető vagy bizonyos, hogy a jövőben felmerülnek, de összegük vagy felmerülésük időpontja még bizonytalan és nem sorolhatók a passzív időbeli elhatárolások közé.

Céltartalék a szokásos üzleti tevékenység rendszeresen és folyamatosan felmerülő költségeire nem képezhető.

Külön törvény, illetve kormányrendelet további egyéb céltartalék-képzési kötelezettséget, illetve lehetőséget is előírhat. Ez esetben a céltartalék képzésének és felhasználásának elszámolása során a külön törvényben, illetve kormányrendeletben meghatározottak szerint kell eljárni.

A képzett céltartalék, illetve annak felhasználása összegét a kiegészítő mellékletben jogcímek szerinti részletezésben be kell mutatni. Ha az egyes jogcímek szerint képzett céltartalék összege az előző évi összegtől lényegesen eltér, akkor azt a kiegészítő mellékletben indokolni kell.

Kötelezettségek azok a szállítási, vállalkozási, szolgáltatási és egyéb szerződésekből eredő, pénzügyi kifejezett elismert tartozások, amelyek a szállító, a vállalkozó, a szolgáltató, a hitelező, a kölcsönt nyújtó által már teljesített, a vállalkozó által elfogadott, elismert szállításhoz, szolgáltatáshoz, pénzügyi üjtáshoz, valamint az állami vagy önkormányzati vagyon részét képező eszközök - törvényi rendelkezés, illetve felhatalmazás alapján történő - kezelésbevételéhez kapcsolódnak. A kötelezettségek lehetnek hátrasoroltak, hosszú és rövid lejáratúak.

Hosszú lejáratú kötelezettség - a hitelezővel kötött szerződés szerint - az egy üzleti évnél hosszabb lejáratra kapott kölcsön (ideértve a kötvénykibocsátást is) és hitel, a mérleg fordulónapját követő egy üzleti éven belül esedékes törlesztések levonásával, továbbá az egyéb hosszú lejáratú kötelezettség.

Rövid lejáratú kötelezettség az egy üzleti évet meg nem haladó lejáratra kapott kölcsön, hitel, ideértve a hosszú lejáratú kötelezettségekből a mérleg fordulónapját követő egy üzleti éven belül esedékes törlesztéseket is (ez utóbbiak összegét a kiegészítő mellékletben részletezni kell). A rövid lejáratú kötelezettségek közé tartozik általában a vevőtől kapott előleg, az áruszállításból és szolgáltatás teljesítésből származó kötelezettség, a váltótartozás, a fizetendő osztalék, részesedés, kamatozó részvény utáni kamat, valamint az egyéb rövid lejáratú kötelezettség.

Hátrasorolt kötelezettségként kell kimutatni minden olyan kapott kölcsönt, amelyet ténylegesen a vállalkozó rendelkezésére bocsátottak, és a vonatkozó szerződés tartalmazza a kölcsönt nyújtó fél egyetértését arra vonatkozóan, hogy az általa nyújtott kölcsön bevonható a vállalkozó adóssága rendezésébe, valamint a kölcsönt nyújtó követelése a törlesztések sorrendjében a tulajdonosok előtti legutolsó helyen áll, azt a vállalkozó felszámolása vagy csődje esetén csak a többi hitelező kielégítése után kell kiegyenlíteni, a kölcsön visszafizetési határideje vagy meghatározatlan, vagy a jövőbeni eseményektől függ, de eredeti futamideje öt évet meghaladó lejáratú, a kölcsön törlesztése az eredeti lejárat vagy a szerződésben kikötött felmondási idő előtt nem lehetséges.

Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségként kell kimutatni a lízingbe vevőnél a pénzügyi lízingbe vett, beruházásként elszámolt eszköz lízingbe adó (helyette az eladó) által számlázott ellenértékének megfelelő kötelezettséget, valamint az állami vagy önkormányzati vagyon részét képező eszközök - törvényi rendelkezés, illetve felhatalmazás alapján történő - kezelésbevételéhez kapcsolódó kötelezettséget.

Passzív időbeli elhatárolásként kell elkülönítetten kimutatni

- a mérleg fordulónapja előtt befolyt, elszámolt bevételt, amely a mérleg fordulónapja utáni időszak árbevételét, bevételét képezi,
- a mérleg fordulónapja előtti időszakot terhelő költséget, ráfordítást, amely csak a mérleg fordulónapja utáni időszakban merül fel, kerül számlázásra,
- mérleg fordulónapja és elkészítésének időpontja között a vállalkozóval szemben érvényesített, benyújtott, ismertté vált, a mérleggel lezárt üzleti évhez kapcsolódó kártérítési igényt, késedelmi kamatot, kártérítést, bírósági költséget,
- a mérleggel lezárt üzleti évhez kapcsolódó, a jóváhagyásra jogosult testület által megállapított, kötelezettségként ki nem mutatott prémiumot, jutalmat, azok járulékát.

Passzív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére - visszafizetési kötelezettség nélkül - kapott, pénzügyileg rendezett, egyéb bevételként elszámolt támogatás összegéből az üzleti évben költséggel, ráfordítással nem ellentételezett összeget. Az elhatárolást a költségek, ráfordítások tényleges felmerülésekor, illetve a támogatási szerződésben, megállapodásban foglaltak teljesülésekor kell megszüntetni.

Passzív időbeli elhatárolásként lehet a mérlegben kimutatni a befektetett pénzügyi eszközök közé sorolt, névérték felett beszerzett - hitelviszonyt megtestesítő, a valós értéken történő értékelés alá nem vont - kamatozó értékpapír névértéke és beszerzési értéke közötti - veszteségjellegű - különbözetből a beszerzéstől az üzleti év mérlegfordulónapjáig terjedő időszakra időarányosan jutó - elszámolt értékvesztéssel csökkentett - (a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival szemben elszámolt) összeget.

A passzív időbeli elhatárolások között halasztott bevételként kell kimutatni a rendkívüli bevételként elszámolt

- fejlesztési célra - visszafizetési kötelezettség nélkül - kapott, pénzügyileg rendezett támogatás véglegesen átvett pénzeszköz összegét,
- elengedett, valamint a harmadik személy által átvállalt kötelezettség összegét, amennyiben az a kötelezettség terhére beszerzett eszközökhöz kapcsolódik (legfeljebb a kapcsolódó eszközök nyilvántartás szerinti értékében).
- térítés nélkül (visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszközök, továbbá az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközök piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét.

4. A mérlegtételek értékelésének általános szabályai

Az értékelésnél a vállalkozás folytatásának elvéből kell kiindulni, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a vállalkozási tevékenység folytatásának ellentmondó tényező, körülmény nem áll fenn.

Az előző üzleti év mérlegkészítésénél alkalmazott értékelési elvek csak akkor változtathatók meg, ha a változtatást előidéző tényezők tartósan - legalább egy éven túl - jelentkeznek, és emiatt a változás állandónak, tartósnak minősül. Ez esetben a változtatást előidéző tényezőket és számszerűsített hatásukat a kiegészítő mellékletben részletezni kell.

Az eszközöket és a kötelezettségeket leltározással, egyeztetéssel ellenőrizni és - a törvényben szabályozott esetek kivételével - egyedenként értékelni kell. Egyedenkénti értékelésnek minősül a különböző időpontokban beszerzett, általában csoportosan nyilvántartott, azonos paraméterekkel rendelkező eszközöknél az átlagos beszerzési áron, továbbá a FIFO módszerrel történő értékelés is.

A mérlegben kimutatott eredmény meghatározásakor, a mérlegtételek körültekintően elvégzett értékelése során figyelembe kell venni minden olyan értékcsökkenést, értékvesztést, amely a mérleg fordulónapján meglévő eszközöket érinti, a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált.

Az eszközök bekerülési (beszerzési és előállítási) értéke

Az eszköz bekerülési (beszerzési, előállítási) értéke az eszköz megszerzése, létesítése, üzembe helyezése érdekében az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig felmerült, az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolható tételek együttes összege. A bekerülési (beszerzési) érték az engedményekkel csökkentett, felárrakkal növelt vételárat, továbbá az eszköz beszerzésével, üzembe helyezésével, raktárba történt beszállításával kapcsolatban felmerült szállítási és rakodási, alapozási, szerelési, üzembe helyezési, közvetítői tevékenység ellenértékét, díjait (ezen tevékenységeknek saját vállalkozásban történt végzése esetén a közvetlen önköltség aktivált értékét), a bizományi díjat, a beszerzéshez kapcsolódó adókat és adójellegű tételeket, a vámterheket foglalja magában.

A bekerülési (beszerzési) érték részét képezi az eszköz beszerzéséhez szorosan kapcsolódó

- illeték (vagyonszerzés, ajándék, öröklés, adásvétel, csere),
- az előzetesen felszámított, de le nem vonható általános forgalmi adó,
- a jogszabályon alapuló hatósági igazgatási, szolgáltatási díj,
- az egyéb hatósági igazgatási, szolgáltatási eljárási díj (környezetvédelmi termékdíj, szakértői díj),
- a vásárolt vételi opció díja.

A bekerülési (beszerzési) értéknek nem része a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adó, továbbá az általános forgalmi adóról szóló törvény szerint ellenérték arányában megosztott előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható hányada.

A tárgyi eszköznél értéket növelő bekerülési (beszerzési) értéként kell figyelembe venni a meglévő tárgyi eszköz bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának növelésével összefüggő munka, továbbá az elhasználódott tárgyi eszköz eredeti állaga (kapacitása, pontossága) helyreállítását szolgáló felújítási munka ellenértékét, saját vállalkozásban történt megvalósítása esetén a közvetlen önköltség aktivált értékét is.

Importbeszerzésként kell elszámolni a terméknek (az eszköznek) a külkereskedelmi termékforgalomban külföldről történő beszerzését (termékimport), továbbá a belföldön, illetve külföldön igénybe vett, külföldiek által nyújtott szolgáltatást (szolgáltatásimport), függetlenül attól, hogy az ellenértéket devizában, valutában, exportáruval, exportszolgáltatással vagy forintban egyenlítik ki. A köz- és magánvámraktárból történő beszerzés a vámjogszabályokban rögzített feltételek szerint minősül importbeszerzésnek.

A gazdasági társaságban lévő **tulajdoni részesedést jelentő befektetés bekerülési** (beszerzési) értéke vásárláskor a részvényekért, üzletrészekért, vagyoni betétekért fizetett ellenérték (vételár), cégvásárláskor - üzleti vagy cégérték, illetve negatív üzleti vagy cégérték kimutatása esetén - az üzleti vagy cégértékkel csökkentett, a negatív üzleti vagy cégértékkel növelt ellenérték (vételár).

Követelés fejében átvett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke az eszköz megállapodás, csereszerződés, vagyonfelosztási javaslat szerinti (számlázott, bizonylatolt) értéke.

Csere útján beszerzett eszköz bekerülési (beszerzési) értéke az eszköz csereszerződés szerinti értéke, a cserébe adott eszköz eladási ára.

A hitelviszonyt megtestesítő, kamatozó értékpapír bekerülési (beszerzési) értéke nem tartalmazhatja a kamat összegét.

A térítés nélkül (a visszaadási kötelezettség nélkül) átvett eszköz, illetve az ajándékként, hagyatékként kapott eszköz, továbbá a többletként fellelt (a nem adminisztrációs hibából származó többlet-) eszköz bekerülési (beszerzési) értéke - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - az eszköznek az állományba vétel időpontjában ismert piaci értéke.

A saját kiskereskedelmi egységbe kiszállított, illetve felhasznált saját előállítású termék forgalmi értéke után fizetendő adó, járulék, termékdíj összege is a termék bekerülési (beszerzési) értékének (előállítási költségének) részét képezi.

A pénzügyi lízing keretében átadott, a részletfizetéssel, a halasztott fizetéssel értékesített és a szerződés szerinti feltételek teljesülésének meghiúsulása miatt később visszavett, a két időpont között a vevő által használt eszköz visszavételkori beszerzési értékeként az eszköz - a lízingbeadó, illetve az eladó által kiállított helyesbítő számlában rögzített - piaci értékét, legfeljebb az eredeti eladási árát kell figyelembe venni.

Az eszköz bekerülési (előállítási) értékének részét képezik azok a költségek, amelyek

- az eszköz (termék) előállítása, üzembe helyezése, bővítése, rendeltetésének megváltoztatása, átalakítása, eredeti állagának helyreállítása során közvetlenül felmerültek,
- az előállítással bizonyíthatóan szoros kapcsolatban voltak, továbbá
- az eszközre (termékre) megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók

Az elvégzett, a nyújtott, a teljesített szolgáltatás bekerülési (előállítási) értékének részét azok a költségek képezik, amelyek

- a szolgáltatás végzése, nyújtása, teljesítése során közvetlenül felmerültek,
- a szolgáltatás végzésével, nyújtásával, teljesítésével szoros kapcsolatban voltak, továbbá
- a szolgáltatásra megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók

Az előállítási költségek között kell elszámolni és így a bekerülési (előállítási) érték részét képezi az idegen vállalkozó által megvalósított beruházáshoz a beruházó által biztosított (az idegen vállalkozó felé nem számlázott) vásárolt anyag bekerülési (beszerzési) értékét, továbbá a saját előállítású termék, nyújtott szolgáltatás közvetlen önköltségét a vásárolt anyag, a saját előállítású termék tényleges beépítéskor, a szolgáltatásnyújtással egyidejűleg.

Értékesítési költségeket és az előállítással közvetlen kapcsolatba nem hozható igazgatási és egyéb általános költségeket - az eszközértékelés alapjául szolgáló - közvetlen önköltség nem tartalmazhat.

5. Az eszközök értékcsökkenése

Az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek a hasznos élettartam végén várható maradványértékkel csökkentett bekerülési (beszerzési, illetve előállítási) értékét azokra az évekre kell felosztani, amelyekben ezeket az eszközöket előreláthatóan használni fogják (az értékcsökkenés elszámolása).

Az évenként elszámolandó értékcsökkenésnek a bekerülési értékhez (bruttó értékhez) vagy a nettó értékhez (a terv szerint elszámolt értékcsökkenéssel csökkentett bruttó értékhez) viszonyított arányát, vagy a bekerülési értéknek a teljesítménnyel arányos összegét, illetve az értékcsökkenés évenkénti

abszolút összegét az egyedi eszköz várható használata, ebből adódó élettartama, fizikai elhasználódása és erkölcsi avulása, az adott vállalkozási tevékenységre jellemző körülmények figyelembevételével kell megtervezni, és azokat a nyilvántartásokon történő rögzítést követően a rendeltetésszerű használatbavételtől, az üzembe helyezéstől kell alkalmazni. Az üzembe helyezést hitelt érdemlő módon dokumentálni kell.

Az évenként elszámolandó értékcsökkenés összegének évek közötti felosztásánál figyelembe lehet venni az adott eszköz használatával elért bevételt terhelő egyéb, az eszköz beszerzésével összefüggő, de bekerülési értéknek nem minősülő ráfordításokat (az üzembe helyezés utáni kamatot, a devizahitelek árfolyamvesztését), az eszköz folyamatos használatával kapcsolatos karbantartási költségeket az egyedi eszköznek - az adott vállalkozási tevékenységre jellemző körülmények alapján számított - várható hasznos élettartamán belül, amennyiben az összemérés elvének érvényesülése azt indokolja.

A befejezett **kísérleti fejlesztés**, a befejezett **alapítás-átszervezés** aktivált értékét 5 év vagy ennél rövidebb idő alatt, az üzleti vagy cégértéket legalább 5 év, de legfeljebb 10 év alatt lehet leírni, amennyiben ezek hasznos élettartamát nem lehet megbecsülni.

Nem számolható el terv szerinti értékcsökkenés a földterület, a telek (a bányaművelésre, veszélyes hulladék tárolására igénybe vett földterület, telek kivételével), az erdő, a képzőművészeti alkotás, a régészeti lelet bekerülési (beszerzési) értéke után, és az üzembe nem helyezett beruházásnál.

Nem szabad terv szerinti értékcsökkenést elszámolni az olyan eszköznél, amely értékéből a használat során sem veszít, vagy amelynek értéke - különleges helyzetéből, egyedi mivoltából adódóan - évről évre nő.

Terv szerinti értékcsökkenést a már rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett immateriális javak, tárgyi eszközök után kell elszámolni addig, amíg azokat rendeltetésüknek megfelelően használják.

Terven felüli értékcsökkenést kell az immateriális jószágnál, a tárgyi eszköznél elszámolni akkor, ha

- az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ide nem értve a beruházást) könyv szerinti értéke tartósan és jelentősen magasabb, mint ezen eszköz piaci értéke;
- az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) értéke tartósan lecsökken, mert az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) a vállalkozási tevékenység változása miatt feleslegessé vált, vagy megrongálódás, megsemmisülés, illetve hiány következtében rendeltetésének megfelelően nem használható, illetve használhatatlan;
- a vagyoni értékű jog a szerződés módosulása miatt csak korlátozottan vagy egyáltalán nem érvényesíthető;
- a befejezett kísérleti fejlesztés révén megvalósuló tevékenységet korlátozzák vagy megszüntetik, illetve az eredménytelen lesz.
- az üzleti vagy cégérték könyv szerinti értéke - a jövőbeni gazdasági hasznokra vonatkozó várakozásokat befolyásoló körülmények változása következtében - tartósan és jelentősen meghaladja annak piaci értékét (a várható megtérülésként meghatározott összeget).

6. Az eszközök értékvesztése

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetésnél - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - értékvesztést kell elszámolni, a befektetés könyv szerinti értéke és piaci értéke közötti - veszteségjellegű - különbség összegében, ha ez a különbség tartósan mutatkozik és jelentős összegű.

A befektetés piaci értéke meghatározásakor figyelembe kell venni:

- a gazdasági társaság tartós piaci megítélését, a piaci megítélés tendenciáját, a befektetés (felhalmozott) osztalékkal csökkentett tőzsdei, tőzsdén kívüli árfolyamát, annak tartós tendenciáját,

- a megszűnő gazdasági társaságnál a várhatóan megtérülő összeget,
- a gazdasági társaság saját tőkéjéből a befektetésre jutó részt, külföldi pénzügyi eszközök befektetése esetén az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó választott devizaárfolyamon átszámított forintértéket.

Amennyiben a befektetésnek a mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a befektetés könyv szerinti értéke, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a befektetés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a beszerzési értéket.

A hitelviszonyt megtestesítő, egy évnél hosszabb lejáratú értékpapírnál - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - értékvesztést kell elszámolni, ha a hitelviszonyt megtestesítő értékpapír könyv szerinti értéke és - (felhalmozott) kamatot nem tartalmazó - piaci értéke közötti különbség veszteségjellegű, tartósan mutatkozik és jelentős összegű.

A vevő, az adós minősítése alapján az üzleti év mérlegfordulónapján fennálló és a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg nem rendezett követelésnél (ideértve a hitelintézetekkel, pénzügyi vállalkozásokkal szembeni követeléseket, a kölcsönként, az előlegként adott összegeket, továbbá a bevételek aktív időbeli elhatárolása között lévő követelésjellegű tételeket is) értékvesztést kell elszámolni - a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján - a követelés könyv szerinti értéke és a követelés várhatóan megtérülő összege közötti - veszteségjellegű - különbség összegében, ha ez a különbség tartósan mutatkozik és jelentős összegű.

A vevőként, az adósonként kisösszegű követelések könyvvitelben elkülönített csoportjára - a vevők, az adósok együttes minősítése alapján - az értékvesztés összege ezen követelések nyilvántartásba vételi értékének százalékában is meghatározható, egy összegben elszámolható, elkülönítetten kimutatható.

Az üzleti évben elszámolt, illetve visszaírt, a halmozottan elszámolt értékvesztés összegét - legalább a mérlegképezési szerinti megbontásban - **a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.**

Ha a **vásárolt készlet** (anyag, áru) bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke, akkor azt a mérlegben a tényleges piaci értéken, ha pedig a saját termelésű készlet (befejezetlen termelés, félkész és késztermék, állat) bekerülési (előállítási), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert és várható eladási ára, akkor azt a mérlegben a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett, várható támogatásokkal növelt eladási áron számított értéken kell kimutatni, a készlet értékét a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával kell csökkenteni.

A **vásárolt készlet** bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értékét, illetve a **saját termelésű készlet** bekerülési (előállítási) értékét csökkentetten kell a mérlegben szerepeltetni, ha a készlet a vonatkozó előírásoknak (szabvány, szállítási feltétel, szakmai előírás stb.), illetve eredeti rendeltetésének nem felel meg, ha megrongálódott, ha felhasználása, értékesítése kétségesé vált, ha feleslegessé vált.

A készlet értékének csökkentését - **a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával** - ez esetben addig a mértékig kell elvégezni, hogy a készlet a használhatóságnak (az értékesíthetőségnek) megfelelő, mérlegkészítéskor, illetve a minősítés elvégzésekor érvényes (ismert) piaci értéken (legalább haszonanyagáron, illetve hulladékértéken) szerepeljen a mérlegben.

Amennyiben a készlet piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja könyv szerinti értékét, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a készlet könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a bekerülési értéket.

7. A mérlegben szereplő eszközök és források értékelése

A befektetett eszközöket, a forgóeszközöket bekerülési értéken kell értékelni, csökkentve azt az alkalmazott leírásokkal, növelve azt a visszairás összegével.

Amennyiben az eszközök könyv szerinti értéke alacsonyabb ezen eszközök eredeti bekerülési értékénél és az alacsonyabb értéken való értékelés (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az értékvesztés elszámolás) okai már nem, illetve csak részben állnak fenn, a leírásokat meg kell szüntetni (immateriális javaknál, tárgyi eszközöknél a már elszámolt terven felüli értékcsökkenés, egyéb eszközöknél az elszámolt értékvesztés összegének csökkentésével), az eszközt piaci értékére, legfeljebb a nyilvántartásba vételkor megállapított, bekerülési értékére, immateriális jószágnál, tárgyi eszközknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére az egyéb bevételekkel szemben, illetve a pénzügyi műveletek ráfordításait csökkentő tételként vissza kell értékelni (visszairás).

A terven felüli **értékcsökkenés, az értékvesztés visszairását** az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó értékelés keretében kell végrehajtani.

Amennyiben a befektetett eszköz piaci értéke jelentősen meghaladja a visszairás utáni könyv szerinti értéket (a nyilvántartásba vételkor megállapítottbekerülési értéket, illetve immateriális jószágnál, tárgyi eszközknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értéket), ezen eszköz piaci értéken is felvehető. Ez esetben a bekerülési érték, illetve immateriális jószágnál, tárgyi eszközknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó érték és a piaci érték különbözetét az eszközök között **értékhelyesbítésként**, a források között **értékelési tartalékként** lehet kimutatni.

Amennyiben a vállalkozó él a visszairási lehetőséggel, illetve kötelező a visszairás, akkor a piaci értékelésbe bevont, illetve a visszairással érintett eszközök esetében a leltárnak - többek között - tartalmaznia kell:

- az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értékét;
- az egyedi eszköznek e törvény szerint elszámolt értékcsökkenéssel, értékvesztéssel csökkentett, a visszairással növelt bekerülési értékét (könyv szerinti nettó értékét);
- a fenti értékek különbözetét.

Amennyiben az egyedi eszköz mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen meghaladja a könyv szerinti értékét, immateriális jószágnál, tárgyi eszközknél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékét, akkor a különbözet összegével csökkenteni kell az elszámolt terven felüli értékcsökkenés, az elszámolt értékvesztés összegét és az egyéb bevételekkel szemben, a részesedések, értékpapírok, bankbetétek értékvesztésénél a pénzügyi műveletek ráfordításainak csökkentésével növelni kell az adott eszköz könyv szerinti értékét.

Amennyiben a vállalkozó tevékenységét tartósan szolgáló vagyoni értékű jog, szellemi termék, tárgyi eszköz (kivéve a beruházásokat, a beruházásra adott előlegeket), tulajdoni részesedést jelentő befektetés piaci értéke jelentősen meghaladja az adott eszköznek a visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) értékét, a piaci érték és a visszairás utáni könyv szerinti (bekerülési) érték közötti különbözet a mérlegben az eszközök között "Értékhelyesbítés"-ként, a saját tőkén belül "Értékelési tartalék"-ként kimutatható.

A könyvekben az értékhelyesbítés összegét és annak változásait egyedi eszközöknél elkülönítetten kell nyilvántartani.

Az eszközök könyvekből történő kivezetésekor az egyedi eszközhöz kapcsolódó, elkülönítetten nyilvántartott értékhelyesbítést is ki kell vezetni az értékelési tartalékkal szemben.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az értékhelyesbítések nyitó értékét, növekedését, csökkenését, záró értékét legalább vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, ingatlanok, ideértve az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogokat is, műszaki berendezések, gépek, járművek, továbbá egyéb berendezések, felszerelések, járművek, tenyészállatok, tartós tulajdoni részesedést jelentő befektetések részletezésben. A kiegészítő mellékletben ismertetni kell a piaci értéken történő értékelés alkalmazott elveit és módszereit.

Az értékhelyesbítések megállapításának, elszámolásának szabályszerűségét a könyvvizsgálónak a kötelező könyvvizsgálat keretében ellenőriznie kell. Amennyiben a könyvvizsgálat nem kötelező, az értékelés felülvizsgálatával független könyvvizsgálót kell megbízni.

8. Valós értéken történő értékelés

A valós értéken történő értékelés szabályait a 2000. évi C. törvény részletesen ismerteti. A valós értéken történő értékelés alkalmazására áttérni az üzleti év elején, annak első napjára vonatkozóan lehet, az átsoroláshoz kapcsolódó szabályoknak megfelelően.

A valós értéken történő értékelés és az azzal kapcsolatos elszámolások szabályszerűségét a könyvvizsgálónak a kötelező könyvvizsgálat keretében ellenőriznie kell. Amennyiben a könyvvizsgálat a Számviteli Törvény alapján nem kötelező, az értékelés és az azzal kapcsolatos elszámolások felülvizsgálatával független könyvvizsgálót kell megbízni.

A Társaság a valós értéken történő értékelést további külön döntésig nem kívánja alkalmazni.

9. A mérleg tételek alátámasztása leltárral

A könyvek üzleti év végi zárásához, a beszámoló elkészítéséhez, a mérleg tételeinek alátámasztásához olyan leltárt kell összeállítani, amely tételesen, ellenőrizhető módon tartalmazza a vállalkozónak a mérleg fordulónapján meglévő eszközeit és forrásait mennyiségben és értékben.

Amennyiben a vállalkozó a számviteli alapelveknek megfelelő mennyiségi nyilvántartást nem vezet, vagy e nyilvántartást nem folyamatosan vezeti, akkor a leltárba bekerülő adatok valódiságáról leltározással köteles meggyőződni. Az üzleti év mérlegfordulónapjára vonatkozó leltározást mennyiségi felvétellel, a dematerializált értékpapíroknál egyeztetéssel kell elvégeznie.

Az árukészleteit az üzleti évben csak értékben nyilvántartó vállalkozó az üzleti év mérlegfordulónapját megelőző negyedévben vagy az azt követő negyedévben is ellenőrizheti tételes leltározással értékbeni nyilvántartásának a mérleg fordulónapjára vonatkozó adatai helyességét. A leltározással megállapított érték és a könyv szerinti érték különbözetével a mérleggel lezárt üzleti év eredményét kell módosítani.

10. Az eredménykimutatás tartalma, tagolása

Az eredménykimutatás a vállalkozó tárgyevi adózott, a vállalkozónál maradó adózott eredményének levezetését - az ellenőrzés megállapításai alapján az előző üzleti év(ek) adózott eredményét módosító jelentős összegű hibák eredményre gyakorolt hatását elkülönítetten - tartalmazza, az eredmény keletkezésére, módosítására ható főbb tényezőket, adózott eredmény összetevőit, kialakulását mutatja be.

Az üzleti év adózott eredményét az üzemi (üzleti) tevékenység eredménye és a pénzügyi műveletek eredménye (a továbbiakban együtt: adózás előtti eredmény) adófizetési kötelezettség levonásával csökkentett összegében kell meghatározni.

Az üzemi (üzleti) tevékenység eredménye - a vállalkozó döntésétől függően - kétféle módon állapítható meg:

- az üzleti évben elszámolt értékesítés nettó árbevételének, az eszközök között állományba vett saját teljesítmények értékének, az egyéb bevételeknek, valamint az üzleti évben elszámolt anyagjellegű ráfordítások, személyi jellegű ráfordítások, értékcsökkenési leírás és egyéb ráfordítások együttes összegének különbözeteként (**összköltség eljárással**);
- az üzleti évben elszámolt értékesítés nettó árbevételének és az értékesítés közvetlen költségei, az értékesítés közvetett költségei különbözetének, valamint az egyéb bevételek és az egyéb ráfordítások különbözetének összevont értékeként (**forgalmi költség eljárással**).

Az üzemi (üzleti) tevékenységre vonatkozó eredménymegállapítás fenti két módjának tagolását a melléklet tartalmazza. A vállalkozó a két változat közül választhat. Amennyiben azonban a vállalkozó az egyik üzleti évben összköltség eljárással, a másik évben forgalmi költség eljárással, illetve fordítva készíti az eredménykimutatást, biztosítani kell, hogy a tárgyév adataival az előző üzleti év adatai összehasonlíthatók legyenek. Egyik eljárásról (változatról) a másikra való áttérésről a **kiegészítő mellékletben tájékoztatást kell adni** és az áttérést indokolni kell.

Az ellenőrzés által megállapított nem jelentős összegű hibák eredményre gyakorolt hatását az eredménykimutatás megfelelő tárgyévi adatai tartalmazzák.

Az eredménykimutatás mellékletben megadott tételeinek további tagolása megengedett, amennyiben az egyes tételek további részletezése az eredmény valós értéke kialakulásának megismeréséhez, alátámasztásához ez szükséges. Új tételek is felvehetők, ha azok jogszabály szerinti tartalmát az előírt séma szerinti tételek egyikének e törvény szerinti elnevezése, tartalma sem fedi le.

A mellékletben megadott eredménykimutatás arab számmal jelzett tételei egy-egy római számmal jelzett bevétel-, illetve ráfordításcsoporton belül összevonhatók, ha

- azok összegükben a megbízható és valós összkép szempontjából nem jelentősek,
- azok összevonása elősegíti a világosság elvének érvényesülését,
- az összevont tételek és az összevonás indoka a kiegészítő mellékletben bemutatásra kerül.

Nem kell az eredménykimutatásban feltüntetni azon arab számmal jelzett tételeket, amelyeknél sem az előző üzleti évre, sem a tárgyévre vonatkozóan adat nem szerepel.

Az eredménykimutatás tételeinek tartalma

Az értékesítés nettó árbevételeként kell kimutatni a szerződés szerinti teljesítés időszakában az üzleti évben értékesített vásárolt és saját termelésű készletek, valamint a teljesített szolgáltatások ártámogatással és felárral növelt, engedményekkel csökkentett - általános forgalmi adót nem tartalmazó - ellenértékét.

Az értékesítés nettó árbevétele nem tartalmazhatja az értékesítésről kiállított számlában - a konkrét vásárolt és saját termelésű készlethez, szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan - adott engedmény összegét.

Az értékesítés nettó árbevételét csökkentő tételként kell elszámolni:

- a vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, a szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan utólag adott engedmény helyesbítő számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó – értékét;
- a vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, a szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan - a teljesítés időpontjában már fennálló, megismerhető, a szerződés szerinti feltételektől való eltérések vagy a teljesítést követően végrehajtott szerződésmódosítások miatt - utólag adott engedmény helyesbítő számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó – értékét;
- a - teljesítés időpontjában a vevő által szerződés szerinti teljesítésként elfogadott - vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan - a szavatossági jogok (igények) érvényesítése során - utólag adott engedmény helyesbítő számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó- értékét;
- az értékesített és később visszavett, a két időpont között használt termék visszavételkori piaci értékét, legfeljebb eredeti eladási árát, a helyesbítő, illetve stornó számlában, nyugtában rögzített, a szerződés szerinti feltételek teljesülésének későbbi meghíúsulása miatt az eredeti ellenértéknek részben vagy teljesen visszatérített - általános forgalmi adót nem tartalmazó – értékét;
- a vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez kapcsolódó visszáru, valamint az értékesített és később visszavett betétdíjas göngyöleg helyesbítő, illetve stornó számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét.

Az értékesítés nettó árbevételét növelő tételként kell elszámolni a vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, a szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan utólag felszámított felár, az eladási árát növelő korrekciók helyesbítő számlában, nyugtában rögzített - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékét.

Belföldi értékesítés árbevételeként kell elszámolni a belföldi vevőnek értékesített vásárolt és saját termelésű készlet, valamint a belföldi igénybe vevő részére teljesített szolgáltatás meghatározott értékét, függetlenül attól, hogy azt forintban, devizában, valutában, termék- vagy szolgáltatásimporttal egyenlítik ki. Belföldi értékesítés árbevételeként kell elszámolni a vámszabad és a tranzitterületen lévő vállalkozónak történő közvetlen értékesítés értékét, továbbá a vámszabad és a tranzitterületen lévő vállalkozónál a belföldi vállalkozónak, illetve a más vámszabad és tranzitterületen lévő vállalkozónak történő közvetlen értékesítés értékét.

Exportértékesítés árbevételeként kell elszámolni a vásárolt és saját termelésű készlet külkereskedelmi termékforgalomban külföldi vevőnek történő értékesítésének, továbbá a külföldi igénybe vevő részére végzett szolgáltatásnyújtásnak értékét, függetlenül attól, hogy azt devizában, valutában, forintban, termék- vagy szolgáltatásimporttal egyenlítik ki.

Aktivált saját teljesítmények értékeként a saját előállítású eszközöknek az üzleti évben aktivált (az eszközök között állományba vett) értéke és a saját termelésű készletek állományváltozása együttes (összevont) összegét kell kimutatni.

Saját előállítású eszközök aktivált értékeként kell kimutatni a saját vállalkozásban végzett és az eszközök között állományba vett saját teljesítmények továbbá a tenyészállattá átmínősített növendékállatok, valamint az egyéb ráfordítások között elszámolandó saját előállítású eszközök és saját teljesítmények közvetlen önköltségen számított értékét.

A saját termelésű készletek üzleti év végi záróállományának és az üzleti év eleji nyitóállományának különbségét kell **állományváltozásként** figyelembe venni.

Egyéb bevételek az olyan, az értékesítés nettó árbevételének részét nem képező bevételek, amelyek a rendszeres tevékenység (üzletmenet) során keletkeznek, és nem minősülnek pénzügyi műveletek bevételeinek.

Egyéb bevételként kell elkülönítetten kimutatni az értékvesztések visszaírt összegeit, valamint a kereskedelmi áruk nyereségjellegű leltárértékelési különbözetének összegét.

Egyéb bevételt csökkentő tételként kell elszámolni az értékesített és a szerződés szerinti feltételek teljesítésének későbbi megíúsulása miatt visszavett, a két időpont között használt eszköz visszavételkori értékét.

Egyéb bevételként kell kimutatni az üzleti évhez kapcsolódó, szerződésen alapuló - konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott - utólag kapott (járó) engedmény szerződés szerinti összegét.

Az anyagjellegű ráfordítások között kell kimutatni a vásárolt és felhasznált anyagok értékét, az igénybe vett (vásárolt) szolgáltatások - le nem vonható általános forgalmi adót is magában foglaló - értékét, az egyéb szolgáltatások értékét, az eladott áruk beszerzési értékét és az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét.

Anyagköltségként az üzleti évben felhasznált vásárolt anyagok bekerülési (értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt bekerülési) értékét, továbbá a vásárolt növendék-, hízó- és egyéb állatok bekerülési értékét kell kimutatni. A termelés, a tevékenység, a szolgáltatás során keletkezett hulladékok, haszonanyagok értékével, az anyagok bekerülési értékében figyelembe vett vámtéher, jövedéki adó, termékdíj visszatérített összegével az anyagköltséget csökkenteni kell.

Az **igénybe vett szolgáltatások értékeként** az üzleti évben igénybe vett anyagjellegű és nem anyagjellegű szolgáltatások bekerülési értékét a - le nem vonható általános forgalmi adót is magában foglaló - számlázott, fizetett, szerződésben meghatározott összegben kell elszámolni.

Az egyéb szolgáltatások értékeként az üzleti évben felmerült, az eszközök bekerülési értékében el nem számolt (figyelembe nem vehető) illetéket, jogszabályon alapuló hatósági igazgatási, szolgáltatási díjat, egyéb hatósági igazgatási, szolgáltatási eljárási díjat, bankköltséget (a kamat kivételével), biztosítási díjat, továbbá a saját előállítású termékeknek a saját kiskereskedelmi egységbe történő kiszállításakor, illetve (saját) üzemben történő felhasználásakor megfizetett adót, járulékot, termékdíjat a számlázott, a fizetett, a szerződésben meghatározott (számított), a bevallott összegben kell kimutatni.

Az eladott áruk beszerzési értéke az üzleti évben - általában - változatlan formában eladott anyagok, áruk bekerülési (értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt bekerülési) értékét foglalja magában. Az eladott áruk beszerzési értékét növelő tételként kell kimutatni az értékesített betétdíjas göngyölegek bekerülési értékét, majd az eladott áruk beszerzési értékét csökkenteni kell a visszavett betétdíjas göngyölegek bekerülési értékével.

Az eladott (közvetített) szolgáltatások értékeként a vásárolt és változatlan formában értékesített szolgáltatások bekerülési értékét kell elszámolni az értékesítéskor.

Személyi jellegű ráfordítások az alkalmazottaknak munkabéreként, a szövetkezet tagjainak munkadíjként elszámolt összeg, a természetes személy tulajdonos (tag) személyes közreműködése ellenértékéért kivett összeg, továbbá a személyi jellegű egyéb kifizetések, valamint a bérjárulékok.

Béreköltség minden olyan - az üzleti évhez kapcsolódó - kifizetés, amely a munkavállalókat, az alkalmazottakat, a tagokat megillető, az érvényes rendelkezések szerint bérként vagy munkadíjként elszámolandó járandóság, ideértve a természetes személy tulajdonos (tag) személyes közreműködése

ellenértékeként kivett összeget is, az alkalmazásban állók és a munkavégzésre irányuló további jogviszonyban állók részére az üzleti évre bérként számfejtett, elszámolt összeg (ideértve az üzleti év után elszámolt, jóváhagyott prémiumokat, jutalmakat, valamint a 13. és a további havi fizetést is), amely elemeiben megfelel a statisztikai elszámolások szerinti keresetnek, függetlenül attól, hogy az ilyen címen kifizetett összegek után kell-e személyi jövedelemadót fizetni vagy sem, illetve alapját képezi-e vagy sem a bérjárulékoknak.

A személyi jellegű egyéb kifizetések közé tartoznak a természetes személyek részére nem bérként és nem vállalkozási díjként kifizetett, elszámolt összegek, beleértve ezen összegek le nem vonható általános forgalmi adóját, továbbá az ezen összegek után a vállalkozó által fizetendő (fizetett) személyi jövedelemadó összegét is.

Bérjárulékok a szociális hozzájárulási adó, az egészségügyi hozzájárulás, a szakképzési hozzájárulás, továbbá minden olyan adók módjára fizetendő összeg, amelyet a személyi jellegű ráfordítások vagy a foglalkoztatottak száma alapján állapítanak meg, függetlenül azok elnevezésétől.

Értécsökkenési leírásként kell kimutatni:

- az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek az értécsökkenése összegét,
- az egy összegben a használatbavételkor elszámolt összeget.

A 200 ezer forint egyedi beszerzési, előállítási érték alatti vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, tárgyi eszközök bekerülési értéke - a vállalkozó döntésétől függően - a használatbavételkor értécsökkenési leírásként egy összegben elszámolható.

Egyéb ráfordítások az olyan, az értékesítés nettó árbevételéhez közvetlenül vagy közvetetten nem kapcsolódó kifizetések és más veszteség jellegű tételek, amelyek a rendszeres tevékenység (üzletmenet) során merülnek fel, és nem minősülnek pénzügyi műveletek ráfordításainak.

Az értékesítés közvetlen költségei között kell kimutatni az értékesített saját termelésű készletek és teljesített szolgáltatások közvetlen önköltségét, az eladott áruk beszerzési értékét, az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét.

Az értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége magában foglalja az értékesített saját termelésű készletek, a teljesített saját szolgáltatások közvetlen önköltségét.

Az értékesítés közvetett költségei között az értékesítés és forgalmazás költségét, az igazgatási költségeket és az egyéb általános költségeket kell szerepeltetni.

Az igazgatási költségek között kell kimutatni az igazgatás személyi és anyagjellegű, valamint egyéb költségeit.

Az egyéb általános költségek között kell kimutatni a működés egyéb közvetett költségeit.

A pénzügyi műveletek eredménye a pénzügyi műveletek bevételeinek és ráfordításainak különbözete.

A pénzügyi műveletek bevételei közé tartoznak: a kapott (járó) osztalék és részesedés, a részesedésekből származó bevételek, árfolyamnyereségek, a befektetett pénzügyi eszközökből (értékpapírokból, kölcsönökből) származó bevételek, árfolyamnyereségek, az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek, a pénzügyi műveletek egyéb bevételei.

A pénzügyi műveletek ráfordításai közé tartoznak: részesedésekből származó ráfordítások, árfolyamveszteségek, a befektetett pénzügyi eszközökből (értékpapírokból, kölcsönökből) származó ráfordítások, árfolyamveszteségek, a fizetett (fizetendő) kamatok és kamatjellegű ráfordítások, a

pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai, a részesedések, az értékpapírok, a kölcsönök, bankbetétek értékvesztése.

Kapott (járó) osztalék és részesedés a tulajdoni részesedést jelentő befektetés után kapott, az adózott eredmény felosztásáról szóló határozat alapján járó összeg (ideértve a kamatozó részvények után kapott, illetve járó kamatot, valamint a bizalmi vagyonkezelés során a vagyonrendelőnek kifizetett, illetve járó hozamot is), amennyiben az a mérlegfordulónapig ismertté vált.

Az adózás előtti eredmény az üzemi (üzleti) tevékenység eredménye és a pénzügyi műveletek eredményének együttes összege.

Adófizetési kötelezettségként kell kimutatni az üzleti év adózás előtti eredményét terhelő adó (ideértve különösen a társasági adót, az abba beszámítható külföldi adót, valamint az olyan külföldi adót, amelynek alapjául szolgáló jövedelem nemzetközi szerződés rendelkezése alapján mentes a társasági adó alól), az egyszerűsített vállalkozói adó, a kisvállalati adó megállapított (bevallott, kivetett) összegét.

Az adózott eredmény az adózás előtti eredmény és az adófizetési kötelezettség különbözetével egyezik meg.

11. Kiegészítő melléklet

A kiegészítő mellékletbe azokat a számszerű adatokat és szöveges magyarázatokat kell felvenni, amelyeket a számviteli törvény előír, továbbá mindazokat, amelyek a vállalkozó vagyoni, pénzügyi helyzetének, működése eredményének megbízható és valós bemutatásához a tulajdonosok, a befektetők, a hitelezők számára - a mérlegben, az eredménykimutatásban szereplőkön túlmenően - szükségesek.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a sajátos tevékenységgel kapcsolatos - más jogszabályban előírt - információkat is.

A kiegészítő mellékletben értékelni kell a vállalkozó valós vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetét, az eszközök és a források összetételét, a saját tőke és a kötelezettségek tételeinek alakulását, a likviditás és a fizetőképesség, valamint a jövedelmezőség alakulását.

A számviteli politika meghatározó elemeit és azok változását, a változás eredményre gyakorolt hatását a kiegészítő mellékletben külön be kell mutatni.

A kiegészítő mellékletben ismertetni kell a beszámoló összeállításánál alkalmazott szabályrendszert, annak főbb jellemzőit, az alkalmazott értékelési eljárásokat és az értékcsökkenés elszámolásának számviteli politikában meghatározott módszerét, elszámolásának gyakoriságát, az egyes mérlegtételeknél alkalmazott - az előző üzleti évtől eltérő - eljárásokból eredő, az eredményt befolyásoló eltérések indokolását, valamint a vagyoni, pénzügyi helyzetre, az eredményre gyakorolt hatásukat.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a számviteli politikában meghatározott kivételes nagyságú vagy előfordulású bevételek, költségek és ráfordítások összegét, azok jellegét.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az ellenőrzés során feltárt jelentős összegű hibák eredményre, az eszközök és a források állományára gyakorolt - a mérlegben, az eredménykimutatásban a megfelelő tételeknél összevontan szereplő - hatását, évenkénti megbontásban.

A kiegészítő mellékletnek éves beszámoló esetén tartalmaznia kell cash flow-kimutatást is.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslatot.

A kiegészítő mellékletben szereplő, a mérleghez és az eredménykimutatáshoz kapcsolódó adatokat, magyarázatokat abban a sorrendben kell bemutatni, ahogyan a tételek a mérlegben és az eredménykimutatásban szerepelnek.

A kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell továbbá:

- minden olyan gazdasági társaság nevét és székhelyét, amely a mellékletet készítő vállalkozónak leányvállalata, társult vállalkozása vagy amelyet más vállalkozóval közösen vezet, bemutatva külön-külön azok saját tőkéjét, jegyzett tőkéjét, tartalékait, a birtokolt részesedés arányát, a legutolsó üzleti év adózott eredményét;
- minden olyan gazdasági társaság nevét és székhelyét, amely a mellékletet készítő vállalkozónak egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozása;
- a korlátolt felelősségű társaság és a részvénytársaság kiegészítő mellékletének tartalmaznia kell a Polgári Törvénykönyv gazdasági társaságokra vonatkozó rendelkezései szerint a többségi befolyással, minősített többséget biztosító befolyással rendelkező tag (részvényes) nevét, székhelyét, szavazatainak arányát;
- az exportértékesítés árbevételét termékexport és szolgáltatásexport szerinti, az importbeszerzés értékét termékimport és szolgáltatásimport szerinti tagolásban, továbbá az Európai Unió, valamint más, az Európai Uniót kívüli országok szerinti, illetve ezen belül földrajzilag elhatárolt piacok szerinti bontásban;
- az értékesítés nettó árbevételét főbb tevékenységenkénti megbontásban, amennyiben az egyes tevékenységek, szolgáltatások jelentősen különböznek egymástól;
- exporttámogatás esetén a támogatott exportárbevételhez kapcsolódó közvetlen költségek (közvetlenül elszámolt költségek, az eladott áruk beszerzési értéke) összegét.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni továbbá:

- gazdasági társaságnál a vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak tevékenységükért az üzleti év után járó járandóság összegét, csoportonként összevontan;
- gazdasági társaságnál a vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak folyósított előlegek és kölcsönök összegét, a nevükben vállalt garanciákat, csoportonként összevontan, a kamat, a lényeges egyéb feltételek, a visszafizetett összegek és a visszafizetés feltételei egyidejű közlésével;
- a gazdasági társaság korábbi vezető tisztségviselőivel, igazgatósági, felügyelő bizottsági tagjaival szembeni nyugdíjfizetési kötelezettség teljes összegét, csoportonként összevontan;

- minden olyan, a vállalkozó képviselőjére jogosult személynek a nevét és lakóhelyét, aki az éves beszámolót köteles aláírni;
- azon kapcsolt felekkel lebonyolított ügyleteket, amelyek bemutatásáról e törvény külön nem rendelkezik, ha ezen ügyletek lényegesek és nem a szokásos piaci feltételek között valósultak meg;
- annak a vállalkozónak a nevét és székhelyét, amely összeállítja a vállalkozáscsoport azon legnagyobb egységének összevont (konszolidált) éves beszámolóját, amelybe a vállalkozót, mint leányvállalatot bevonták,
- annak a vállalkozónak a nevét és székhelyét, amely összeállítja a vállalkozáscsoport azon legkisebb egységének összevont (konszolidált) éves beszámolóját, amelybe a vállalkozót, mint leányvállalatot bevonták, és amely tagja a vállalkozáscsoportnak;
- azt a helyet, ahol az összevont (konszolidált) éves beszámolók megtekinthetők, feltéve, hogy azok nyilvánosak;
- a Tartósan adott kölcsön kapcsolt vállalkozásban, a Követelések kapcsolt vállalkozással szemben, a Hátrasorolt kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben, a Tartós kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben, a Rövid lejáratú kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben mérleg sorokból külön-külön mennyi az anya-, illetve a leányvállalattal (leányvállalatokkal) szembeni követelés, illetve kötelezettség;
- a mérlegben kimutatott kötelezettségekből azoknak a kötelezettségeknek a teljes összegét, amelyeknek a hátralévő futamideje több, mint öt év; azoknak a kötelezettségeknek a teljes összegét, amelyek zálogjoggal vagy hasonló jogokkal biztosítottak, feltüntetve a biztosítékok fajtáját és formáját;
- azoknak a pénzügyi kötelezettségeknek a teljes összegét, amelyek a pénzügyi helyzet értékelése szempontjából jelentőséggel bírnak, de amelyek a mérlegben nem jelennek meg, különös tekintettel a jövőbeni nyugdíjfizetési, végkielégítési kötelezettségek, valamint a kapcsolt vállalkozásokkal szembeni kötelezettségek összegére;
- azon mérlegén kívüli tételek és mérlegben nem szereplő megállapodások jellegét, üzleti célját és pénzügyi kihatásait, amelyek bemutatásáról e törvény külön nem rendelkezik, ha e tételekből és megállapodásokból származó kockázatok vagy előnyök lényegesek, és bemutatásuk szükséges a vállalkozó pénzügyi helyzetének megítéléséhez;
- a lekötött tartalékot jogcímek szerint megbontva;
- mérlegén kívüli tételként a függő és a biztos (jövőbeni) kötelezettségvállalások összegét fajtánkénti részletezésben. Ezekben belül külön kell bemutatni ügyletfajtánként (az ügylet tárgya szerint) a mérleg fordulónapjáig le nem zárt határidős, opciós ügyletek, valamint a swap ügyletek határidős részének lejáratú idejét, szerződés szerinti értékét (kötési árat, árfolyamát), az eredményre gyakorolt várható hatását (valós értékét, ha az megállapítható), a cash-flowra gyakorolt várható hatását, külön feltüntetve az üzleti év eredményében már figyelembe vett hatásukat, elszámolási ügylet (származékos ügylet) és leszállítási ügylet, fedezeti és nem fedezeti célú, tőzsdén, illetve tőzsdén kívül kötött ügylet részletezésben;
- a bekerülési értéken értékelt befektetett pénzügyi eszközök könyv szerinti értékének a valós értéket jelentősen meghaladó összege esetén azok könyv szerinti értékét és valós értékét, valamint annak indoklását, hogy miért nem számolták el az értékvesztést, ideértve a

bizonyítékot annak a feltételezésnek az igazolására, hogy legalább a könyv szerinti érték meg fog térülni;

- a tárgyévben lezárt határidős, opciós ügyletek, valamint swap ügyletek eredményét és cash-flowra gyakorolt hatását ügyletfajtánként, elszámolási ügylet (származékos ügylet) és leszállítási ügylet, fedezeti és nem fedezeti ügylet, tőzsdén, illetve tőzsdén kívül kötött ügylet részletezésben;
- a hátrasorolt eszközök értékét jogcímek szerinti részletezésben;
- a saját tőke elemeinek üzleti éven belüli változását, annak okait, különös tekintettel a jegyzett tőke változásaira. Ismertetni kell azt is, hogy a jegyzett tőkéből milyen értéket képvisel és hogyan változott az anyavállalat, a leányvállalat(ok), közös vezetésű vállalkozás(ok), társult vállalkozás(ok) által jegyzett összeg;
- a visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek megszerzésére vonatkozó adatokat. Ismertetni kell a saját részvények, saját üzletrészek megszerzésének indokát, a saját részvények, saját üzletrészek számát és névértékét, azoknak a jegyzett tőkéhez viszonyított arányát, a saját részvények, saját üzletrészek visszerthes megszerzése vagy elidegenítése esetén a kifizetett vagy kapott ellenérték összegét, továbbá az üzleti év során közvetlenül vagy közvetve a társaság rendelkezése alá került részvények, üzletrészek együttes számát és névértékét. A kiegészítő mellékletben külön be kell mutatni a visszaváltható részvények megszerzésével kapcsolatos - előzőekben részletezett - adatokat;
- a kapcsolt vállalkozásokkal szemben fennálló kötelezettségekre képzett céltartalék, illetve annak felhasználása összegét jogcímek szerinti részletezésben, különös tekintettel a kapcsolt vállalkozásokkal szemben fennálló garanciális kötelezettségekre képzett céltartalék összegére;
- az általános értékelési eljárásokkal számított piaci érték (jelenérték) esetén alkalmazott feltételeket (így különösen: a diszkonttényezőt, a várható osztaléknövekedési rátát, a belső megtérülési rátát, az effektív hozamot, az alternatív befektetés hozamát);
- a számított piaci érték meghatározásánál figyelembe vett tényezőket;
- a valós értékelés értékelési különbözetének nagyságát, tárgyévi változását, valamint azt, hogy az eredményben, illetve a saját tőkében mekkora összeg került elszámolásra;
- a pénzügyi instrumentumok csoportjait és valós értékét;
- a származékos ügyletek csoportjait, nagyságát (szerződés szerinti értéken), lejáratát idejét, valamint a cash-flow-ra és az eredményre gyakorolt várható hatását (valós értékét);
- a fedezeti ügyletek hatékonyságát, bemutatva azt, hogy a tárgyévi eredményben, illetve a saját tőkében mekkora veszteséget (illetve nyereséget) ellentételeztek, amelyek ezáltal nem jelentek meg a mérlegben és az eredménykimutatásban;
- a valós értékelés értékelési tartalékának tárgyévi változását;
- a bekerülési (beszerzési) értéken történő értékelésről a valós értéken történő értékelésre való áttérés, illetve a valós értéken történő értékelésről a bekerülési (beszerzési) értéken történő értékelésre való áttérés hatását a tárgyévi eredményre, valamint ehhez kapcsolódóan az áttérést megelőző üzleti évi beszámoló adatainak az áttérés szerinti átrendezését az összehasonlíthatóság érdekében;

- az immateriális javak, a tárgyi eszközök nyitó bruttó értékét, annak növekedését, csökkenését, záró bruttó értékét, külön az átsorolásokat, továbbá a halmozott értékcsökkenés nyitó értékét, tárgyévi növekedését, csökkenését, záró értékét, külön az átsorolásokat, a tárgyévi értékcsökkenési leírás összegét legalább a mérlegtételek szerinti bontásban;
- az elszámolt értékcsökkenési leírást a következő bontásban: terv szerinti leírás lineárisan, degresszíven, teljesítményarányosan, egyéb módszerrel, továbbá a terven felüli értékcsökkenés, a visszaírt terven felüli értékcsökkenés összege. A jelentősebb összegű terven felüli értékcsökkenés, illetve annak visszaírása elszámolásának indokait ismertetni kell;
- a befektetett pénzügyi eszközök, a készletek, a forgóeszközök között kimutatott értékpapírok értékelése kapcsán elszámolt értékvesztés nyitó értékét, tárgyévi növekedését, tárgyévi csökkenését, a visszaírt értékvesztés összegét, az értékvesztés záró értékét legalább mérlegtételek szerinti bontásban, illetve értékpapírtípusonként azok értékesítése, beváltása, törlesztése kapcsán az egymással szemben (nettó módon) elszámolt ráfordítások, illetve bevételek bruttó összegeit;
- a támogatási program keretében végleges jelleggel kapott, folyósított, illetve elszámolt összegeket támogatásonként, a kapott összeg, annak felhasználása (jogcímenként és évenként), a rendelkezésre álló összeg megbontásban;
- a kutatás és a kísérleti fejlesztés tárgyévi költségeit;
- a forgalmi költség eljárás szerinti eredménykimutatást készítő vállalkozónak a kiegészítő mellékletben be kell mutatnia az aktivált saját teljesítmények értékének részletezését, a költségek költségnemenkénti megbontását;
- jogcímenként részletezni kell az igénybe vett szolgáltatások költségeinek jelentős tételeit;
- az eredménykimutatás Értékesítés nettó árbevétele, Egyéb bevételek tételeiből - a felsorolt részletezésben -, továbbá az Egyéb bevételek és a Pénzügyi műveletek bevételei között kimutatott halasztott bevételekből a kapcsolt vállalkozásokkal, ezen belül az anya- és leányvállalattal elszámolt összegeket;
- a környezet védelmét közvetlenül szolgáló tárgyi eszközök részletezett adatait;
- a veszélyes hulladékok, környezetre káros anyagok nyitó és záró készletének mennyiségi és értékadatait, a veszélyes hulladékok, környezetre káros anyagok mennyiségének és értékének tárgyévi növekedését és csökkenését a vonatkozó jogszabály szerinti veszélyességi osztályok alapján;
- a környezetvédelmi kötelezettségek, a környezet védelmét szolgáló jövőbeni költségek fedezetére a tárgyévben, illetve az előző üzleti évben képzett céltartalék összegét, továbbá a tárgyévben, illetve az előző üzleti évben környezetvédelemmel kapcsolatosan elszámolt költségek összegét, valamint a kötelezettségek között ki nem mutatott környezetvédelmi, helyreállítási kötelezettségek várható összegét;
- a külföldi telephelyek főbb adatait telephelyenként külön-külön, így különösen azok megnevezését, címét, befogadó országát, a működéshez tartósan rendelkezésre bocsátott eszközök értékét, a külföldi gazdálkodásból származó követelések és kötelezettségek, a külföldi gazdálkodásból származó adózott eredmény és a külföldön befizetett főbb adók összegét.

A kiegészítő mellékletben meg kell adni:

- a tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók átlagos statisztikai létszámát, bérköltségét, személyi jellegű egyéb kifizetéseit és bérjárulékait, mindegyiket állománycsoportonként megbontva;
- részvénytársaságnál a kibocsátott részvények számát és névértékét részvény-típusonként (fajtánként) csoportosítva (ezen belül külön feltüntetve a tárgyévben kibocsátottakat), a kibocsátott átváltoztatható és átváltozó kötvények számát és névértékét, továbbá az opciós utalvány, opció, illetve hasonló értékpapír vagy jog meglétét, jelezve azok számát és a hozzájuk kapcsolódó jogokat;
- azokat az összegeket, amelyek az értékelés következtében a társasági adó megállapításánál módosító tételt jelentenek; ha a tétel átmeneti jellegű, a jövőbeni hatást is be kell mutatni;
- azon egyéb bevételek és egyéb ráfordítások, illetve pénzügyi műveletek bevételei és ráfordításai tételeinek társasági adóra gyakorolt számszerűsített hatását, amelyek jelentős összegűek;
- összeghatártól függetlenül azokat a tételeket, amelyek tőkeműveletekhez, illetve átalakuláshoz, egyesüléshez, szétváláshoz kapcsolódnak.

12. Üzleti jelentés

Az üzleti jelentés célja, hogy az éves beszámoló adatainak értékelésével úgy mutassa be a vállalkozó vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetét, az üzletmenetet, a vállalkozó tevékenysége során felmerülő főbb kockázatokkal és bizonytalanságokkal együtt, hogy ezekről - a múltbeli tény- és a várható jövőbeni adatok alapján - a tényleges körülményeknek megfelelő, megbízható és valós képet adjon.

Az üzleti jelentésnek a vállalkozó üzletmenetének fejlődéséről, teljesítményéről, illetve helyzetéről átfogó, a vállalkozó méretével és összetettségével összhangban álló elemzést kell tartalmaznia.

Az üzleti jelentésben ki kell térni:

- a mérleg fordulónapja után bekövetkezett lényeges eseményekre, különösen jelentős folyamatokra;
- a várható fejlődésre (a gazdasági környezet ismert és várható fejlődése, a belső döntések várható hatása függvényében);
- a kutatás és a kísérleti fejlesztés területére;
- a telephelyek, fióktelepek bemutatására;
- a vállalkozó által folytatott foglalkoztatáspolitikára.

Az üzleti jelentésben be kell mutatni:

- a környezetvédelemnek a vállalkozó pénzügyi helyzetét meghatározó, befolyásoló szerepét, a vállalkozó környezetvédelemmel kapcsolatos felelősségét;
- a környezetvédelem területén történt és várható fejlesztéseket, az ezzel összefüggő támogatásokat;

- a környezetvédelem eszközei tekintetében a vállalkozó által alkalmazott politikát;
- a környezetvédelmi intézkedéseket, azok végrehajtásának alakulását;
- a pénzügyi instrumentumok hasznosítását (befektetési vagy forgatási célú minősítését, a valós értéken történő értékelés esetén az értékelés szempontjából történő besorolását, a származékos ügyletek fedezeti vagy nem fedezeti jellegét), ha az jelentős hatással van a vagyoni helyzetre;
- a kockázatkezelési politikát és a fedezeti ügylet politikát;
- az ár-, hitel-, kamat-, likviditás- és cash-flow kockázatot (számszerűsítve is).

Annak a vállalkozónak, amelynek kibocsátott értékpapírai tőzsdei kereskedelme engedélyezett az Európai Unió valamely tagállamának elismert (szabályozott) piacán (tőzsdéjén), az üzleti jelentésben részletesen be kell mutatnia:

- a jegyzett tőke összetételét, ideértve azokat a kibocsátott részesedéseket is, amelyek tőzsdei kereskedelme nem engedélyezett az Európai Unió valamely tagállamának elismert (szabályozott) piacán (tőzsdéjén), részvénytársaságnál részvényfajták szerinti bontásban, jelezve e fajtáknak a jegyzett tőkén belüli arányát, valamint az azokhoz kapcsolódó jogokat és kötelezettségeket,
- a jegyzett tőkét megtestesítő kibocsátott részesedések átruházásának bármilyen korlátozását (ideértve a részesedésszerzéshez kapcsolódó korlátozásokat, vagy a társaság, illetve a kibocsátott részesedések más birtokosai beleegyezésének szükségességét is),
- azon befektetőket, amelyek jelentős közvetlen vagy közvetett részesedéssel rendelkeznek a vállalkozó saját tőkéjében (ideértve a piramisszerkezeteken alapuló és a keresztrészesedéseket is), akkor is, ha a befektetők a részesedéssel részvényeket megtestesítő igazolások útján rendelkeznek,
- a különleges irányítási jogokat megtestesítő kibocsátott részesedések birtokosait és e jogokat,
- bármely munkavállalói részvényesi rendszer által előírt irányítási mechanizmust, amelyben az irányítási jogokat nem közvetlenül a munkavállalók gyakorolják,
- a szavazati jogok bármely korlátozását (különösen a meghatározott részesedéshez vagy szavazatszámhoz kapcsolódó szavazati jog korlátozást, szavazati jogok gyakorlására vonatkozó határidőket, valamint azon rendszereket, amelyek által a részesedésekhez fűződő pénzügyi előnyök - a vállalkozó együttműködésével - elkülönülnek a kibocsátott részesedések birtoklásától),
- a tulajdonosok közötti bármely megállapodást, amelyről a vállalkozónak tudomása van, és amely a kibocsátott részesedések, illetve a szavazati jogok átruházásának korlátozását eredményezheti,
- a vezető tisztségviselők kinevezésére és elmozdítására, valamint az alapszabály módosítására vonatkozó szabályokat,
- a vezető tisztségviselők hatáskörét, különösen a részvénykibocsátásra és -visszavásárlásra vonatkozó jogkörüket.

- a vállalkozó részvételével kötött bármely lényeges megállapodást, amely egy nyilvános vételi ajánlatot követően a vállalkozó irányításában bekövetkezett változás miatt lép hatályba, módosul vagy szűnik meg, valamint ezen események hatásait, kivéve, ha ezen információk nyilvánosságra hozatala súlyosan sértené a vállalkozó méltányos üzleti érdekeit, feltéve, hogy más jogszabály alapján sem kell nyilvánosságra hoznia azokat,
- bármely, a vállalkozó és vezető tisztségviselője, illetve munkavállalója között létrejött megállapodást, amely kártalanítást ír elő arra az esetre, ha a vezető tisztségviselő lemond, vagy a munkavállaló felmond, ha a vezető tisztségviselő vagy a munkavállaló jogviszonyát jogellenesen megszüntetik, vagy a jogviszony nyilvános vételi ajánlat miatt szűnik meg.

Az a vállalkozó, amelynek átruházható értékpapírjait az Európai Gazdasági Térség valamely államának szabályozott piacán kereskedésre befogadták, üzleti jelentésében vállalatirányítási nyilatkozatot tesz közzé.

A vállalatirányítási nyilatkozatnak legalább az alábbiakat kell tartalmaznia:

- hivatkozás a vállalkozó által - jogszabály rendelkezése alapján - kötelezően alkalmazandó és/vagy önkéntesen alkalmazott vállalatirányítási szabályokra, annak megjelölésével, hogy ezen szabályok milyen módon hozzáférhetők a nyilvánosság számára,
- hivatkozás a jogszabályi követelményeken túlmenően alkalmazott vállalatirányítási gyakorlattal összefüggő információkra,
- annak bemutatása, hogy a vállalkozó - a jogszabályokkal összhangban - az a) pont szerinti szabályok mely részeitől, milyen mértékben és milyen okból tért el,
- annak indoklása, ha a vállalkozó az a) pont szerinti szabályok valamely rendelkezését nem alkalmazta,
- a vállalkozó belső ellenőrzési és kockázatkezelési rendszere(i) főbb jellemzőinek bemutatása a beszámoló elkészítés összefüggésében,
- a legfőbb irányító (vezető) szerv, az ügyvezető szerv és a felügyelő testület, valamint ezek bizottságainak összetétele és működése.

Az üzleti jelentést magyarul kell elkészíteni és azt a hely és a kelet feltüntetésével a vállalkozó képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

A vállalkozónak hozzáférhetővé kell tennie a vállalatirányítási gyakorlatának leírását a nyilvánosság számára. E gyakorlat - a vállalkozó döntése szerint - bemutatható az üzleti jelentésben, de más módon is hozzáférhetővé tehető a nyilvánosság számára.

13. Egyszerűsített éves beszámoló

Az egyszerűsített éves beszámoló mérlegből, eredménykimutatásból és kiegészítő mellékletből áll. Üzleti jelentést - az egyszerűsített éves beszámolóhoz kapcsolódóan - nem kell készíteni.

Az egyszerűsített éves beszámoló mérlege a melléklet "A", illetve "B" változata közül a vállalkozó által választott mérleg nagybetűvel és római számmal jelölt tételeit tartalmazza.

Az egyszerűsített éves beszámoló eredménykimutatása a mellékletek közül a vállalkozó által választott eredménykimutatás nagybetűvel és római számmal jelölt tételeit tartalmazza.

Az egyszerűsített éves beszámoló kiegészítő mellékletének csak a Számviteli Törvényben meghatározott csökkentett mennyiségű adatot kell tartalmaznia, de a tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók átlagos statisztikai létszámát kell bemutatni.

Ha az egyszerűsített éves beszámolót készítő vállalkozó a 2000. évi C. törvény 9. § (2) bekezdése szerinti három mutatóérték közül bármelyik kettőnek a határértékét túllépi két egymást követő üzleti évben, akkor a második üzleti évet követő évtől éves beszámolót köteles készíteni.

Ha az éves beszámolót készítő vállalkozónál a 2000. évi C. törvény 9. § (2) bekezdése szerinti három mutatóérték közül bármelyik kettő a határérték alá kerül két egymást követő üzleti évben, akkor a második üzleti évet követő évtől a vállalkozó egyszerűsített éves beszámolót készíthet.

A 2000. évi C. törvény 9. § (2) bekezdése szerinti három mutatóérték:

- a mérlegfőösszeg 1200 millió forint,
- az éves nettó árbevétel 2400 millió forint,
- az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma 50 fő.

14. Egyszerűsített beszámoló

Az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó az üzleti évről december 31-i fordulónappal egyszerűsített beszámolót köteles készíteni.

Az egyszerűsített beszámoló egyszerűsített mérlegből és eredménylevezetésből áll. Az egyszerűsített mérleg és az eredménylevezetés tételei továbbtagolhatók.

Az egyszerűsített mérleget és az eredménylevezetést a tételek e törvény szerinti sorrendjében, bizonylatokkal alátámasztott, szabályszerűen vezetett egyszeres könyvvitel (a pénzforgalmi könyvvitel, illetve az eszközökről és a forrásokról vezetett részletező nyilvántartások, a leltárak) adatai alapján, világos és áttekinthető formában kell összeállítani.

Az egyszerűsített mérleget és az eredménylevezetést magyar nyelven kell elkészíteni, az adatokat ezer forintban kell megadni.

Az egyszerűsített mérleget és az eredménylevezetést a hely és a kelet feltüntetésével a gazdálkodó képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

Az egyszerűsített mérlegben, az eredménylevezetésben - minden tételnél - fel kell tüntetni az előző üzleti év megfelelő adatát.

Az egymást követő üzleti évek egyszerűsített mérlegeiben, eredménylevezetéseiben az összehasonlíthatóságot a szerkezeti felépítés, a tagolás és a tartalom, a mérlegtételek értékelési elveinek és eljárásainak állandóságával kell biztosítani.

Az egyszerűsített mérleg a gazdálkodó december 31-én meglévő, a leltárba értékkel felvett valamennyi eszközt és azok forrásait; az eredménylevezetés az üzleti évben folytatott tevékenység valamennyi végleges (vissza nem fizetendő) bevételét és végleges (vissza nem követelhető) kiadását, valamint az eszközök, a kötelezettségek mérlegfordulónapi értékeléséből származó értékmódosításokat bruttó módon tartalmazza, függetlenül attól, hogy az ügyletek teljesítésekor tényleges pénzkidásra vagy pénzbevételre sor került-e vagy sem.

Az egyszerűsített mérlegben a pénzmozgáshoz nem kapcsolódó, a jövőben kiegyenlítésre kerülő követelések és kötelezettségek, valamint a pénzkidásból származó követelések és a pénzbevételből származó kötelezettségek mérlegfordulónapi állományát elkülönítetten kell szerepeltetni.

Pénzkidásból származó követelésként kell az egyszerűsített mérlegbe felvenni a gazdálkodó által nyújtott kölcsön, a nem beszerzési céllal adott előleg és az adótúlfizetés más adónemben fennálló kötelezettség teljesítésére be nem tudott összegét.

A saját tőke jegyzett tőkéből, tőketartalékból, eredménytartalékból, lekötött tartalékból és egyszerűsített adózott eredményből áll. A saját tőkének nem része a pénzügyileg később realizálódó tartalék.

Jegyzett tőkeként a tulajdonosok, a tagok által ilyen címen ténylegesen rendelkezésre bocsátott pénzeszközök és a nem pénzbeli hozzájárulásként ténylegesen átadott eszközök létesítő okirat, annak módosítása, illetve a legfőbb szerv erről szóló határozata szerint elfogadott együttes értékét kell kimutatni, cégbírósági bejegyzés esetén a cégjegyzékbe való bejegyzés időpontjával.

Az eredménytartalék az egyszerűsített adózott eszközértéknek a céltartalékokkal, a kötelezettségekkel, valamint a jegyzett tőkével, a tőketartalékkal, a lekötött tartalékkal, az egyszerűsített adózott eredménnyel és a tartalékkal csökkentett összegeként állapítható meg.

Az egyszerűsített beszámoló adózott eredménye az üzleti év adóköteles pénzügyi eredménye és az ezen időszakban bekövetkezett egyéb, tényleges pénzbevételt vagy pénzkidást nem jelentő végleges vagyonszállítás együttes összegéből, az értékcorrekciók (értékcsökkenési leírás, értékvesztés, készletváltás), és az adókötelezettség levonását követően a gazdálkodónál maradó összeg, illetve saját tőke csökkenés, egyezően az eredménylevezetésbe beállított összeggel.

Az egyszerűsített mérlegben kimutatott tartalék azt az adózás előtti jövőbeni vagyonszállítást mutatja, amelyet az egyszerűsített mérlegbe beállított, a jövőbeni pénzügyi rendezéskor adóköteles bevételt vagy költséget, ráfordítást eredményező eszközök és források különbözete jelent.

Az egyszerűsített mérleg tételeit leltárral kell alátámasztani.

Az **eredménylevezetés** az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó egyszerűsített adózott eredményének, valamint pénzügyi eredménye tárgyévi változásának levezetését tartalmazza, az eredmény keletkezésére, módosítására ható főbb tényezőknek, összetevőknek a bemutatásával.

Az eredménylevezetésben a bevételeket, a költségeket, ráfordításokat meg kell bontani aszerint, hogy azokat a tényleges pénzügyi teljesítés alapján vagy pénzmozgás nélküli ügylet kapcsán számolták el.

Az **osztalék** a gazdálkodó tagjai részére az adózott eredmény felosztásáról szóló döntés alapján ki fizetni elrendelt, az előző üzleti évi adózott eredménnyel kiegészített szabad eredménytartalék csökkenéseként elszámolt összeg. Az év közben fizetett osztalékölöveget a pénzkiadásból származó követelések között kell az egyszerűsített mérlegben szerepeltetni.

Az előző üzleti évi adózott eredménnyel kiegészített szabad eredménytartalék akkor fizethető ki osztalékként (részesedésként), ha a lekötött tartalékkal csökkentett saját tőke összege az osztalék (a részesedés) kifizetése után sem csökken a jegyzett tőke összege alá.

15. IFRS-ek szerinti éves beszámoló

IFRS - International Financial Reporting Standards, azaz Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok.

A Számviteli Törvény meghatározása szerint az IFRS-ek a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletben foglalt eljárás alapján az Európai Unió Hivatalos Lapjában rendeleti formában kihirdetett nemzetközi számviteli standardok.

Éves beszámolóját az IFRS-ek szerint állíthatja össze az a vállalkozó:

- amelynek értékpapírjait az Európai Gazdasági Térség bármely államának szabályozott piacán forgalmazzák;
- amelynek közvetlen vagy közvetett anyavállalata az összevont (konszolidált) éves beszámolóját az IFRS-ek szerint készíti el;
- amely a koncesszióról szóló 1991. évi XVI. törvény alapján koncesszióköteles tevékenység végzésére, illetve koncessziós szerződés megkötésére jogosult, vagy amely koncessziós társaságnak minősül.

IFRS-ek szerinti beszámolót nem alkalmazhat:

- a pénzügyi közvetítőrendszer felügyeletével kapcsolatos feladatkörében eljáró Magyar Nemzeti Bank felügyelete alá tartozó vállalkozó;
- az állami vagy önkormányzati vagyonkezelést végző vállalkozó;
- a nonprofit gazdasági társaság.

A Kormány 1387/2015. (VI. 12.) Korm. határozata szerint 2017. január 1-jétől választható a biztosítók számára, a szolvencia II. szabályozás alá nem tartozó biztosító egyesületek kivételével, az MNB felügyelete alá tartozó intézmények számára a pénztárak kivételével, a könyvvizsgálati kötelezettség alá eső társaságok számára.

IFRS-ek szerinti beszámoló 2017. január 1-től kötelező

- azon vállalkozások számára, amelyek értékpapírjait az EGT bármely tagállamának szabályozott piacán forgalmazzák,
- a hitelintézetek és a hitelintézetekkel egyenértékű prudenciális szabályozásnak megfelelő pénzügyi vállalkozások számára, a szövetkezeti hitelintézetek és a szövetkezeti hitelintézetek integrációjában részt vevő egyéb hitelintézetek, valamint egyes kisebb méretű hitelintézetek kivételével.

A Kormány 1387/2015. (VI. 12.) Korm. határozata a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok egységes beszámolási célokra történő hazai alkalmazásáról

IFRS-ek szerinti beszámoló 2018. január 1-től kötelező

a szövetkezeti hitelintézetek és a szövetkezeti hitelintézetek integrációjában részt vevő egyéb hitelintézetek, valamint az egyes kisebb méretű hitelintézetek számára.

A Kormány 1387/2015. (VI. 12.) Korm. határozata a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok egységes beszámolási célokra történő hazai alkalmazásáról

IFRS-ek szerinti beszámolót készítő gazdálkodó köteles gondoskodni arról, hogy a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányítását, vezetését, az éves beszámoló, az összevont (konszolidált) éves beszámoló elkészítését olyan személy végezze, aki

- IFRS regisztrálási szakterületen szerepel a könyvviteli szolgáltatást végzők nyilvántartásában, vagy
- IFRS minősítéssel rendelkező kamarai tag könyvvizsgáló.

Az IFRS-ek szerinti éves beszámolóra történő áttérés szabályai:

- Az éves beszámoló IFRS-ek szerinti összeállítására történő áttérés feltétele, hogy a gazdálkodó rendelkezzen az áttérésre való felkészültségét igazoló könyvvizsgálói jelentéssel.
- Könyvvizsgálói jelentést IFRS minősítéssel rendelkező kamarai tag könyvvizsgáló, könyvvizsgáló cég bocsáthat ki.
- Az IFRS-ek szerinti éves beszámolóra történő áttérés napja az első IFRS-ek szerint készült éves beszámoló üzleti évének első napja.
- Az IFRS-ekre történő áttérést a gazdálkodó legkésőbb az áttérés napja előtt 90 nappal bejelenti az állami adóhatóság, valamint a Központi Statisztikai Hivatal részére. A bejelentéshez csatolni kell a könyvvizsgálói jelentést.
- A pénzügyi közvetítőrendszer felügyeletével kapcsolatos feladatkörében eljáró Magyar Nemzeti Bank felügyelete alá tartozó gazdálkodó az IFRS-ek szerinti éves beszámolóra történő áttérést legkésőbb az áttérés napja előtt 90 nappal bejelenti a Magyar Nemzeti Bank részére.

A vállalkozó az IFRS-ekben nem szabályozott kérdések tekintetében - az IFRS-ekkel összhangban - a Számviteli Törvény előírásait köteles alkalmazni.

16. Konzolidált éves beszámoló

Anyvállalat az a vállalkozó, amely egy másik vállalkozónál (a továbbiakban: leányvállalat) közvetlenül vagy leányvállalatán keresztül közvetetten meghatározó befolyást képes gyakorolni, mert az alábbi feltételek közül legalább egyvel rendelkezik:

- a tulajdonosok (a részvényesek) szavazatának többségével (50 százalékot meghaladóval) tulajdoni hányada alapján egyedül rendelkezik, vagy
- más tulajdonosokkal (részvényesekkel) kötött megállapodás alapján a szavazatok többségét egyedül birtokolja, vagy
- a társaság tulajdonosaként (részvényeseként) jogosult arra, hogy a vezető tisztségviselők vagy a felügyelő bizottság tagjai többségét megválassza vagy visszahívja, vagy
- a tulajdonosokkal (a részvényesekkel) kötött szerződés (vagy a létesítő okirat rendelkezése) alapján - függetlenül a tulajdoni hányadtól, a szavazati aránytól, a megválasztási és visszahívási jogtól - döntő irányítást, ellenőrzést gyakorol.

Leányvállalat az a gazdasági társaság, amelyre az anyavállalat meghatározó befolyást képes gyakorolni.

Az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítési kötelezettség megítélése során az anyavállalatnál kell figyelembe venni azokat a jogosultságokat (jogokat) is, amelyeket ugyan közvetlenül nem az anyavállalat vagy a leányvállalat gyakorol, de azt harmadik személyek - saját nevükben - az anyavállalat vagy egy leányvállalata javára gyakorolják.

Az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítési kötelezettség megítélése során figyelmen kívül kell hagyni azokat a jogosultságokat (jogokat), amelyeket

- szerződés alapján átruházott jogkörben mások helyett gyakorolnak;
- biztosítékként átvettek, és a jogokat harmadik személy utasításai szerint gyakorolják;
- mint kezességvállalónak birtokba adtak és a jogokat a kezes érdekében gyakorolják.

A **leányvállalati viszony** létrejöttét az anyavállalat állapítja meg és egyidejűleg köteles ezt a minősítést a leányvállalattal közölni.

Az anyavállalatnak nem kell az üzleti évről összevont (konszolidált) éves beszámolót készítenie, ha az üzleti évet megelőző két - egymást követő - üzleti évben a mérleg fordulónapján a következő három mutatóérték közül bármelyik kettő nem haladja meg az alábbi határértéket:

- a mérlegfőösszeg 6.000 millió forintot,
- az éves nettó árbevétel 12.000 millió forintot,
- az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma a 250 főt.

A mutatóértékek meghatározásánál az anyavállalat és leányvállalatainak, valamint közös vezetésű vállalkozásainak a konszolidálás előtt összesített adatait kell figyelembe venni.

Ha az összevont (konszolidált) éves beszámoló készítésére kötelezett anyavállalat éves beszámolóját az IFRS-ek szerint készíti el, akkor az összevont (konszolidált) éves beszámolóját is az IFRS-ek szerint kell összeállítania.

Az összevont (konszolidált) éves beszámoló formája, tartalma

Az összevont (konszolidált) éves beszámoló az összevont (konszolidált) mérlegből, az összevont (konszolidált) eredménykimutatásból, az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletből áll.

Az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlege és eredménykimutatása a 2000. évi C. törvény 6. számú melléklete szerint tér el az éves beszámoló mérlegétől és eredménykimutatásától.

Az összevont (konszolidált) éves beszámolót világos és áttekinthető formában úgy kell elkészíteni, hogy az a számviteli alapelvek figyelembevételével a konszolidálásba bevont vállalatok együttes vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről megbízható és valós képet adjon.

Ha az összevont (konszolidált) mérlegben és eredménykimutatásban szereplő adatok nem elegendők a megbízható és valós összkép bemutatásához, vagy ha azt különleges körülmények külön is indokolják, akkor az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletnek kell tartalmaznia mindazon adatokat, amelyek a konszolidálásba bevont vállalkozások együttes vagyoni, pénzügyi helyzetének, működésük eredményének megbízható és valós bemutatásához szükségesek.

Az összevont (konszolidált) **kiegészítő mellékletnek** az előzőekben előírtakon túl a következőket kell tartalmaznia:

- az összevont (konszolidált) mérleg és az összevont (konszolidált) eredménykimutatás összeállításánál alkalmazott mérlegértékelési eljárásokat;
- a forintra, a devizára történő átszámítás során alkalmazott módszert, ha a konszolidálásba bevont vállalkozások az anyavállalattól eltérően más pénznemben készítették beszámolójukat;
- ha az előző üzleti évhez képest megváltoztak az értékelési, a konszolidálási módszerek, ezen változások indokolását, valamint ezen változások hatását a konszolidálásba bevont vállalkozások vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetére.

Az összevont (konszolidált) **üzleti jelentésnek** a konszolidálásba bevont vállalkozások együttesének helyzetét és üzletmenetét, a vállalkozások tevékenysége során felmerülő főbb kockázatokkal és bizonytalanságokkal együtt úgy kell tartalmaznia, hogy az a tényleges viszonyokról megbízható és valós képet adjon. Az összevont (konszolidált) üzleti jelentést magyar nyelven kell elkészíteni és azt a hely és a kelet feltüntetésével az anyavállalat képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

Az összevont (konszolidált) éves beszámoló részét képező összevont (konszolidált) mérleget, összevont (konszolidált) eredménykimutatást és az összevont (konszolidált) kiegészítő mellékletet a hely és a kelet feltüntetésével az anyavállalat képviselőjére jogosult személy köteles aláírni.

17. Nyilvánosságra hozatal és közzététel

A kettős könyvvitelt vezető, cégjegyzékbe bejegyzett vállalkozó köteles a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott éves beszámolót, egyszerűsített éves beszámolót, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt, valamint az adózott eredmény felhasználására vonatkozó határozatot az adott üzleti év mérlegfordulónapjától számított 150 napon belül letétbe helyezni ugyanolyan formában és tartalommal (szövegezésben), mint amelynek alapján a könyvvizsgáló az éves beszámolót vagy az egyszerűsített éves beszámolót felülvizsgálta.

Az anyavállalat a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott összevont (konszolidált) éves beszámolót a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlegfordulónapjától számított 180 napon belül köteles letétbe helyezni ugyanolyan formában és tartalommal (szövegezésben), mint amelynek alapján a könyvvizsgáló az összevont (konszolidált) éves beszámolót felülvizsgálta.

A letétbe helyezett éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, egyszerűsített beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló adatai, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt nyilvánosak, azokról bárki tájékoztatást kaphat, és másolatot készíthet.

Minden kettős könyvvitelt vezető vállalkozó (ideértve a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepét is) köteles az éves beszámolót, illetve az egyszerűsített éves beszámolót, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt közzétenni.

A vállalkozó köteles biztosítani, hogy munkavállalói, alkalmazottai, tagjai az éves beszámolót, az egyszerűsített éves beszámolót, az összevont (konszolidált) éves beszámolót, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést a vállalkozó (az anyavállalat) székhelyén megtekinthessék és azokról teljes vagy részleges másolatot készíthessenek.

Ha a vállalkozó közzétett éves beszámolóját, illetve egyszerűsített éves beszámolóját könyvvizsgáló nem ellenőrizte, vagy kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgáló a záradék megadását elutasította, akkor a vállalkozó az általa elkészített éves beszámoló, illetve egyszerűsített éves beszámoló mérlegén, eredménykimutatásán, kiegészítő mellékletén (ezek minden egyes példányán) köteles feltüntetni a következő szöveget: "A közzétett adatok könyvvizsgálattal nincsenek alátámasztva."

Az anyavállalat köteles az összevont (konszolidált) éves beszámolót a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt közzétenni.

18. Könyvvezetés, bizonylatolás

Kettős könyvvitel

A kettős könyvvitelt vezető gazdálkodó a kezelésében, a használatában, illetve a tulajdonában lévő eszközökről és azok forrásairól, továbbá a gazdasági műveletekről olyan könyvviteli nyilvántartást köteles vezetni, amely az eszközökben (aktívákban) és a forrásokban (passzívákban) bekövetkezett változásokat a valóságnak megfelelően, folyamatosan, zárt rendszerben, áttekinthetően mutatja.

Az egységes számlakeret

Az egységes számlakeret célja, hogy a gazdálkodó eszközeinek és forrásainak, a gazdasági műveletek eredményre gyakorolt hatásának egységes rendszerbe foglalásával segítséget adjon a gazdálkodó számvitelének megszervezéséhez, biztosítsa az e törvény szerinti, illetve e törvény felhatalmazása alapján kiadott kormányrendelet szerinti beszámoló elkészítéséhez szükséges alapinformációkat.

Az 1-4. számlaosztály tartalmazza a mérlegszámlákat, ezen belül az 1-3. számlaosztály az eszközszámlákat, a 4. számlaosztály pedig a forrásszámlákat. E számlaosztályok számlái biztosítják a mérleg elkészítéséhez szükséges adatokat.

- Az 1. számlaosztály az immateriális javak, a tárgyi eszközök (ideértve a rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett beruházásokat is), valamint a befektetett pénzügyi eszközök nyilvántartására szolgáló számlákat foglalja magában.
- A 2. számlaosztály a vásárolt és a saját előállítású készleteket foglalja magában.
- A 3. számlaosztály tartalmazza a készletek kivételével a forgóeszközök (a pénzeszközök, az értékpapírok, a vevőkkel, az adósokkal, a munkavállalókkal és a tagokkal, az állami költségvetéssel és az egyéb szervezetekkel szembeni követelések), továbbá az aktív időbeli elhatárolások számláit.

- A 4. számlaosztályban kell kimutatni az eszközök forrásait. Idetartoznak a saját tőke, a céltartalékok, a hosszú és rövid lejáratú kötelezettségek, valamint a passzív időbeli elhatárolások számlái.

Az **eredménykimutatás** elkészítéséhez, az adózott eredmény megállapításához szükséges adatokat az 5. és a 8-9. számlaosztály számlái tartalmazzák.

- Az 5. számlaosztály a költségeket költségnemek szerint csoportosítva tartalmazza. Az 5. számlaosztályon belül a költségnemek: anyagköltség, igénybe vett szolgáltatások költségei, egyéb szolgáltatások költségei, bérköltség, személyi jellegű egyéb kifizetések, bérjárulékok, értékcsökkenési leírás. A számlaosztályon belül - az eredménykimutatást összköltség eljárással készítő vállalkozónak - elkülönítetten kell kimutatni az - egyébként költségnemnek, költségmegtérülésnek nem minősülő - aktivált saját teljesítmények tárgyevi értékének változását, mint a vele azonos nagyságú közvetlen költségek fedezetét, és az értékesítésre nem került teljesítmények közvetlen önköltséggel azonos értékét.
- A 8. számlaosztály
 - a) az összköltség eljárással készülő eredménykimutatáshoz tartalmazza az anyagjellegű ráfordításokat - ezen belül az anyagköltséget, az igénybe vett szolgáltatások értékét, az egyéb szolgáltatások értékét, az eladott áruk beszerzési értékét, az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét - , a személyi jellegű ráfordításokat (ezen belül a bérköltséget, a személyi jellegű egyéb kifizetéseket, a bérjárulékokat) és az értékcsökkenési leírást, valamint az egyéb ráfordításokat, a pénzügyi műveletek ráfordításait, az eredményt terhelő adót;
 - b) a forgalmi költség eljárással készülő eredménykimutatáshoz tartalmazza az értékesítés elszámolt közvetlen önköltségét, az eladott áruk beszerzési értékét, az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét, az értékesítés közvetett költségeit (ezen belül az értékesítési, forgalmazási, az igazgatási, az egyéb általános költségeket), valamint az egyéb ráfordításokat, a pénzügyi műveletek ráfordításait, az eredményt terhelő adót.
- A 9. számlaosztályban kell kimutatni az értékesítés árbevételét, az egyéb bevételeket, a pénzügyi műveletek bevételeit.

A **6-7. számlaosztály** - a gazdálkodó döntésének megfelelően - használható a vezetői információk biztosítására. E számlaosztályok szabad használata lehetővé teszi a vállalkozáson belüli egységek elszámoltatását, a költséggazdálkodás, az önköltségszámítás sajátos rendszerének kialakítását.

A **0. számlaosztály** azokat a nyilvántartási számlákat tartalmazza, amelyeken kimutatott tételek az adott üzleti év adózott eredményét, a mérlegfordulónapi saját tőke összegét közvetlenül nem befolyásolják. A 0. számlaosztályban a mérlegen kívüli tételeket is ki kell mutatni. Ilyenek a függő kötelezettségek, a biztos (jövőbeni) kötelezettségek, külön kiemelve a határidős, az opciós ügyletek és swap ügyletek határidős részének szerződés szerinti értékét mindaddig, amíg a kötelezettség, az ügylet teljesítése (lezárása) meg nem történt, szerződés szerint le nem járt, továbbá a határidős, az opciós ügyletek és swap ügyletek határidős ügyletrésze miatt fennálló követelések.

19. Számlarend

A kettős könyvvitelt vezető gazdálkodó az egységes számlakeret előírásainak figyelembevételével olyan számlarendet köteles készíteni, amely szerinti könyvvizetés az e törvényben előírt beszámoló készítését maradéktalanul biztosítja.

A számlarendnek a következőket kell tartalmaznia:

- a) minden alkalmazásra kijelölt számla számjelét és megnevezését,
- b) a számla tartalmát, ha az a számla megnevezéséből egyértelműen nem következik, továbbá a számla értéke növekedésének, csökkenésének jogcímeit, a számlát érintő gazdasági eseményeket, azok más számlákkal való kapcsolatát,
- c) a főkönyvi számla és az analitikus nyilvántartás kapcsolatát,
- d) a számlarendben foglaltakat alátámasztó bizonylati rendet

A számlatükör jelen számlarend melléklete, mivel további számlák, alszámlák és részletező számlák nyitására bármikor sor kerülhet. Azok tartalmára, növekedésének, csökkenésének jogcímeire, más számlákkal és az analitikus nyilvántartással való kapcsolatára a számlánál illetve a számlacsoportnál leírtak vonatkoznak.

Az analitikus nyilvántartásoknak szoros kapcsolatban kell lenniük a főkönyvi könyveléssel, és a kettő között az értékek szám szerű egyeztetésének lehetőségét biztosítani kell.

Minden ki nem emelt főkönyvi számlához kapcsolódóan – amennyiben a főkönyvi számla nem kerül az egyedi azonosításhoz kellőképpen megbontásra – részletező analitikát kell vezetni. Az analitikának tartalmaznia kell minden olyan adatot, ami a főkönyvben könyveltek egyeztetéséhez szükséges.

A számviteli törvény szerint a kettős könyvvitelt vezető gazdálkodó a kezelésében, a használatában, illetve a tulajdonában lévő eszközökről és azok forrásairól, továbbá a gazdasági műveletekről olyan könyvviteli nyilvántartást köteles vezetni, amely az eszközökben (aktívákban) és a forrásokban (passzívákban) bekövetkezett változásokat a valóságnak megfelelően, folyamatosan, zárt rendszerben, áttekinthetően mutatja.

Az 1-4. számlaosztály tartalmazza a mérleg számlákat, ezen belül az 1-3. számlaosztály az eszköz számlákat, a 4. számlaosztály pedig a forrásszámlákat. E számlaosztályok számlái biztosítják a mérleg elkészítéséhez szükséges adatokat.

Az eredménykimutatás elkészítéséhez, az adózott eredmény megállapításához szükséges adatokat az 5. és a 8-9. számlaosztály számlái tartalmazzák.

1. SZÁMLAOSZTÁLY: BEFEKTETETT ESZKÖZÖK

Az 1. számlaosztály az immateriális javak, a tárgyi eszközök (ideértve a rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett beruházásokat is), valamint a befektetett pénzügyi eszközök nyilvántartására szolgáló számlákat foglalja magában.

Befektetett eszközként olyan eszközt szabad kimutatni, amelynek az a rendeltetése, hogy a tevékenységet, a működést tartósan, legalább egy éven túl szolgálja.

A befektetett eszközök közé az immateriális javakat, a tárgyi eszközöket, a befektetett pénzügyi eszközöket kell besorolni.

Amennyiben az eszközök használata, rendeltetése megváltozik, mert az eszköz a tevékenységet, a működést tartósan már nem szolgálja vagy fordítva, akkor azok besorolását meg kell változtatni; a befektetett eszközt át kell sorolni a forgóeszközök közé vagy fordítva.

Az eszközök között kell kimutatni a pénzügyi lízing keretében átvett eszközöket, továbbá a bérebe vett (a használatra átvett) eszközökön végzett beruházások, felújítások, valamint a koncessziós szerződés alapján beszerzett, megvalósított eszközök értékét is.

11. IMMATERIÁLIS JAVAK

Az immateriális javak között a nem anyagi eszközöket (a vagyoni értékű jogokat az ingatlanhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok kivételével, a szellemi terméket, az üzleti vagy cégértéket), valamint az immateriális javak értékhelyesbítését kell kimutatni.

Az immateriális javak között kimutatható az alapítás-átszervezés aktivált értéke és a kísérleti fejlesztés aktivált értéke is.

Növekedések:

T 111-117 - K 491 Nyitás

T 111-115 - K 454 Számlázott vételár
466

T 111-115 - K 38 Elszámolás a fizetett összegben a bank értesítése, ill. a
466 pénztárbizonylat alapján.

T 111-115 - K 9647 Térítés nélküli átvétel

T 111-115 - K 4792 Kapott apport értéke

Csökkenések:

K 111-115 - T 118,119 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány,
megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése

K 111-115 - T 861 Értékesítéskor a nettó érték elszámolása

K 111-115 - T 8647 Apportáláskor a nettó érték elszámolása

K 111-115 - T 8647 Térítés nélküli átadásnál a nettó érték elszámolása
467 8643 a fizetendő ÁFA

K 111-115 - T 8692 Hiány, megsemmisülés esetén a nettó érték elszámolása

K 111-117 - T 492 Zárás

111. Alapítás-átszervezés aktivált értéke

Alapítás-átszervezés aktivált értékeként a vállalkozási tevékenység indításával, megkezdésével, jelentős bővítésével, átalakításával, átszervezésével kapcsolatos - beruházásnak, felújításnak nem minősülő - a külső vállalkozók által számlázott, valamint a saját tevékenység során felmerült olyan közvetlen önköltségbe tartozó költségeket lehet kimutatni, amelyek az alapítás-átszervezés befejezését követően a tevékenység során a bevételekben várhatóan megtérülnek. Ide tartoznak - többek között - a minőségbiztosítási rendszer bevezetésével kapcsolatos tevékenység költségei, valamint az ásványkincs-kutatási tevékenység során felmerült olyan költségek, amelyek a kapcsolódó beruházás, felújítás bekerülési értékében nem vehetők figyelembe, feltéve, hogy e költségek a kutatási tevékenység eredményeképpen kitermelt ásványkincs hasznosításából származó bevételekben várhatóan megtérülnek.

T 111 - K 5821 Saját vállalkozásban végzett alapítás-átszervezés közvetlen költsége

112. Kísérleti fejlesztés aktivált értéke

A kísérleti fejlesztés aktivált értékeként a jövőben hasznosítható, a kísérleti fejlesztés eredményének jövőbeni hasznosításakor az árbevételben megtérülő, a kísérleti fejlesztés eredménye érdekében felmerült olyan számlázott összeget és a saját tevékenység során felmerült közvetlen önköltségbe tartozó költségeket lehet figyelembe venni, amelyek aktiválható termékben - szellemi termék, tárgyi eszköz, készlet - nem vehetők számításba, mivel a létrehozott termék piaci - várható piaci - árát meghaladják. A kísérleti fejlesztés állományba vett aktivált értéke nem haladhatja meg azt az összeget, ami várhatóan megtérül a kapcsolódó jövőbeni gazdasági haszonból a további fejlesztési költségek, a várható termelési költségek, illetve a termék értékesítése során közvetlenül felmerülő értékesítési költségek levonása után.

A kísérleti fejlesztés aktivált értékeként lehet kimutatni a megkezdett, de az üzleti év mérlegfordulónapjáig be nem fejezett kísérleti fejlesztés - a jövőben várhatóan megtérülő - közvetlen költségeit is. Ez esetben a kísérleti fejlesztés aktivált értéke nemcsak a kísérleti fejlesztés többletköltségeit foglalja magában, hanem azon termékek közvetlen költségeit is,

amelyeket csak később, a kísérleti fejlesztés befejezésekor lehet a készletek, a tárgyi eszközök, a szellemi termékek között állományba venni a kísérleti fejlesztés aktivált értékének csökkentésével. Az alap- és alkalmazott kutatás költségei, valamint a kísérleti fejlesztés közvetett és általános költségei nem aktiválhatók.

Kísérleti fejlesztés: az Innovációs tv.-ben meghatározott kísérleti fejlesztés.

113. Vagyoni értékű jogok

Vagyoni értékű jogként azokat a megszerzett jogokat kell kimutatni, amelyek nem kapcsolódnak ingatlanhoz. Ilyenek különösen: a bérleti jog, a használati jog, a vagyonkezelői jog, a szellemi termékek felhasználási joga, a licencek, továbbá a koncessziós jog, a játékjog, valamint az ingatlanhoz nem kapcsolódó egyéb jogok.

114. Szellemi termékek

Szellemi termékek közé sorolandók:

- a) az iparjogvédelemben részesülő alkotások (különösen: szabadalom, használati minta, formatervezési minta, know-how, védjegy, földrajzi árujelző, kereskedelmi név),
- b) a szerzői jogvédelemben részesülő szerzői művek és szomszédos jogok (különösen: szoftvertermékek, műszaki tervek),
- c) a jogvédelemben nem részesülő, de titkosságuk révén monopolizált szellemi javak, függetlenül attól, hogy használatba vették-e azokat vagy sem.

T 114 - K 5821 Saját előállítású szellemi termék állományba vétele

115. Üzleti vagy cégérték

Üzleti vagy cégértékként kell kimutatni a jövőbeni gazdasági haszon reményében teljesített többletkifizetés összegét.

Üzleti vagy cégérték:

a megvásárolt üzletágért fizetett ellenérték és a tételesen állományba vett egyes eszközök piaci értékének a tételesen állományba vett, átvállalt kötelezettségek - ezen törvény szerinti értékeléssel meghatározott - értékével csökkentett értéke közötti különbözet, ha a fizetett ellenérték magasabb

Negatív üzleti vagy cégérték:

a megvásárolt üzletágért fizetett ellenérték és a tételesen állományba vett egyes eszközök piaci értékének a tételesen állományba vett, átvállalt kötelezettségek - e törvény szerinti értékeléssel meghatározott - értékével csökkentett összege közötti különbözet, ha a fizetett ellenérték alacsonyabb.

Üzletág: a gazdálkodónak szervezeti szempontból független, önállóan működőképes egysége (ide értve a telephelyet, üzlethálózatot is), amely a hozzá tartozó vagyonnal (eszközökkel, kötelezettségekkel, céltartalékokkal és időbeli elhatárolásokkal) önálló gazdasági tevékenység tartós folytatására képes.

117. Immateriális javak értékhelyesbítése

Az immateriális javak értékhelyesbítéseként csak a vagyoni értékű jogok, továbbá a szellemi termékek - könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbözet mutatható ki.

T 117 - K 417 Érték helyesbítés elszámolása

K 117 - T 417 Érték helyesbítés csökkentése vagy megszüntetése

118. Immateriális javak terven felüli értékcsökkenése (és annak visszairása)

K 118 - T 491 Nyitás

K 118 - T 8663 Terven felüli értékcsökkenés elszámolása

T 118 - K 8663 Visszairás

T 118 - K 111-115 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány, megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése

T 118 - K 492 Zárás

119. Immateriális javak terv szerinti értékcsökkenése

- K 119 - T 491 Nyitás
 K 119 - T 57 Terv szerinti értékcsökkenés elszámolása
 T 119 - K 111-115 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány,
 megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése
 T 119 - K 492 Zárás

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

Az immateriális javakról egyedi nyilvántartást kell vezetni. Ebbe a nyilvántartásba fel kell venni minden olyan adatot amely szükséges az azonosításhoz (megnevezés, szállító megnevezése, stb.)

Tartalmaznia kell továbbá:

- az üzembe helyezés (beszerzés) időpontját,
- a beszerzési, illetve az előállítási értéket (bruttó értéket), illetve annak változását,
- az értékcsökkenési leírás módját és mértékét,
- az elszámolt értékcsökkenés összegét, (elkülönítve a terven felülit)
- a nettó értéket
- értékesítéskor, illetve a nullára történt leírás esetén a főkönyvből történő kivezetés időpontját.

Az analitikus nyilvántartásba felvett összes eszköz (főkönyvi számlák szerint csoportosított) összesített bruttó értékét, tárgyévi és halmozott értékcsökkenését, nettó értékét legalább évvégén egyeztetni kell a főkönyvi számlákkal. Eltérés esetén a hibát fel kell tárni, és a nyilvántartásokat helyesbíteni kell. Amennyiben a főkönyvi számlákon a hiba nem található meg, akkor a főkönyvi számlát az ellenőrzött analitikára kell helyesbíteni.

12-16. TÁRGYI ESZKÖZÖK

A tárgyi eszközök között azokat a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett anyagi eszközöket (földterület, telek, telkesítés, erdő, ültetvény, épület, egyéb építmény, műszaki berendezés, gép, jármű, üzemi és üzleti felszerelés, egyéb berendezés, ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok), tenyészállatokat kell kimutatni, amelyek tartósan - közvetlenül vagy közvetett módon - szolgálják a gazdálkodó tevékenységét, továbbá a beruházásokat, valamint a tárgyi eszközök értékhelyesbítését.

Növekedések:

- T 12-16 - K 491 Nyitás
 T 12-14 - K 161 Tárgyi eszköz aktiválása használatba vételkor
 T 12-14 - K 162 Felújítás elszámolása a felújítás befejezésekor
 T 12-16 - K 9647 Térítés nélküli átvétel
 T 12-16 - K 4792 Kapott apport értéke

Csökkenések:

- K 12-14 - T 129,139,149 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány,
 128,138,148 megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése
 K 12-14 - T 861 Értékesítéskor a nettó érték elszámolása
 K 12-14 - T 8647 Apportáláskor a nettó érték elszámolása
 K 12-14 - T 8647 Térítés nélküli átadásnál a nettó érték elszámolása
 467 8643 a fizetendő ÁFA
 K 12-14 - T 8692 Hiány, megsemmisülés esetén a nettó érték elszámolása
 K 12-14 - T 226 Átsorolás tárgyi eszközből anyagba
 K 12-16 - T 492 Zárás

12. INGATLANOK ÉS KAPCSOLÓDÓ VAGYONI ÉRTÉKŰ JOGOK

Az ingatlanok között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett földterületet és minden olyan anyagi eszközt, amelyet a földdel tartós kapcsolatban létesítettek. Az ingatlanok közé sorolandó: a földterület, a telek, a telkesítés, az épület, az épületrész, az egyéb építmény, az

üzemkörön kívüli ingatlan, illetve ezek tulajdoni hányada, továbbá az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok, függetlenül attól, hogy azokat vásárolták vagy a gazdálkodó állította elő, illetve azok saját tulajdonú vagy bérelt ingatlanon valósultak meg.

Az ingatlanok között kell kimutatni a bérbe vett ingatlanokon végzett és aktivált beruházást, felújítást is.

121. Földterület

122. Telek, telkesítés

123. Épületek, épületrészek, tulajdoni hányadok

124. Egyéb építmények

125. Üzemkörön kívüli ingatlanok, épületek

126. Ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok

Az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok különösen: a földhasználat, a hasznélvezet és használat, a bérleti jog, a szolgalmi jog, az ingatlanok rendeltetésszerű használatához kapcsolódó - jogszabályban nevesített - hozzájárulások, díjak (víziközműfejlesztési hozzájárulás, villamos energia hálózati csatlakozási díj, gázhálózati csatlakozási díj) megfizetése alapján szerzett használati jog, valamint az ingatlanhoz kapcsolódó egyéb jogok.

127. Ingatlanok értékhelyesbítése

A tárgyi eszközök értékhelyesbítéseként csak a könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbség mutatható ki.

T 127 - K 417 Érték helyesbítés elszámolása

K 127 - T 417 Érték helyesbítés csökkentése vagy megszüntetése

128. Ingatlanok terven felüli értékcsökkenése (és annak visszairása)

K 128 - T 491 Nyitás

K 128 - T 8664 Terven felüli értékcsökkenés elszámolása

T 128 - K 8664 Visszairás

T 128 - K 121-126 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány, megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése

T 128 - K 492 Zárás

129. Ingatlanok terv szerinti értékcsökkenése

K 129 - T 491 Nyitás

K 129 - T 57 Terv szerinti értékcsökkenés elszámolása

T 129 - K 121-126 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány, megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése

T 129 - K 492 Zárás

13. MŰSZAKI BERENDEZÉSEK, GÉPEK, JÁRMŰVEK

A műszaki berendezések, gépek, járművek között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett, a gazdálkodó tevékenységét közvetlenül szolgáló erőgépeket, erőművi berendezéseket, egyéb gépeket, berendezéseket, műszereket és szerszámokat, szállítóeszközöket, hírközlő berendezéseket, számítástechnikai eszközöket, a tevékenységi profilt meghatározó vasúti, közúti, vízi- és légitömegközlekedési eszközöket, valamint az itt felsorolt, bérbe vett eszközökön végzett és aktivált beruházást, felújítást.

131. Termelő gépek, berendezések, szerszámok, gyártóeszközök

132. Termelésben közvetlenül résztvevő járművek

137. Műszaki berendezések, gépek, járművek érték helyesbítése

A tárgyi eszközök érték helyesbítéseként csak a könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbség mutatható ki.

T 137 - K 417 Érték helyesbítés elszámolása

K 137 - T 417 Érték helyesbítés csökkentése vagy megszüntetése

138. Műszaki berendezések, gépek, járművek terven felüli értékcsökkenése (és annak visszairása)
 K 138 - T 491 Nyitás
 K 138 - T 8664 Terven felüli értékcsökkenés elszámolása
 T 138 - K 8664 Visszairás
 T 138 - K 131-132 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány, megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése
 T 138 - K 492 Zárás
139. Műszaki berendezések, gépek, járművek terv szerinti értékcsökkenése
 K 139 - T 491 Nyitás
 K 139 - T 57 Terv szerinti értékcsökkenés elszámolása
 T 139 - K 131-132 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány, megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése
 T 139 - K 492 Zárás

14. EGYÉB BERENDEZÉSEK, FELSZERELÉSEK, JÁRMŰVEK

Az egyéb berendezések, felszerelések, járművek közé tartoznak azok a rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett, a műszaki berendezések, gépek, járművek közé nem tartozó gépek, berendezések, felszerelések, járművek, amelyek a gazdálkodó tevékenységét közvetetten szolgálják. Ilyenek különösen: az egyéb üzemi (üzleti) gépek, berendezések, felszerelések, járművek, az irodai, igazgatási berendezések, felszerelések, az üzemkörön kívüli berendezések, felszerelések, járművek, valamint az itt felsorolt, bérbe vett eszközökön végzett és aktivált beruházás, felújítás.

141. Üzemi (üzleti) gépek, berendezések, felszerelések
 142. Egyéb járművek
 143. Irodai, igazgatási berendezések és felszerelések
 144. Üzemkörön kívüli berendezések, felszerelések, járművek
 147. Egyéb berendezések, felszerelések, járművek értékhelyesbítése
 A tárgyi eszközök értékhelyesbítéseként csak a könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbséget mutatható ki.
 T 147 - K 417 Érték helyesbítés elszámolása
 K 147 - T 417 Érték helyesbítés csökkentése vagy megszüntetése
148. Egyéb berendezések, felszerelések, járművek terven felüli értékcsökkenése (és annak visszairása)
 K 148 - T 491 Nyitás
 K 148 - T 8664 Terven felüli értékcsökkenés elszámolása
 T 148 - K 8664 Visszairás
 T 148 - K 141-144 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány, megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése
 T 148 - K 492 Zárás
149. Egyéb berendezések, felszerelések, járművek terv szerinti értékcsökkenése
 K 149 - T 491 Nyitás
 K 149 - T 57 Terv szerinti értékcsökkenés elszámolása
 T 149 - K 141-144 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány, megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése
 T 149 - K 492 Zárás

15. TENYÉSZÁLLATOK

Tenyészállatok között kell kimutatni azokat az állatokat, amelyek a tenyésztés, a tartás során leválasztható terméket (szaporulatot, más leválasztható állati terméket) termelnek, és a tartási költségek ezen termékek értékesítése során megtérülnek, vagy az egyéb (igateljesítmény, őrzési

feladat, lovagoltatás) hasznosítás biztosítja a tartási költségek megtérülését, függetlenül attól, hogy azok meddig szolgálják a vállalkozási tevékenységet.

Számviteli szempontból tenyészállatnak minősül az állat

- az első elléstől
- a hímivarúak az első fedeztetéstől
- az egyéb feladatot ellátó állat az első feladatra (igavonás, lovagoltatás, őrzés) történő alkalmazástól

A tenyészállattá minősítésük előtt a 2. számlaosztályban (évközben az 51. Anyagköltség számlacsoportban kell kimutatni az állatokat.

Állománynövekedés:

- vásárlásból
- tenyészállattá átminősítésből

Állománycsökkenés:

- értékesítés
- hízóba állítás
- vágásra átadás (kényszervágás is)
- elhullás
- értékcsökkenés

Növekedések:

- T 151-153 - K 491 Nyitás
- T 151-153 - K 454 Számlázott vételár
466
- T 151-153 - K 38 Elszámolás a fizetett összegben a bank értesítése, ill. a
466 pénztárbizonylat alapján.
- T 151-153 - K 9647 Térítés nélküli átvétel
- T 151-153 - K 4792 Kapott apport értéke
- T 151-153 - K 51 Tenyészállattá átminősítés, ha az állatokat év közben az Anyagköltség számlán mutatjuk ki

Csökkenések:

- K 151-153 - T 158.159 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány, megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése
- K 151-153 - T 861 Értékesítéskor a nettó érték elszámolása
- K 151-153 - T 8647 Apportáláskor a nettó érték elszámolása
- K 151-153 - T 8647 Térítés nélküli átadásnál a nettó érték elszámolása
467 8643 a fizetendő ÁFA
- K 151-153 - T 8692 Hiány, megsemmisülés esetén a nettó érték elszámolása
- K 151-153 - T 492 Zárás

151. Tenyészállatok

152. Igásállatok

153. Egyéb állatok

157. Tenyészállatok értékhelyesbítése

A tárgyi eszközök értékhelyesbítéseként csak a könyv szerinti értéket meghaladó - piaci értéke és könyv szerinti értéke (a bekerülési értéknek a terv szerinti értékcsökkenés elszámolt összegével csökkentett értéke) közötti különbséget mutatható ki.

T 157 - K 417 Érték helyesbítés elszámolása

K 157 - T 417 Érték helyesbítés csökkentése vagy megszüntetése

158. Tenyészállatok terven felüli értékcsökkenése (és annak visszairása)

K 158 - T 491 Nyitás

K 158 - T 8664 Terven felüli értékcsökkenés elszámolása

T 158 - K 8664 Visszaírás

T 158 - K 151-153 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány,

megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése

T 158 - K 492 Zárás

159. Tenyészállatok terv szerinti értékcsökkenése

K 159 - T 491 Nyitás

K 159 - T 57 Terv szerinti értékcsökkenés elszámolása

T 159 - K 151-153 Értékesítéskor, apportáláskor, térítés nélküli átadásnál, hiány,
megsemmisülés esetén az elszámolt értékcsökkenés átvezetése

T 159 - K 492 Zárás

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A tenyészállatokról állatnyilvántartási könyvet kell vezetni, amely állatcsoportonként mennyiségben (darabban) tartalmazza

- a növekedést és a csökkenést,
- a változás időpontját,
- a változás jogcímeit.

Az analitikus nyilvántartásba felvett összes eszköz (főkönyvi számlák szerint csoportosított) összesített bruttó értékét, tárgyévi és halmozott értékcsökkenését, nettó értékét legalább évvégén egyeztetni kell a főkönyvi számlákkal. Eltérés esetén a hibát fel kell tárni, és a nyilvántartásokat helyesbíteni kell. Amennyiben a főkönyvi számlákon a hiba nem található meg, akkor a főkönyvi számlát az ellenőrzött analitikára kell helyesbíteni.

16. BERUHÁZÁSOK, FELÚJÍTÁSOK

A beruházások, felújítások között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba nem vett, üzembe nem helyezett eszközök bekerülési értékét, továbbá a már használatba vett tárgyi eszközökön végzett bővítéssel, rendeltetésvaltozással, átalakítással, élettartam-növeléssel, felújítással összefüggő munkák - még nem aktivált - bekerülési értékét.

Beruházás: a tárgyi eszköz beszerzése, létesítése, saját vállalkozásban történő előállítás, a beszerzett tárgyi eszköz üzembe helyezése, rendeltetésszerű használatbavétele érdekében az üzembe helyezésig, a rendeltetésszerű használatbavételig végzett tevékenység (szállítás, vámkezelés, közvetítés, alapozás, üzembe helyezés, továbbá mindaz a tevékenység, amely a tárgyi eszköz beszerzéséhez hozzákapcsolható, ideértve a tervezést, az előkészítést, a lebonyolítást, a hitel-igénybevételt, a biztosítást is); beruházás a meglévő tárgyi eszköz bővítését, rendeltetésének megváltoztatását, átalakítását, élettartamának, teljesítőképességének közvetlen növelését eredményező tevékenység is, az előbbieken felsorolt, e tevékenységhez hozzákapcsolható egyéb tevékenységekkel együtt.

Felújítás: az elhasználódott tárgyi eszköz eredeti állaga (kapacitása, pontossága) helyreállítását szolgáló, időszakonként visszatérő olyan tevékenység, amely mindenképpen azzal jár, hogy az adott eszköz élettartama megnövekszik, eredeti műszaki állapota, teljesítőképessége megközelítően vagy teljesen visszaáll, az előállított termékek minősége vagy az adott eszköz használata jelentősen javul és így a felújítás pótlólagos ráfordításából a jövőben gazdasági előnyök származnak; felújítás a korszerűsítés is, ha az a korszerű technika alkalmazásával a tárgyi eszköz egyes részeinek az eredetitől eltérő megoldásával vagy kicserélésével a tárgyi eszköz üzembiztonságát, teljesítőképességét, használhatóságát vagy gazdaságosságát növeli; a tárgyi eszközt akkor kell felújítani, amikor a folyamatosan, rendszeresen elvégzett karbantartás mellett a tárgyi eszköz oly mértékben elhasználódott (szerkezeti elemei előregedtek), amely elhasználódottság már a rendeltetésszerű használatot veszélyezteti; nem felújítás az elmaradt és felhalmozódó karbantartás egyidőben való elvégzése, függetlenül a költségek nagyságától.

161. Befejezetlen beruházások

Növekedések:

T 161 - K 491 Nyitás

T 161 - K 455 Számlázott beruházási érték
466

T 161 - K 38 Beruházási érték a fizetett összegben a bank értesítése, ill. a

466 pénztárbizonylat alapján.
 T 161 - K 465 Tárgyi eszköz vámköltsége
 T 161 - K 384 Aktiválásig felmerült kamat
 T 161 - K 384 Aktiválásig felmerült biztosítási díj
 T 161 - K 5821 Beruházáshoz kapcsolódó saját teljesítmények
 466 467

Csökkenések:

K 161 - T 12-14 Tárgyi eszköz aktiválása használatba vételkor
 K 161 - T 8647 Térítés nélkül átadott beruházás
 467 8643 a fizetendő ÁFA
 K 161 - T 492 Zárás

162. Felújítások (befejezetlen)

Növekedések:

T 162 - K 491 Nyitás
 T 162 - K 455 Számlázott felújítási érték
 466
 T 162 - K 38 Felújítási érték a fizetett összegben a bank értesítése, ill. a
 466 pénztárbizonylat alapján.
 T 162 - K 465 Tárgyi eszköz vámköltsége
 T 162 - K 384 Aktiválásig felmerült kamat
 T 162 - K 384 Aktiválásig felmerült biztosítási díj
 T 162 - K 5821 Felújításhoz kapcsolódó saját teljesítmények
 466 467

Csökkenések:

K 162 - T 12-14 Felújítás elszámolása a felújítás befejezésekor
 K 162 - T 492 Zárás

168. Beruházások terven felüli értékcsökkenése

K 168 - T 8664 Terven felüli értékcsökkenés elszámolása a piaci értékig

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A tárgyi eszközökről ún. egyedi tárgyi eszköz nyilvántartást kell vezetni. Ebbe a nyilvántartásba fel kell venni minden olyan adatot amely szükséges az azonosításhoz (megnevezés, típus, gyártási szám, szállító megnevezése, mennyiségi egység, mennyiség, stb.)

Tartalmaznia kell továbbá:

- az üzembe helyezés (beszerzés), a felújítás időpontját,
- a tenyészállattá minősítés (a vásárlás) időpontját,
- a tartozékok felsorolását,
- a beszerzési, illetve az előállítási értéket (bruttó értéket), illetve annak változását,
- a maradványértéket (a tenyészállatokat kivéve)
- az értékcsökkenési leírás módját és mértékét
- az elszámolt értékcsökkenés összegét, (elkülönítve a terven felülit)
- a nettó értéket
- az eszköz értékesítése, illetve a nullára történt leírás esetén a főkönyvből történő kivezetés időpontját.

A társasági adótörvény szerinti értékcsökkenés is vezethető ebben az analitikában

Az analitikus nyilvántartásba felvett összes eszköz (főkönyvi számlák szerint csoportosított) összesített bruttó értékét, tárgyévi és halmozott értékcsökkenését, nettó értékét legalább évvégén egyeztetni kell a főkönyvi számlákkal. Eltérés esetén a hibát fel kell tárni, és a nyilvántartásokat helyesbíteni kell. Amennyiben a főkönyvi számlákon a hiba nem található meg, akkor a főkönyvi számlát az ellenőrzött analitikára kell helyesbíteni.

A beruházásokról külön analitikát kell vezetni.

A beruházás üzembe helyezése, az eszköz használatba vétele után el kell készíteni az üzembe helyezési bizonylatot, amely lehet a beszerzésről szóló számlán történő erre utaló feljegyzés, de az adott beruházást kimutató főkönyvi számla tételeket tartalmazó számlalapjának másolata, számítógépből kinyomtatott példánya is. Az üzembe helyezési bizonylatnak tartalmaznia kell minden, a bizonylatra előírt tartalmi adatot. Az üzembe helyezési bizonylaton rögzített gazdasági esemény megtörténtét, amely igazolja az eszköz használatba vételét is, az ügyvezetőnek (vagy az általa erre felhatalmazott más személynek) aláírásával igazolnia kell.

Ezen bizonylat alapján kell könyvelni a beruházásról a tárgyi eszközök megfelelő számláján az aktivált eszközt.

17-19. BEFEKTETETT PÉNZÜGYI ESZKÖZÖK

A befektetett pénzügyi eszközök között azokat az eszközöket (részesevés, értékpapír, adott kölcsön) kell kimutatni, amelyeket a gazdálkodó azzal a céllal fektetett be más gazdálkodónál, adott át más gazdálkodónak, hogy ott tartós jövedelemre (osztalékra, illetve kamatra) tegyen szert, vagy befolyásolási, irányítási, ellenőrzési lehetőséget érjen el. A kezelt vagyona szólt tartós követelést, valamint a befektetett pénzügyi eszközök érték helyesbítését szintén a befektetett pénzügyi eszközök között kell a mérlegben kimutatni.

17. TULAJDONI RÉSZESÉDÉST JELENTŐ BEFEKTETÉSEK (TARTÓS RÉSZESÉDÉSEK)

Tartós tulajdoni részesevés jelentő befektetésként a kapcsolt vállalkozásban lévő tulajdoni részesevés jelentő, tartósan befolyásolási, irányítási, ellenőrzési lehetőséget biztosító befektetéseket (részvényeket, üzletrészeket, egyéb társasági részesevéseket) kell kimutatni.

Tulajdoni részesevés jelentő befektetés: minden olyan nyomdai úton előállított (előállítható) vagy dematerializált értékpapír, illetve e törvény által értékpapírnak minősített, jogot megtestesítő okirat, amelyben a kibocsátó meghatározott pénzösszeg, illetve pénzértékben meghatározott nem pénzbeli vagyoni érték tulajdonba - vagy használatbavételét elismerve arra kötelezi magát, hogy ezen értékpapír, okirat birtokosának meghatározott vagyoni és egyéb jogokat biztosít. Ide tartozik különösen: a részvény, az üzletrész, a szövetkezeti részesevés, a vagyonjegy, egyéb társasági részesevés a határozatlan futamidejű befektetési alap által kibocsátott befektetési jegy, a kockázati tőkerészvény.

Növekedések:

- T 17 - K 491 Nyitás
- T 171-172 - K 384 Társaság alapításakor, jegyzett tőkéjének növeledésekor a befizetett (átutalt) jegyzett tőke összege
- T 171-172 - K 97 Az apportként átadott eszközök szerződésben rögzített értéke
- T 171-172 - K 384 Vásárolt részesevés beszerzési áron számított értéke
- T 171-172 - K 4792 Apportként kapott részesevés
- T 171-172 - K 97 Térítés nélküli átvétel
- T 171-172 - K 371-372 Nem tartós részesevés átminősítése tartós részesevéssé

Csökkenések:

- K 171-172 - K 366 Részesevés értékesítéskori kivezetése
- K 171-172 - T 87 Megszűnt részesevés nyilvántartás szerinti értéke
- K 171-172 - T 371-372 Tartós részesevés átminősítése nem tartós részesevéssé
- K 17 - T 492 Zárás
- 171. Tartós részesevés kapcsolt vállalkozásban
- 172. Tartós jelentős tulajdoni részesevés
- 173. Egyéb tartós részesevés
- 177. Részesevésekek érték helyesbítése

Értékhelyesbítéseként a részesedések - bekerülési értéket meghaladó - piaci értéke és bekerülési értéke közötti különbséget mutatható ki.

T 177 - K 417 Értékhelyesbítés elszámolása

K 177 - T 417 Értékhelyesbítés csökkentése vagy megszüntetése

178. Tartós részesedések értékelési különbözete

179. Részesedések értékvesztése (és annak visszairása)

A gazdasági társaságban lévő tulajdoni részesedést jelentő befektetésnél - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - értékvesztést kell elszámolni, a befektetés könyv szerinti értéke és piaci értéke közötti - veszteségjellegű - különbséget összegében, ha ez a különbség tartósan mutatkozik és jelentős összegű.

A befektetés piaci értéke meghatározásakor figyelembe kell venni:

a) a gazdasági társaság tartós piaci megítélését, a piaci megítélés tendenciáját, a befektetés (felhalmozott) osztalékkal csökkentett tőzsdei, tőzsdén kívüli árfolyamát, annak tartós tendenciáját,

b) a megszűnő gazdasági társaságnál a várhatóan megtérülő összeget,

c) a gazdasági társaság saját tőkéje és a jegyzett tőkéje, illetve a befektetés könyv szerinti értéke és névértéke arányát.

(Amennyiben a befektetésnek a mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a befektetés könyv szerinti értéke, a különbséggel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a befektetés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a beszerzési értéket.)

K 179 - T 8741 Értékvesztés elszámolása

T 179 - K 8746 Értékvesztés visszairása

T 179 - K 171-172 Értékvesztés átvezetése a részesedés kivezetésekor
(értékesítés, apport, stb.)

18. HITELVISZONYT MEGTESTESÍTŐ ÉRTÉKPAPÍROK

Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírként azokat a befektetési céllal beszerzett értékpapírokat kell kimutatni, amelyek lejáratá, beváltása a tárgyévet követő üzleti évben még nem esedékes, és a gazdálkodó azokat a tárgyévet követő üzleti évben nem szándékozik értékesíteni.

Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír: minden olyan nyomdai úton előállított (előállítható) vagy dematerializált értékpapír, illetve e törvény által értékpapírnak minősített, jogot megtestesítő okirat, amelyben a kibocsátó (adós) meghatározott pénzüsszeg rendelkezésére bocsátását elismerve arra kötelezi magát, hogy a pénz (kölcson) összegét, valamint annak meghatározott módon számított kamatát vagy egyéb hozamát, és az általa esetleg vállalt egyéb szolgáltatásokat az értékpapír birtokosának (a hitelezőnek) a megjelölt időben és módon megfizeti, illetve teljesíti. Ide tartozik különösen: a kötvény, a kincstárjegy, a letéti jegy, a pénztárjegy, a célrészjegy, a takaréklevél, a jelzáloglevél, a hajóraklevél, a közraktárjegy, az árujegy, a zálogjegy, a kárpótlási jegy, a határozott idejű befektetési alap által kibocsátott befektetési jegy.

Növekedések:

T 18 - K 491 Nyitás

T 181-184 - K 384 Értékpapírok beszerzése

T 181-184 - K 4792 Apportként kapott értékpapír

T 181-184 - K 96 Térítés nélküli átvétel

T 181-184 - K 371-372 Nem tartós értékpapír átminősítése tartós értékpapírrá

Csökkenések:

K 181-184 - K 366 Értékpapírok értékesítéskori kivezetése

K 181-184 - T 371-372 Tartós értékpapír átminősítése nem tartós értékpapírrá

K 18 - T 492 Zárás

181. Államkötvények

182. Kapcsolt vállalkozások értékpapírai
 183. Egyéb vállalkozások értékpapírai
 184. Tartós diszkont értékpapírok
 188. Értékpapírok értékelési különbözete
 189. Értékpapírok értékvesztése (és annak visszairása)
 A hitelviszonyt megtestesítő, egy évnél hosszabb lejáratú értékpapírnál - függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel - értékvesztést kell elszámolni, ha a hitelviszonyt megtestesítő értékpapír könyv szerinti értéke és - (felhalmozott) kamatot nem tartalmazó - piaci értéke közötti különbözet veszteségjellegű, tartósan mutatkozik és jelentős összegű.
 Az értékpapír piaci értéke meghatározásakor figyelembe kell venni:
 a) az értékpapír (felhalmozott) kamattal csökkentett tőzsdei, tőzsdén kívüli árfolyamát, piaci értékét, annak tartós tendenciáját,
 b) az értékpapír kibocsátójának piaci megítélését, a piaci megítélés tendenciáját, azt, hogy a kibocsátó a lejáratkor, a beváltáskor a névértéket (és a felhalmozott kamatot) várhatóan megfizeti-e, illetve milyen arányban fizeti majd meg.
 (Amennyiben az értékpapír mérlegkészítéskori piaci értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a könyv szerinti értéke, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával az értékpapír könyv szerinti értéke nem haladhatja meg beszerzési értéket, illetve ha a beszerzési érték magasabb a névértéknél (névérték felett vásárolt értékpapírnál), az értékvesztés visszairásával az értékpapír könyv szerinti értéke nem haladhatja meg az adott értékpapír névértékét.)
 K 189 - T 8742 Értékvesztés elszámolása
 T 189 - K 8747 Értékvesztés visszairása
 T 189 - K 181-184 Értékvesztés átvezetése az értékpapír kivezetésekor
 (értékesítés, apport, stb.)

19. TARTÓSAN ADOTT KÖLCSÖNÖK

- T 191-198 - K 381, 384 Kölcsön folyósítása
 K 191-198 - T 381, 384 Kölcsön törlesztése
 191. Tartósan adott kölcsönök kapcsolt vállalkozásban
 Tartósan adott kölcsön kapcsolt vállalkozásban tétel azokat a pénzkölcsönöket (ideértve a pénzügyi lízing miatti, a részletre, a halasztott fizetéssel történt értékesítés miatti követeléseket is), tartós bankbetéteket tartalmazza, amelyeknél a pénzformában kifejezett fizetési igények teljesítése, a betét megszüntetése a tárgyévét követő üzleti évben még nem esedékes.
 192. Tartósan adott kölcsönök jelentős tulajdoni részesedési viszonyban álló vállalkozásban
 193. Tartósan adott kölcsönök egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásban
 A kezelt vagyona szólt tartós követelést a vagyonrendelőnél tartósan adott kölcsönként kell kimutatni.
 194. Egyéb tartósan adott kölcsönök
 195. Tartós bankbetétek
 1951. Tartós bankbetétek kapcsolt vállalkozásban
 1952. Tartós bankbetétek jelentős tulajdoni részesedési viszonyban álló vállalkozásban
 1953. Tartós bankbetétek egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásban
 1954. Egyéb tartós bankbetétek
 196. Pénzügyi lízing miatti tartós követelés
 198. Tartósan adott kölcsönök értékelési különbözete
 199. Tartósan adott kölcsönök (és bankbetétek) értékvesztése (és annak visszairása)
 K 199 - T 8743 Értékvesztés elszámolása
 T 199 - K 8748 Értékvesztés visszairása
 T 199 - K 191-198 Értékvesztés átvezetése a tartós kölcsön kivezetésekor

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A befektetett pénzügyi eszközökről analitikát kell vezetni, aminek legalább az alábbiakat tartalmaznia kell (a részesezés fajtájától függően, értelemszerűen):

- a befektetés megnevezését, azonosító adatait
- a befektetés illetve a vásárlás időpontját
- a vételi érték és névértéket
- az időközben bekövetkezett csökkenés(eke)t
- a lejárat időpontját
- a (tőzsdei) árfolyamokat

az értékvesztés összegét, az elszámolás időpontját

Az alkalmazottaknak, illetve másnak adott hosszúlejáratú kölcsönökről olyan analitikát kell vezetni, ami tartalmazza:

- a kölcsönbe vevő azonosításához szükséges adatokat
- a folyósítás idejét, összegét, jellegét
- a lejárat idejét
- a törlesztendő részletek esedékességét és nagyságát
- a ténylegesen törlesztett részleteket, a törlesztések időpontjait
- a kamatokat
- és ha van a biztosítékokat.

Az analitikába az adatokat az esemény megtörténtekor haladéktalanul be kell jegyezni. Az analitikát évvégén a főkönyvi számlával egyeztetni kell és az eltéréseket meg kell állapítani. Amennyiben a főkönyvi számlán az eltérés oka nem állapítható meg, akkor az ellenőrzött analitika alapján a főkönyvi számlát helyesbíteni kell.

2. SZÁMLAOSZTÁLY: KÉSZLETEK

A 2. számlaosztály a vásárolt és a saját előállítású készleteket foglalja magában.

A készletek a gazdálkodó tevékenységét közvetlenül vagy közvetve szolgáló olyan eszközök,

a) amelyeket a rendszeres (szokásos) üzleti tevékenység keretében értékesítési céllal szereztek be, és azok a beszerzés és az értékesítés között változatlan állapotban maradnak (árúk, göngyölegek, közvetített szolgáltatások), bár értékük változhat,

b) amelyek az értékesítést megelőzően a termelés, a feldolgozás valamely fázisában vannak [befejezetlen termelés (ideértve a befejezetlen, még ki nem számlázott szolgáltatást is), félkész termékek] vagy már feldolgozott, elkészült állapotban értékesítésre várnak (késztermékek).

c) amelyeket az értékesítendő termékek előállítása vagy a szolgáltatások nyújtása során fognak felhasználni (anyagok).

A készletek között kell kimutatni továbbá

a) használatba vételükig azokat az anyagi eszközöket (szerszám, műszer, berendezés, felszerelés, munkaruha, egyenruha, védőruha), amelyek a gazdálkodó tevékenységét legfeljebb egy évig szolgálják,

b) a növekedék-, a hízó- és az egyéb állatokat, amelyek a termelés (a tartás) költségei eredményeként növekednek, gyarapszik tömegük (súlyuk), függetlenül attól, hogy a vállalkozási tevékenységet mennyi ideig szolgálják,

c) azokat az eszközöket, amelyeket a befektetett eszközök közül átsoroltak,

d) a használatba vétel időpontjától áruként azokat az értékesítési céllal beszerzett, előállított eszközöket, amelyeket a vállalkozó az értékesítésig (az állományból történő kivonásig) átmenetileg használatba vett.

Amennyiben az eszközök használata, rendeltetése megváltozik, mert az eszköz a tevékenységet, a működést tartósan már nem szolgálja vagy fordítva, akkor azok besorolását meg kell változtatni; a befektetett eszközt át kell sorolni a forgóeszközök közé vagy fordítva.

Ha a vásárolt készlet (anyag, áru) bekerülési (beszerzési), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb (20 %-al és 6 hónapon túl), mint a mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke, akkor azt a mérlegben a tényleges piaci értéken, ha pedig a saját termelésű készlet (befejezetlen termelés, félkész és késztermék, állat) bekerülési (előállítási), illetve könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert és várható eladási ára, akkor azt a mérlegben a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett, várható támogatásokkal növelt eladási áron számított értéken kell kimutatni, a készlet értékét a különbözetnek értékvesztéskénti elszámolásával kell csökkenteni.

(Amennyiben a készlet piaci értéke jelentősen és tartósan meghaladja könyv szerinti értékét, a különbözettel a korábban elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell. Az értékvesztés visszairásával a készlet könyv szerinti értéke nem haladhatja meg a bekerülési értéket.)

Értékben és mennyiségben a készletekről nyilvántartást nem vezetünk, ezért a 2. számlaosztályban csak év végén a leltár alapján kell könyvelni.

Növekedések:

T 2 - K 491 Készletek nyitó értékének könyvelése

T 2 - K 9647 Térítés nélküli átvétel

T 2 - K 8661 Értékvesztés visszairása

Csökkenések:

K 2 - T 8661 Értékvesztés elszámolása

K 2 - T 492 Készletek záró értékének könyvelése

21-22. ANYAGOK

- T 21-22 - K 51 Leltár szerinti anyagkészlet
 - K 21-22 - T 51 Felhasználás könyvelése nyitáskor
 - 211-219. Nyers- és alapanyagok
 - 221. Segédanyagok
 - 222. Üzem- és fűtőanyagok
 - 223. Fenntartási anyagok
 - 224. Építési anyagok
 - 225. Egy éven belül elhasználódó anyagi eszközök
 - 226. Tárgyi eszközök közül átsorolt anyagok
 - T 226 - K 12-14 Átsorolás tárgyi eszközből anyagba
 - 227. Egyéb anyagok
 - 228. Anyagok árkülönbözete
 - 229. Anyagok értékvesztése (és annak visszairása)
23. BEFEJEZETLEN TERMELES ÉS FÉLKÉSZ TERMÉKEK
- T 231-237 - K 581 Leltár szerinti érték
 - K 231-237 - T 581 Felhasználás könyvelése nyitáskor
 - 231-234. Befejezetlen termelés
 - 235-237. Félkész termékek
 - 238. Félkész termékek készletérték-különbözete
 - 239. Befejezetlen termelés és félkész termékek értékvesztése *(és annak visszairása)
24. NÖVENDEK-, HÍZÓ- ÉS EGYÉB ÁLLATOK
- T 24 - K 51 Leltár szerinti érték
 - 241. Növényállatok
 - 242. Hízóállatok
 - 243. Egyéb állatok
 - 246. Bérbetett állatok
 - 248. Állatok készletérték-különbözete
 - 249. Állatok értékvesztése (és annak visszairása)
25. KÉSZTERMÉKEK
- T 231-237 - K 581 Leltár szerinti érték
 - 251-257. Késztermékek
 - 258. Késztermékek készletérték-különbözete
 - 259. Késztermékek értékvesztése (és annak visszairása)
- 26-28. ÁRUK
- T 26 - K 814 vagy 812 Leltár szerinti érték
26. KERESKEDELMİ ÁRUK
- 261. Áruk beszerzési áron
 - 262. Áruk elszámoló áron
 - 263. Áruk árkülönbözete
 - 264. Áruk eladási áron
 - 265. Áruk árrése
 - 266. Idegen helyen tárolt, bizományba átadott áruk
 - 267. Tárgyi eszközök közül átsorolt áruk
 - 268. Belső (egységek, tevékenységek közötti) átadás-átvétel ütközszámok
 - 269. Kereskedelmi áruk értékvesztése (és annak visszairása)
27. KÖZVETİTETT SZOLGÁLTATÁSOK
- Közvetített szolgáltatás: a gazdálkodó által saját nevében vásárolt és a harmadik személlyel (a megrendelővel) kötött szerződés alapján, a szerződésben rögzített módon részben vagy egészben, de változatlan formában továbbértékesített (továbbszámlázott) szolgáltatás; közvetített szolgáltatásnál a gazdálkodó vevője és nyújtója is a szolgáltatásnak, a gazdálkodó a vásárolt szolgáltatást részben

vagy egészben közvetíti úgy, hogy a megrendelővel kötött szerződésből a közvetítés lehetősége, a számlából a közvetítés ténye, vagyis az, hogy a gazdálkodó nemcsak a saját, hanem az általa vásárolt szolgáltatást is értékesíti változatlan formában, de nem feltétlenül változatlan áron, egyértelműen megállapítható.

T 27 - K 815 vagy 813 Év végén még tovább nem számlázott közvetített szolgáltatások leltár szerint

271. Közvetített szolgáltatások

279. Közvetített szolgáltatások értékvesztése (és annak visszairása)

28. BETÉTDÍJAS GÖNGYÖLEGEK

281-287. Betétdíjas göngyölegek

288. Betétdíjas göngyölegek árkülönbözete

289. Betétdíjas göngyölegek értékvesztése (és annak visszairása)

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A készletek számlára az év végén a leltár, mint analitika alapján kell könyvelni.

A leltár, mint analitikus nyilvántartás az alábbiakat tartalmazza:

- a készlet megnevezése, és fizikai helye
- a készlet azonosító adatai (megnevezés, mennyiségi egysége, mennyisége, minősége)
- készlet beszerzési egységára, számított közvetlen önköltsége
- a készlet (főkönyvi számcsoportonkénti) összértéke

Az év végi készletleltárak egyben analitikák is a készletek vonatkozásában. A leltározás bizonylatolását és egyéb szabályait a Leltározási szabályzat tartalmazza.

3. SZÁMLAOSZTÁLY: KÖVETELÉSEK, PÉNZÜGYI ESZKÖZÖK ÉS AKTÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK

A 3. számlaosztály tartalmazza a készletek kivételével a forgóeszközök (a pénzeszközök, az értékpapírok, a vevőkkel, az adósokkal, a munkavállalókkal és a tagokkal, az állami költségvetéssel és az egyéb szervezetekkel szembeni követelések), továbbá az aktív időbeli elhatárolások számláit.

Követelések azok a különféle szállítási, vállalkozási, szolgáltatási és egyéb szerződésekből jogszerűen eredő, pénzürtékben kifejezett fizetési igények, amelyek a vállalkozó által már teljesített, a másik fél által elfogadott, elismert termékértékesítéshez, szolgáltatás teljesítéséhez, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítéséhez, kölcsönnyújtáshoz, előlegfizetéshez (beleértve az osztalékélelőleget is) kapcsolódnak, valamint a különféle egyéb követelések, ideértve a vásárolt követeléseket, a térítés nélkül és egyéb címen átvett követeléseket, a bíróság által jogerősen megítélt követeléseket is.

31. KÖVETELÉSEK ÁRUSZÁLLÍTÁSBÓL ÉS SZOLGÁLTATÁSBÓL (VEVŐK)

Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők) között kell kimutatni minden olyan, a gazdálkodó által teljesített - a vevő által elismert - termékértékesítésből, szolgáltatásnyújtásból származó követelést, amely nem tartozik az egyéb követelések és a pénzkölcsönök közé.

Növekedések:

T 31 - K 491 Vevők nyitó értékének könyvelése

T 31 - K 91-94 Értékesítés
467

T 31 - K 8662 Értékvesztés visszairása

Csökkenések:

K 31 - T 84 Számlakiegyenlítés

K 31 - T 34 Vevőtől kapott váltó

K 31 - T 8662 Értékvesztés elszámolása

K 31 - T 8691 Behajthatatlan vevőkövetelés leírása

K 31 - T 492 Vevők záró értékének könyvelése

311. Belföldi követelések (forintban)

312. Belföldi követelések (devizában)

315. Belföldi követelések értékvesztése (és annak visszairása)

316. Külföldi követelések (forintban)

317. Külföldi követelések (devizában)

319. Külföldi követelések értékvesztése (és annak visszairása)

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A vevőkövetelésekről vevőnként nyilvántartást kell vezetni. A nyilvántartásnak tartalmaznia kell minden olyan adatot, ami a vevő egyedi azonosításához szükséges, továbbá a bizonylati (számla, számlát helyettesítő okmány) hivatkozásokat, a számlázott összeget (annak módosításait), a vevő által fizetett összeg(ek)e)t, kompenzációt, a fizetés dátumát, a ki nem egyenlített összeget.

A vevőnyilvántartást évente egyeztetni kell a 31. Követelések áruszállításból és szolgáltatásból (vevők) számlával.

32. KÖVETELÉSEK RÉSZESEDÉSI VISZONYBAN LÉVŐ VÁLLALKOZÁSOKKAL SZEMBEN

321. Követelések kapcsolt vállalkozással szemben

322. Követelések jelentős tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben

323. Követelések egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
329. Részesedési viszonyban lévő vállalkozásokkal szembeni követelések értékvesztése (és annak visszairása)
3291. Kapcsolt vállalkozással szembeni követelések értékvesztése
3292. Jelentős tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szembeni követelések értékvesztése
3293. Egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szembeni követelések értékvesztése
- Növekedések:
- T 32 - K 491 Követelések részesedési viszonyban lévő vállalkozással szembeni nyitó értékének könyvelése
- T 32 - K 8662 Értékvesztés visszairása
- Csökkenések:
- K 32 - T 8662 Értékvesztés elszámolása
- K 32 - T 492 Követelések részesedési viszonyban lévő vállalkozással szembeni záró értékének könyvelése

33. JEGYZETT DE MÉG BE NEM FIZETETT TŐKE

331. Jegyzett de még be nem fizetett tőke kapcsolt vállalkozással szemben
332. Jegyzett de még be nem fizetett tőke jelentős tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
333. Jegyzett de még be nem fizetett tőke egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
334. Egyéb jegyzett de még be nem fizetett tőke

34. VÁLTÓKÖVETELÉSEK

Váltókövetelések között csak a nem részesedési viszonyban lévő adóssal szembeni váltóköveteléseket szabad kimutatni.

Növekedések:

- T 34 - K 491 Váltókövetelések nyitó értékének könyvelése
- T 34 - K 31 Vevőtől kapott váltó
- T 34 - K 8662 Értékvesztés visszairása

Csökkenések:

- K 34 - T 38 A váltóadós által kifizetett váltó
- K 34 - T 8662 Értékvesztés elszámolása
- K 34 - T 8691 Behajthatatlan váltókövetelés leírása
- K 34 - T 492 Váltókövetelések záró értékének könyvelése

341. Belföldi váltókövetelések
345. Belföldi váltókövetelések értékvesztése (és annak visszairása)
346. Külföldi váltókövetelések
349. Külföldi váltókövetelések értékvesztése (és annak visszairása)

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A váltókövetelésekről nyilvántartást kell vezetni, aminek az alábbiakat kell tartalmaznia

- a váltó azonosításához szükséges adatokat (neve, címe)
- a váltó azonosító adatait
- a váltóadóstól elfogadott váltó összegét, a névérték és a kamat megbontása
- a kamat összege, vagy a kamat százalék
- a váltó kiállításának dátuma, a váltó futamideje és/vagy a lejárat.
- A váltó beváltásának időpontja.

A váltónyilvántartást negyedévente egyeztetni kell a 34. Váltókövetelés számlával.

35. ADOTT ELŐLEGEK

Növekedések:

- T 35 - K 491 Adott előlegek nyitó értékének könyvelése
- T 35 - K 38 Előleg kifizetése
- T 35 - K 8662 Értékvesztés visszairása

Csökkenések:

- K 35 - T 38 Előleg visszafizetése
- K 35 - T 8662 Értékvesztés elszámolása
- K 35 - T 8691 Behajthatatlan követelés leírása
- K 35 - T 492 Adott előlegek záró értékének könyvelése

351. Immateriális javakra adott előlegek

Az immateriális javakra adott előlegként kell kimutatni az ilyen címen a szállítóknak átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget.

352. Beruházásokra adott előlegek

Beruházásokra adott előlegként kell kimutatni a beruházási szállítónak, importbeszerzésnél az importálást végző vállalkozónak, az ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jog eladójának ilyen címen átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget.

353. Készletekre adott előlegek

A készletekre adott előlegként az anyag-, az áruszállítónak, a közvetített szolgáltatást nyújtónak, importbeszerzésnél az importálást végző vállalkozónak ilyen címen átutalt (megfizetett, kiegyenlített) - a levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeget kell kimutatni.

354. Szolgáltatásokra adott előlegek

355. Egyéb adott előlegek

359. Adott előlegek értékvesztése (és visszairása)

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

Az előlegekről nyilvántartást kell vezetni. A nyilvántartásnak tartalmaznia kell minden olyan adatot, ami az egyedi azonosításához szükséges.

Az előleg-nyilvántartást évente egyeztetni kell a 35. Adott előlegek számlával.

36. EGYÉB KÖVETELÉSEK

Egyéb követelésként kell kimutatni a munkavállalói tartozást, a visszatérítendő adót, az igényelt, de még nem teljesített támogatást, továbbá az üzleti évhez kapcsolódó, szerződésen alapuló - konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott - utólag kapott engedmény miatti követelés összegét is.

Egyéb követelésként kell kimutatni – a nem részesedési viszonyban lévő vállalkozások között létrejött – valódi penziós és óvadéki repóügylet esetén a határidős viszonteladási kötelezettség mellett vásárolt eszköz kifizetett vételárát, illetve a határidős visszavásárlási kötelezettség mellett eladott eszköz kifizetett visszavásárlási árát, az értékpapír-kölcsönügylet során a kölcsönbeadott értékpapír kölcsönszerződés szerinti értékében fennálló követelést, továbbá a származékos ügyletek esetén a fizetett letétek, pénzügyi biztosítékok, árkülönbözetek összegét, amíg az ügylet le nem zárul.

Egyéb követelés mérlegtételnél kell kimutatni továbbá a nem részesedési viszonyban lévő adóssal szembeni követelést, ideértve a tartósan adott kölcsönből a mérlegfordulónapot követő egy éven belül esedékes részleteket, a vásárolt követeléseket, a térítés nélkül és egyéb címen átvett

követeléseket, a peresített követelésekből - a 77. § (2) bekezdés a) és b) pontja szerinti követelések kivételével - a bíróság által az üzleti év mérlegfordulónapjáig jogerősen megítélt követeléseket is.

Növekedések:

- T 36 - K 491 Egyéb követelések nyitó értékének könyvelése
- T 36 - K 8662 Értékvesztés visszairása

Csökkenések:

- K 36 - T 8662 Értékvesztés elszámolása
- K 36 - T 8691 Behajthatatlan követelés leírása
- K 36 - T 492 Egyéb követelések záró értékének könyvelése
- 361. Munkavállalókkal szembeni követelések
 - 3611. Munkavállalóknak folyósított előlegek
 - T 3611 - K 38 Munkavállalóknak folyósított előlegek
 - K 3611 - T 38 Folyósított előlegek visszafizetése
 - K 3611 - T 471 Folyósított előleg levonása a munkabérből
 - 3612. Előírt tartozások
 - T 3612 - K 9632 Hiányér, selejtért, egyéb más károk miatt a munkavállalóra hárított összegek
 - 3613. Egyéb elszámolások a munkavállalókkal
- 362. Költségvetési kiutalási igények
 - 362-1. Fogyasztói árkiegészítés
 - T 362-1 - K 92
 - 362-2. Termelési árkiegészítés
 - T 362-2 - K 92, 51
 - 362-3. Importtámogatás
 - 362-4. Exporttámogatás
 - T 362-4 - K 967
 - 362-5. Mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás
 - T 362-5 - K 967
 - 362-6. Dotáció
 - T 362-6 - K 967
 - 362-7. Reorganizációs támogatás
 - T 362-7 - K 967
 - 362-8. Meliorációs és öntözésfejlesztési beruházási támogatás
 - 362-9. Egyéb támogatás
- 363. Költségvetési kiutalási igények teljesítése
 - 363-1. Fogyasztói árkiegészítés teljesítése
 - 363-2. Termelési árkiegészítés teljesítése
 - 363-3. Importtámogatás teljesítése
 - 363-4. Exporttámogatás teljesítése
 - 363-5. Mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás teljesítése
 - 363-6. Dotációs teljesítése
 - 363-7. Reorganizációs támogatás teljesítése
 - 363-8. Meliorációs és öntözésfejlesztési beruházási támogatás teljesítése
 - 363-9. Egyéb támogatás teljesítése
- 364. Rövid lejáratú kölcsönadott pénzeszközök
 - 3641. Rövid lejáratú kölcsönök
 - T 3641 - K 38 Kölcsön kihelyezése
 - K 3641 - T 38 Kölcsön visszafizetése
 - 3642. Tartósan adott kölcsönökből átsorolt követelések
- 365. Vásárolt és kapott követelések
 - 3651. Vásárolt belföldi követelések
 - 3652. Vásárolt külföldi követelések
 - 3653. Követelés fejében, csere útján átvett követelések

- 3654. Nem pénzbeli hozzájárulásként kapott (átvett) követelések
- 3655. Térítés nélkül átvett követelések
- 3658. Egyéb címen kapott követelések
- 366. Részesedésekkel, értékpapírokkal kapcsolatos követelések
- 367. Határidős, opciós és swap ügyletekkel kapcsolatos követelések
- 368. Különféle egyéb követelések
- 369. Egyéb követelések értékvesztése (és annak visszaírása)

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

Az egyéb követelésekről csak akkor kell analitikus nyilvántartást vezetni, ha a főkönyvi számla nem folyószámlaként kerül vezetésre, vagy az nem alkalmas az egyedi azonosító adatok feltüntetésére. Ebben az esetben az egyéb követelések számlacsoportban kimutatott - folyószámlán nem vezetett - tételekről, azok jellege szerint külön-külön, analitikát kell vezetni.

Az analitikát legalább évente egyeztetni kell a főkönyvi számlacsoportban könyveltekkel.

37. ÉRTÉKPAPÍROK

A forgóeszközök között értékpapírként a forgatási célból, átmeneti, nem tartós befektetésként vásárolt, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat, illetve tulajdoni részesedést jelentő befektetéseket kell kimutatni.

Növekedések:

- T 37 - K 491 Értékpapírok nyitó értékének könyvelése
- T 37 - K 38 Értékpapír vásárlás
- T 37 - K 9647 Térítés nélküli átvétel
- T 37 - K 17 Tartós részesedés átminősítése nem tartós részesedéssé
- T 37 - K 8662 Értékvesztés visszairása

Csökkenések:

- K 37 - T 38 Értékpapír eladás
- K 37 - T 17 Nem tartós részesedés átminősítése tartós részesedéssé
- K 37 - T 8662 Értékvesztés elszámolása
- K 37 - T 492 Értékpapírok záró értékének könyvelése

371. Részesedés kapcsolt vállalkozásban

A kapcsolt vállalkozásban lévő tulajdoni részesedést jelentő, forgatási célból, általában árfolyamnyereség elérése érdekében vásárolt befektetéseket (részvényeket, üzletrészeket, vagyoni betéteket) kell itt kimutatni.

372. Részesedések (nem tartós) egyéb vállalkozásban

Egyéb részesedés minden olyan tulajdoni részesedést jelentő, forgatási célból vásárolt befektetés, amely nem tartozik a 371. és 372. számlacsoportba.

373. Saját részvények, saját üzletrészek

Saját részvények, saját üzletrészek a vállalkozó által visszavásárolt (megszerzett) tulajdoni részesedést jelentő saját befektetések.

A saját részvényekkel, saját üzletrészekkel esik egy tekintet alá a visszavásárolt (megszerzett) szövetkezeti részesedés (ideértve az átalakított befektetői részjegyet is). A visszavásárolt (megszerzett) szövetkezeti részesedésre a részvényre saját üzletrészre vonatkozó szabályokat kell megfelelően alkalmazni.

A visszavásárolt tulajdoni részesedést jelentő saját befektetések között kell kimutatni a vállalkozó által ellenérték (visszaváltási érték) fejében megszerzett visszaváltható részvényeket is a megszerzéstől az alaptőke kötelező leszállításának cégbirósági bejegyzéséig.

374. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok

A forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok között azokat az értékpapírokat kell kimutatni, amelyeket forgatási célból, kamatbevétel, illetve árfolyamnyereség elérése érdekében szereztek be, továbbá azokat, amelyek a tárgyévét követő üzleti évben lejárnak.

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

Az értékpapírokról csak akkor kell analitikus nyilvántartást vezetni, ha a főkönyvi számla nem folyószámlaként kerül vezetésre, vagy az nem alkalmas az egyedi azonosító adatok feltüntetésére. Ebben az esetben az értékpapírok számlacsoportban kimutatott - folyószámlán nem vezetett- tételekről, azok jellege szerint külön-külön, analitikát kell vezetni.

Az analitikát legalább évente egyeztetni kell a főkönyvi számlacsoportban könyveltekkel.

38. PÉNZESZKÖZÖK

A pénzeszközök a készpénzt, az elektronikus pénzt és a csekket, továbbá a bankbetéteket foglalják magukban.

Növekedések:

T 38 - K 491 Pénzeszközök nyitó értékének könyvelése

T 38 - K 9,3,4 Pénz befizetés

Csökkenések:

K 38 - T 1,3,4,5,8 Pénz kifizetés

K 38 - T 492 Pénzeszközök záró értékének könyvelése

381. Pénztár

382. Valutapénztár

383. Csekkek

384. Elszámolási betétszámla

385. Elkülönített betétszámlák

3851. Kamatozó betétszámlák

3852. Elkülönített pénzeszközök kötvénykibocsátásból

3853. Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök

3854. Egyéb célra elkülönített pénzeszközök

3855. Lakásépítési betétszámla

3856. Elkülönített lakásépítési célú pénzeszközök

3857. Lakásépítés úton lévő pénzeszközei

386. Devizabetét számla

3861. Devizabetét számla

3862. Külföldön vezetett devizabetét számla

3863. Deviza-törzsbetét számla

3868. Egyéb devizabetét számla

3869. Devizabetét árfolyam-különbözeti számla

389. Átvezetési számla

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A pénztári tételeket a pénzmozgás megtörténte az analitikában fel kell jegyezni, a pénzmozgás bizonylata alapján.

A valutá(k)ról olyan analitikus nyilvántartást kell vezetni, amiből megállapítható a beszerzés időpontja, a valuta összege, a beszerzési árfolyam, illetve a költség elszámoláshoz a számviteli politikában előírt beszerzési (átlag) árfolyam.

A pénzmozgás bizonylatolását a pénzkezelési szabályzat tartalmazza.

A pénztári analitikát havonta egyeztetni kell a pénztár főkönyvi számlájával.

A bankszámla tételekről vezetett analitikának tartalmaznia kell a banki értesítő alapján:

- a bank megnevezését, a bizonylat sorszámát
- a kivonat időpontját
- a pénzeszköz összesített növekedése/csökkenése összegét, egyenlegét.

A bank által küldött forgalmi értesítők tételeinek főkönyvi könyvelése után – a hónap utolsó bankkivonata alapján - el kell végezni az egyeztetést a bank főkönyvi számlák és a bank analitika összevetésével.

39. AKTÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK

Aktív időbeli elhatárolásként - elkülönítetten - kell kimutatni az üzleti év mérlegének fordulónapja előtt felmerült, elszámolt olyan összegeket, amelyek költségként, ráfordításként (ideértve a halasztott ráfordításokat is) csak a mérleg fordulónapját követő időszakra számolhatók el, valamint az olyan járó árbevétel, kamat- és egyéb bevételeket, amelyek csak a mérleg fordulónapja után esedékesek, de a mérleggel lezárt időszakra számolandók el, továbbá a Sztv.68. § (1) bekezdése szerinti különbözetből az eredményt csökkentő tételként még el nem számolt összeget.

Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a (kamatbevételekkel szemben elszámolt) névérték alatt kibocsátott, a névérték alatt vásárolt diszkont - hitelviszonyt megtestesítő, befektetett vagy forgóeszközként kimutatott - értékpapírok névértéke és kibocsátási értéke (vételára) közötti különbözet adott üzleti évre, időarányosan járó összegét mindaddig, amíg ezen értékpapírokat nem értékesítik, nem váltják be, a könyvekből nem vezetik ki.

Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni:

a) a származékos ügyletek bekerülési (beszerzési) értékét, azaz az ügylet kötése érdekében felmerült költségek (ügynöki díjak, jutalékok, opciós díjak) összegét az ügylet zárásáig;

b) a fedezeti vagy nem fedezeti célú kamat swap ügyletek esetében az utolsó kamatfixálás időpontja és a fordulónap közötti időszakra az ügyletre járó kamatkülönbözetet az adott kamatperiódussal kapcsolatos elszámolásig;

c) a piaci érték (valós érték) fedezeti ügyletek fordulónapi valós értéke vagy belső értéke alapján az a)-b) és e) pont, valamint a 44. § (5) bekezdés a)-b) és e) pontja szerint kimutatott elhatárolások együttes összegének figyelembevételével fennálló nyereségjellegű összegből a hatékony részt, jellegétől függően az egyéb kapott (járó) kamatokkal és kamatjellegű bevételekkel, vagy a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel szemben. Az így kimutatott aktív időbeli elhatárolást jellegétől függően az egyéb kapott (járó) kamatokkal és kamatjellegű bevételekkel, vagy a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel szemben kell megszüntetni, amennyiben az előző fordulónaphoz képest a nyereségjellegű összeg csökkent, vagy ha egy adott fordulónapon az ügylettel kapcsolatban a 44. § (5) bekezdés c) pontja szerinti elhatárolás kimutatásának van helye, illetve ha az ügyletet lezárják, vagy ha a fedezeti elszámolást meg kell szüntetni;

d) cash-flow fedezeti ügylet esetén, ha a fedezeti ügylet előbb lezárul, mint a fedezett ügylet, a fedezeti ügylet realizált veszteségéből a hatékony részt a fedezett ügylet bekövetkezéséig. Az így kimutatott aktív időbeli elhatárolást a 47. § (11) bekezdésének figyelembevételével kell megszüntetni;

e) előrejelzett ügylet vagy biztos elkötelezettség cash-flow fedezeti ügylete esetén, ha a fedezeti ügylet lejárat a pénzügyi teljesítéshez igazodik, és ezért a fedezeti ügylet lejárat későbbi, mint a fedezett ügylet bekövetkezésének időpontja, a fedezeti ügyletnek a fedezett ügylet bekövetkezésének időpontjában fennálló, nem realizált nyereségéből a hatékony részt az ügylet zárásáig, jellegétől függően az egyéb kapott (járó) kamatokkal és kamatjellegű bevételekkel vagy a pénzügyi műveletek egyéb bevételeivel szemben.

Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a kötelezettséggel szemben a 47. § (11) bekezdés alkalmazása esetén a kötelezettség visszafizetendő összege és bekerülési értéke közötti különbözetet, ha a visszafizetendő összeg a nagyobb. Az így kimutatott aktív időbeli elhatárolást a kötelezettség kivezetésekor, a kivezetett könyv szerinti értékkel arányos összegben kell megszüntetni a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításaival szemben.

Aktív időbeli elhatárolásként lehet kimutatni a hitel, a kölcsön felvételéhez közvetlenül kapcsolódóan felmerült költségeket, beleértve a hitel, a kölcsön feltételeként előírt bankgarancia vagy hitelvizsgálat díját, a hitel igénybevétele miatt fizetett kezelési díjat és folyósítási jutalékot, amennyiben azokat nem a 47. § (4) bekezdés a) pontja szerint számolják el. A hitelfelvételhez kapcsolódó költségek elhatárolt összegét a hitel, a kölcsön futamideje alatt időarányosan, de legkésőbb a hitel, a kölcsön teljes összegének visszafizetésekor kell megszüntetni.

391. Bevételek aktív időbeli elhatárolása

T 391 - K 9 Időbeli elhatárolás

K 391 - T 9 Időbeli elhatárolás megszüntetése a következő évben

3911. Diszkont értékpapírok időarányos kamatának elhatárolása

3912.Értékpapírok beszerzéséhez kapcsolódó különbözettői az időarányos árfolyamnyereség elhatárolása

3913. Árbevétel, egyéb kamatbevétel, egyéb bevétel elhatárolása

392. Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása

T 392 - K 5,8 Időbeli elhatárolás

K 392 - T 5,8 Időbeli elhatárolás megszüntetése a következő évben

3921. Értékpapírok, részesedések beszerzéséhez kapcsolódó bizományi díj, vásárolt vételi opció díjának elhatárolása

3922. Többletkötelezettségek elhatárolása

3923. Költségek, egyéb fizetett kamatok, egyéb ráfordítások elhatárolása

393. Halasztott ráfordítások

Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként kell kimutatni az ellentételezés nélküli tartozásátvállalás során – a tartozásátvállalás beszámolási időszakában – a véglegesen átvállalt és pénzügyileg nem rendezett kötelezettség egyéb ráfordításként elszámolt megállapodás szerinti összegét. Az elhatárolást az átvállalt kötelezettségnek a megállapodás szerinti pénzügyi rendezésekor, a teljesítésnek megfelelően kell az egyéb ráfordításokkal szemben megszüntetni.

Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként elszámolható a devizaszámlán meglévő devizakészlettel nem fedezett, külföldi pénzürtékre szóló - beruházáshoz (a beruházással megvalósuló tárgyi eszközökhöz), vagyoni értékű joghoz továbbá a forgóeszközökhöz kapcsolódó - hiteltartozások, devizakötvény-kibocsátásból származó - beruházáshoz (a beruházással megvalósuló tárgyi eszközökhöz), vagyoni értékű joghoz kapcsolódó - tartozások esetén a tárgyévben, a mérlegfordulónapi értékelésből adódóan keletkezett és a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között elszámolt - árfolyamnyereséggel nem ellentételezett - árfolyamveszteség teljes összege a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak a csökkentésével (nem realizált árfolyamveszteség). A hiteltartozások, devizakötvény-kibocsátásból származó tartozások törlesztésekor - az előző időszakokban elhatárolt halmozott összegből - a törlesztőrészletre jutó - halasztott ráfordításként kimutatott - nem realizált veszteséget meg kell szüntetni, a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak a növelésével (realizált árfolyamveszteség).

A fentiek szerint halasztott ráfordításként kimutatott árfolyamveszteséget - a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításakénti elszámolással - meg kell szüntetni, ha a külföldi pénzürtékre szóló hiteltartozást, a devizakötvény-kibocsátásból származó tartozást teljes összegében visszafizették, illetve - tárgyi eszköz, vagyoni értékű jog finanszírozása esetén - ha a devizahitellel, a devizakötvény-kibocsátással finanszírozott tárgyi eszközt, vagyoni értékű jogot értékesítették, vagy más jogcímen az állományból kiveztették. Nem minősül a tartozás visszafizetésének, ha a még fennálló tartozás pénznemét (devizanemét) szerződés módosítás keretében megváltoztatják.

Aktív időbeli elhatárolásként kell kimutatni a kölcsönbeadott értékpapír könyv szerinti értékének a - felhalmozott kamattal csökkentett - kölcsönszerződés szerinti értékét meghaladó összegét (veszteségét). Az időbeli elhatárolást akkor kell megszüntetni, amikor a kölcsönbevevő által visszaszolgáltatót értékpapír eladásra, beváltásra, illetve egyéb ügylet

keretében az állományból véglegesen kivezetésre kerül, vagy a kölcsönbevevő megtéríti annak piaci értékét, mert az értékpapír nem kerül visszaszolgáltatásra.

Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként ki lehet mutatni a jogszabályi rendelkezés alapján az üzemeltetőnek térítés nélkül véglegesen átadott eszköz (beruházás) nyilvántartás szerinti értékét. A térítés nélkül átadott eszköz (beruházás) időbelileg elhatárolt nyilvántartás szerinti értékét - az átadáskor meghatározott módon és időtartamon belül - kell az egyéb ráfordításokkal szemben megszüntetni.

Aktív időbeli elhatárolásként lehet kimutatni a jogszabályi előírason, szerződésen, megállapodáson alapuló támogatások várható, még el nem számolt összegét az egyéb bevételekkel szemben, amennyiben a vállalkozó bizonyítani tudja, hogy teljesíteni fogja a támogatáshoz kapcsolódó feltételeket és valószínű, hogy a támogatást meg fogja kapni. Az aktív időbeli elhatárolást a kapott támogatás elszámolásakor, illetve a támogatás meghíúsulásakor kell megszüntetni.

3931. Tartozásátvállalások miatti ráfordítások elhatárolása

3932. Devizakötelezettségek árfolyamvesztésének elhatárolása

399. A követelés-jellegű aktív időbeli elhatárolások értékvesztése (és annak visszairása)

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

Az aktív időbeli elhatárolásokról év végén tételes analitikát kell készíteni, amihez csatolni kell az adott tételt alátámasztó eredeti bizonylatról készített másolatot is.

Az analitikus nyilvántartások és a főkönyvi számlák közötti eltéréseket tisztázni kell. Amennyiben a főkönyvi könyvelésben a hibát nem lehet felderíteni, akkor a főkönyvi számlákat az ellenőrzött analitikára kell helyesbíteni.

4. SZÁMLAOSZTÁLY: FORRÁSOK

A 4. számlaosztályban kell kimutatni az eszközök forrásait. Idetartoznak a saját tőke, a céltartalékok, a hosszú és rövid lejáratú kötelezettségek, valamint a passzív időbeli elhatárolások számlái.

41. SAJÁT TŐKE

Saját tőkeként a mérlegben csak olyan tőkereszt szabad kimutatni, amelyet a tulajdonos (a tag) bocsátott a vállalkozó rendelkezésére, vagy amelyet a tulajdonos (a tag) az adózott eredményből hagyott a vállalkozónál. A saját tőke részeként kell kimutatni az értékhelyesbítés értékelési tartalékát és a valós értékelés értékelési tartalékát is.

A saját tőke a - jegyzett, de még be nem fizetett tőkével csökkentett - jegyzett tőkéből, a tőketartalékból, az eredménytartalékból, a lekötött tartalékból, az értékelési tartalékból és a tárgyév adózott eredményéből tevődik össze.

Kezelt vagyonnál a saját tőke az induló tőkéből, a tartalékból, a lekötött tartalékból, az értékelési tartalékból és a tárgyév adózott eredményéből tevődik össze.

Növekedések:

K 41 - T 491 Saját tőke nyitó értékének könyvelése

Csökkenések:

T 41 - K 492 Saját tőke záró értékének könyvelése

411. Jegyzett tőke

Jegyzett tőke a cégbíróságon bejegyzett tőke a létesítő okiratban meghatározott összegben.

A gazdálkodónál az alaptőke, a törzstőke, az alapítói vagyon, az egyéb társasági részesedés felemelése, illetve leszállítása miatti jegyzett tőke-változást a cégjegyzékbe való bejegyzés alapján, a bejegyzés időpontjával kell a könyvviteli, nyilvántartásokban rögzíteni.

Jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként kell kimutatni alapításkor, illetve a jegyzett tőke emelésekor a cégbíróságon bejegyzett tőkének a tulajdonosok (a tagok) által még be nem fizetett, nem pénzbeli hozzájárulás esetén a társaság rendelkezésére még nem bocsátott összegét, ha a bejegyzés utáni befizetést, rendelkezésre bocsátást jogszabályi felhatalmazás alapján a létesítő okirat, illetve annak módosítása megengedi.

Amennyiben jogszabály a jegyzett tőke feltételes leszállítását lehetővé teszi a jegyzett tőke egyidejű felemelésével, a tőkeleszállítás, illetve a tőkeemelés cégjegyzékbe való bejegyzése időpontjával könyvelni kell - a létesítő okirat módosításának megfelelően - mind a jegyzett tőke leszállítását, mind a jegyzett tőke felemelését.

A jegyzett tőkének a jegyzett tőkén felüli saját tőke terhére történő emelésére akkor és oly mértékben kerülhet sor, ha a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlegében, vagy a Sztv. 21. § szerinti közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott tőketartalék, valamint az – osztalékként, részesedésként, kamatozó részvény kamataként, illetve osztalékelőlegként figyelembe nem vett – adózott eredménnyel kiegészített szabad eredménytartalék arra fedezetet nyújt és a tőkeemelést követően a jegyzett tőke összege nem haladja meg a lekötött tartalékkal, továbbá a pozitív értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke összegét.

Ha a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlege, illetve a közbenső mérleg a külön jogszabályban meghatározott időtartamon belül több kifizetés, ügylet alátámasztására is szolgál, a feltételek vizsgálata során azokat együttesen (egybe számítva) kell figyelembe venni.

Létesítő okirat: a gazdálkodó alapításához szükséges jogszabályban előírt okirat, a társasági szerződés, az alapító okirat, az alapszabály, az egyéb módon nevezett - a tulajdonosok közötti - megállapodás.

Növekedés:

K 411 - T 4792 A jegyzett tőke könyvelése a cégbírósági bejegyzéskor

T 411 - K 412,413 Saját forrásból végrehajtott jegyzett tőke emelés

Csökkenés:

T 411 - K 4792 v. 38 Jegyzett tőke leszállítása

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

Jegyzett tőke analitikus nyilvántartásában ki kell mutatni:

- a tulajdonosok azonosító adatait
- az egyes üzletrészek nagyságát
- a befizetés(ek) esedékességét
- a befizetett tőke összegét, devizaneme szerint
- a devizában fizetendő tőke társasági szerződés szerinti számított árfolyamát
- a devizában fizetett tőke átutaláskor érvényes árfolyamát

412. Tőketartalék

A tőketartalék növekedéseként kell kimutatni:

a) részvénytársaságnál a részvények kibocsátáskori, ideértve a tőkeemelési (jegyzési) ellenértéke és névértéke közötti különbözetet,

b) az a) ponton kívüli egyéb gazdálkodónál a tulajdonosok (a tagok) által az alapításkor, az alapítás részeként, illetve a tőkeemeléskor a tőkeemelés részeként a tőketartalékba (a jegyzési érték és a névérték különbözeteként) véglegesen átadott eszközök, pénzeszközök értékét,

c) a jegyzett tőke leszállítását a tőketartalékkal szemben,

d) a szövetkezeti üzletrész-bevonás miatt képzett fel nem osztható vagyon összegét,

e) a tőketartalékból leköötött tartalék visszavezetett összegét a leköötés feloldása alapján,

f) a pénzmozgással, illetve az eszközmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján tőketartalékba helyezett pénzeszközöket, átvett eszközök értékét.

A tőketartalék csökkenéseként kell kimutatni:

a) a jegyzett tőke emelését a szabad tőketartalékból,

b) a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére felhasznált összeget,

c) a tőke kivonással megvalósított jegyzett tőke leszállításához kapcsolódó - a jegyzett tőke leszállításával arányos - tőketartalék-kivonás összegét,

d) a tőketartalék leköötött tartalékba átvezetett összegét,

e) a pénzmozgással, illetve az eszközmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján tőketartalékkal szemben átadott pénzeszközök, eszközök értékét.

A gazdálkodónál a tőketartalék a) - c) pontja szerinti növekedésének, és az a) és c) pontja szerinti csökkenésének bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve a taggyűlési határozat. Könyvviteli elszámolása a tőkeemelésről, a tőkeleszállításáról szóló létesítő okiratnak, illetve módosításának a cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával történik,

a) az a) - b) pontja szerinti tőketartalék-növelésnél, ha az eszköz átvétele a cégbejegyzést megelőzően megtörtént,

b) a c) pontja szerinti tőketartalék-növelésnél,

c) az a) és c) pontja szerinti tőketartalék-csökkenésnél, illetve

a cégbejegyzést követően, a pénzeszköz átvételkor az a) - b) pontja szerinti tőketartalék-növelésnél, ha a pénzeszközök átvétele a cégbejegyzés időpontjáig nem történt meg.

A gazdálkodónál a tőketartalék b) - c) pontja szerinti növekedésének, az a) és c) pontja szerinti csökkenésének bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve a taggyűlési határozat, könyvviteli elszámolása a b) pontja esetén az eszközök átvételével egyidejűleg, a c) pontja, továbbá az a) és c) pontja esetén az erről szóló taggyűlési határozatban megjelölt időponttal (legkorábban a határozat keltének időpontjával) történik.

A tőketartalék csak akkor csökkenthető, ha emiatt a tőketartalék nem lesz negatív.

413. Eredménytartalék

Az eredménytartalék növekedéseként kell kimutatni:

- a) az előző üzleti év adózott eredményét (nyereségét), ideértve az ellenőrzés előző üzleti év(ek) adózott eredményét növelő módosítását (nyereségét) is,
- b) a jegyzett tőke leszállítását az eredménytartalékkal szemben,
- c) a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére felhasznált tőketartalékokat, lekötött tartalékokat,
- d) a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a veszteség pótlásához nem szükséges - korábban ilyen címen adott - pótbefizetés visszakapott összegét a pénzmozgással, az eszközmozgással egyidejűleg,
- e) az eredménytartalékból lekötött tartalék visszavezetett összegét a lekötés feloldása alapján,
- f) a pénzmozgással, illetve az eszközmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján eredménytartalékba helyezett pénzeszközöket, átvett eszközök értékét.

Az eredménytartalék csökkenéseként kell kimutatni:

- a) az előző üzleti év adózott eredményét (veszteségét), ideértve az ellenőrzés előző év(ek) adózott eredményét csökkentő módosítását (veszteségét) is,
- b) a jegyzett tőke emelését a rendelkezésre álló szabad eredménytartalékból,
- c) az eredménytartalék lekötött tartalékba átvezetett összegét,
- d) az osztalékra, részesedésre, a kamatozó részvény kamatára (ide értve az azt terhelő adót is) felhasznált összeget,
- e) a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaság veszteségének fedezetére teljesített - törvényi előíráson alapuló - pótbefizetés összegét a pénzmozgással, az eszközmozgással egyidejűleg,
- f) a tőke kivonással megvalósított jegyzett tőke leszállításához kapcsolódó - a jegyzett tőke leszállításával arányos - eredménytartalék-kivonás összegét,
- g) a pénzmozgással, illetve az eszközmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján eredménytartalékkal szemben átadott pénzeszközök, eszközök értékét, ide értve a gazdasági társaság, szövetkezet tagsági jogviszony megszűnésének időpontjában fennálló vagyonának a megszűnt tagsági jogviszonyra jutó része a jegyzett tőke, a tőketartalék és az eredménytartalék arányos részét meghaladó összeget is,
- h) a még be nem fizetett pénzbeli vagyoni hozzájárulás teljesítéseként (a jegyzett, de még be nem fizetett tőke feltöltésére) a külön jogszabályban meghatározottak szerint átvezetett összeget.

A cégbejegyzésre kötelezett gazdálkodónál az eredménytartalék (1) bekezdés b) pontja szerinti növekedésének, a (2) bekezdés b) és f) pontja szerinti csökkenésének bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve a taggyűlési határozat, könyvviteli elszámolását a tőkeemelésről, a tőkeleszállításról szóló létesítő okiratnak, illetve módosításának a cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával kell végrehajtani.

Az ellenőrzés során a mérlegképzítés időpontjáiig megállapított - az előző üzleti év(ek)re vonatkozó - jelentős összegű hibák elkülönítetten kimutatott eredményre gyakorolt hatásának összegét (adózott eredményét) az eredménytartalékokat növelő-csökkentő tételként a hiba megállapításának üzleti évében kell elszámolni.

Amennyiben a gazdasági társaság veszteségének fedezetére szolgáló - törvényi előíráson alapuló - pótbefizetés teljesítése nem pénzeszközzel történik, akkor a teljesítésként átadott eszközt - az eszközmozgással egyidejűleg - az értékesítés szabályai szerint kell elszámolni, azzal, hogy az így keletkezett követeléssel szemben kell az eredménytartalékokat csökkenteni.

414. Lekötött tartalék

A lekötött tartalék a tőketartalékból, illetve az eredménytartalékból lekötött összegeket és a kapott pótbefizetés összegét foglalja magában.

A lekötött tartalék feloldását - a pótbefizetés kivételével - a tőketartalékkal, illetve az eredménytartalékkal szemben kell elszámolni, annak függvényében, hogy a feloldott tartalék a tőketartalékból, illetve az eredménytartalékból került lekötésre.

Amennyiben jogszabály rendelkezése alapján a gazdasági társaság jegyzett tőkéjét a lekötött tartalék javára - az alaptőke terhére képzett tartalékként - szállították le, akkor a tőkeleszállítás cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával a tőkeleszállítás összegét a lekötött tartalékba kell átvezetni. Az így átvezetett összeget a lekötött tartalékon belül elkülönítetten kell kimutatni.

Az így elkülönített lekötött tartalékokat csak a jogszabályban meghatározott módon lehet megszüntetni: veszteségrendezésre - az erről szóló döntés időpontjával - az eredménytartalék negatív összegét csökkentő tételként, illetve tőkeemelésre - a tőkeemelés cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával - a jegyzett tőkét növelő tételként.

A lekötött tartalék növekedéseként, illetve csökkenéseként kell kimutatni a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejűleg a külön jogszabály alapján a lekötött tartalékkal szemben átvett, illetve átadott pénzeszközök, egyéb eszközök értékét. A külön jogszabály alapján átvett lekötött tartalék feloldását - a külön jogszabály eltérő rendelkezése hiányában - az eredménytartalékkal szemben kell elszámolni.

Amennyiben a gazdasági társaság veszteségének fedezetére szolgáló - törvényi előíráson alapuló - korábban teljesített pótbefizetés visszafizetésének a teljesítése nem pénzeszközzel történik, akkor a teljesítésként átadott eszközt - az eszkozmozgással egyidejűleg - az értékesítés szabályai szerint kell elszámolni, azzal, hogy az így keletkezett követeléssel szemben kell a lekötött tartalékokat csökkenteni.

4141. Lekötött tartalék tőketartalékból

A tőketartalékból kell lekötöni és a lekötött tartalékba átvezetni:

- a) szövetkezetről a fel nem osztható vagyon értékét,
- b) a más jogszabály szerint vagy a gazdálkodó saját elhatározása alapján lekötött - kötelezettségek fedezetét jelentő - tartalékokat,
- c) a tőketartalékba helyezett összeg azon részét, amelyet a jogszabályban, szerződésben, megállapodásban rögzített feltételek nem teljesítése esetén részben vagy egészben vissza kell fizetni.

4142. Lekötött tartalék eredménytartalékból

Az eredménytartalékból kell lekötöni és a lekötött tartalékba átvezetni:

- a) a visszavásárolt saját üzletrészek továbbá a visszaváltható részvények könyv szerinti értékét,
- b) az alapítás-átszervezés aktivált értékéből, továbbá a kísérleti fejlesztés aktivált értékéből még le nem írt összeget,
- c) a Sztv.33. § (2) bekezdése szerinti nem realizált árfolyamvesztés és a Sztv. 41. § (4) bekezdése szerinti céltartalék különbözetének összegét,
- d) a lekötendő tőketartalékokat, ha arra a tőketartalék nem nyújt fedezetet,
- e) a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a veszteség fedezetére - az arra illetékes testület által megszavazott, de még nem teljesített - fizetendő pótbefizetés összegét,
- f) más jogszabály szerint vagy a gazdálkodó saját elhatározása alapján lekötött - kötelezettségek fedezetét jelentő vagy saját céljait szolgáló - tartalékokat.

A lekötést az eredménytartalékkal szemben el kell számolni akkor is, ha a lekötött tartalék növekedése miatt az eredménytartaléknak negatív egyenlege lesz, vagy negatív egyenlege nő.

4143. Lekötött tartalék pótbefizetésből

Lekötött tartalékként kell kimutatni a gazdasági társaságnál a veszteségek fedezetére kapott pótbefizetés összegét, a pótbefizetés visszafizetéséig, elszámolása a pénzmozgással, az eszkozmozgással egyidejűleg történik.

417.Értékelési tartalék

Értékelési tartalékként, és azon belül elkülönítetten kell kimutatni

- a) a piaci értékelés alapján meghatározott érték helyesbítés összegét az érték helyesbítés értékelési tartalékként,
- b) a valós értéken történő értékelés alapján a saját tőkével szemben elszámolt értékelési különbözetet a valós értékelés értékelési tartalékként.

Az érték helyesbítés értékelési tartaléka és az érték helyesbítés, valamint a valós értékelés értékelési tartaléka és az értékelési különbözet kizárólag egymással szemben és azonos

összegben változhat. Az értékelési tartalék terhére a saját tőke más elemeit nem lehet kiegészíteni, annak terhére kötelezettség nem teljesíthető.

4171. Értékhelyesbítés értékelési tartaléka

K 4171 - T 117-157,177 Értékhelyesbítés elszámolása

T 4171 - K 117-157,177 Értékhelyesbítés csökkentése vagy megszüntetése

4172. Valós értékelés értékelési tartaléka

419. Adózott eredmény

Ha a jóváhagyott osztalék kötelezettségként kimutatott összegének teljesítése nem pénzeszközzel történik, akkor a juttatás teljesítéseként átadott eszközt az értékesítés szabályai szerint kell elszámolni.

Az előző üzleti évi adózott eredménnyel kiegészített szabad eredménytartalék akkor fizethető ki osztalékként, ha a lekötött tartalékkal, továbbá a pozitív értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke összege az osztalék figyelembevétele (kifizetése) után sem csökken a jegyzett tőke összege alá.

A szabad eredménytartalék és saját tőke összegének meghatározásánál növelő tételként figyelembe lehet venni az előző üzleti évi beszámolóban még nem szereplő, de a tárgyévben a mérlegkészítés időpontjáig elszámolt, kapott (járó) osztalék, részesedés összegét.

Osztalékelőlegként – a más jogszabályban előírt egyéb feltételek mellett – csak akkor fizethető ki a Sztv. 21. § szerinti közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott adózott eredménnyel kiegészített eredménytartalék, ha a lekötött tartalékkal, továbbá a pozitív értékelési tartalékkal csökkentett – a közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott – saját tőke összege az osztalékelőleg megállapított összegének figyelembevételével sem csökken a jegyzett tőke összege alá.

A saját üzletrészt visszavásárlásának (megszerzésének) - a más jogszabályban előírtakon túlmenően - az is feltétele, hogy azok visszavásárlására (megszerzésére)

a legutolsó beszámolóval lezárt üzleti év mérlegében kimutatott adózott eredménnyel kiegészített szabad eredménytartalék osztalékként figyelembe nem vett összege, vagy

a Sztv. 21. § szerinti közbenső mérlegben (illetve egyéb, az alapul szolgáló beszámoló mérlegében) kimutatott – osztalékelőlegként figyelembe nem vett – adózott eredménnyel kiegészített szabad eredménytartalék összege fedezetet nyújtson úgy, hogy a lekötött tartalékkal, a pozitív értékelési tartalékkal, továbbá a visszavásárlás (a megszerzés) értékével csökkentett saját tőke összege nem csökken a jegyzett tőke összege alá.

K 419 - T 493 Tárgyévi adózott eredmény

T 419 - K 412,413,479 Adózott eredmény átvezetése határozat alapján

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A tőketartalékról és az eredménytartalékról, a lekötött tartalékról azok növekedései, illetve csökkenései jogcíme szerint csak akkor kell analitikát vezetni, ha a főkönyvi könyvelés keretében nem külön alszámlán kerülnek könyvelésre az események. Ebben az esetben a növekedés és csökkenés jogcímei szerint külön nyilvántartást kell vezetni.

42. CÉLTARTALÉKOK

Az adózás előtti eredmény terhére céltartalékot kell képezni - a szükséges mértékben - azokra a múltbeli, illetve a folyamatban lévő ügyletekből, szerződésekből származó, harmadik felekkel

szembeni fizetési kötelezettségekre [ideértve különösen a jogszabályban meghatározott garanciális kötelezettséget, a függő kötelezettséget, a biztos (jövőbeni) kötelezettséget, a korengedményes nyugdíj, illetve a helyébe lépő korhatár előtti ellátás, a végkielégítés miatti fizetési kötelezettséget, a környezetvédelmi kötelezettséget], amelyek a mérlegfordulónapon valószínű vagy bizonyos, hogy fennállnak, de összegük vagy esedékességük időpontja még bizonytalan, és azokra a vállalkozó a szükséges fedezetet más módon nem biztosította.

Az adózás előtti eredmény terhére - a valós eredmény megállapítása érdekében a szükséges mértékben - céltartalék képezhető az olyan várható, jelentős és időszakonként ismétlődő jövőbeni költségekre (különösen a fenntartási, az átszervezési költségekre, a környezetvédelemmel kapcsolatos költségekre), amelyekről a mérlegfordulónapon feltételezhető vagy bizonyos, hogy a jövőben felmerülnek, de összegük vagy felmerülésük időpontja még bizonytalan és nem sorolhatók a passzív időbeli elhatárolások közé.

A céltartalék képzése során a mérlegfordulónapon fennálló várható költségeket akkor is figyelembe lehet venni, ha azok csak a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között válnak ismertté.

Az előző bekezdés szerinti céltartalék a szokásos üzleti tevékenység rendszeresen és folyamatosan felmerülő költségeire nem képezhető.

Külön törvény, illetve kormányrendelet további egyéb céltartalék-képzési kötelezettséget, illetve lehetőséget is előírhat. Ez esetben a céltartalék képzésének és felhasználásának elszámolása során a külön törvényben, illetve kormányrendeletben meghatározottak szerint kell eljárni.

Növekedések:

K 42 - T 491 Céltartalékok nyitó értékének könyvelése

K 42 - T 865 Céltartalék-képzés

Csökkenések:

T 42 - K 492 Céltartalékok záró értékének könyvelése

T 42 - K 965 Céltartalék csökkenése, megszűnése

421. Céltartalék a várható kötelezettségekre

422. Céltartalék a jövőbeni költségekre

429. Egyéb céltartalék

43-47. KÖTELEZETTSÉGEK

Kötelezettségek azok a szállítási, vállalkozási, szolgáltatási és egyéb szerződésekből eredő, pénzürtékben kifejezett elismert tartozások, amelyek a szállító, a vállalkozó, a szolgáltató, a hitelező, a kölcsönt nyújtó által már teljesített, a vállalkozó által elfogadott, elismert szállításhoz, szolgáltatáshoz, pénznyújtáshoz, valamint az állami vagy önkormányzati vagyont részt képező eszközök - törvényi rendelkezés, illetve felhatalmazás alapján történő - kezelésbeviteléhez kapcsolódnak.

A kötelezettségek lehetnek hátrasoroltak, hosszú és rövid lejáratúak.

Növekedések:

K 43-47 - T 491 Kötelezettségek nyitó értékének könyvelése

Csökkenések:

T 43-47 - K 492 Kötelezettségek záró értékének könyvelése

43. HÁTRASOROLT KÖTELEZETTSÉGEK

Hátrasorolt kötelezettségként kell kimutatni minden olyan kapott kölcsönt, amelyet ténylegesen a gazdálkodó rendelkezésére bocsátottak, és a vonatkozó szerződés tartalmazza a kölcsönt nyújtó fél egyetértését arra vonatkozóan, hogy az általa nyújtott kölcsön bevonható a gazdálkodó adóssága

rendezésébe, valamint a kölcsönt nyújtó követelése a törlesztések sorrendjében a tulajdonosok előtti legutolsó helyen áll, azt a gazdálkodó felszámolása vagy csődje esetén csak a többi hitelező kielégítése után kell kiegyenlíteni, a kölcsön visszafizetési határideje vagy meghatározatlan, vagy a jövőbeni eseményektől függ, de eredeti futamideje öt évet meghaladó lejáratú, a kölcsön törlesztése az eredeti lejárat vagy a szerződésben kikötött felmondási idő előtt nem lehetséges.

431. Hátrasorolt kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben

432. Hátrasorolt kötelezettségek jelentős tulajdoni részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben

433. Hátrasorolt kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben

434. Hátrasorolt kötelezettségek egyéb gazdálkodóval szemben

44. HOSSZÚ LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK

Hosszú lejáratú kötelezettség - a hitelezővel kötött szerződés szerint - az egy üzleti évnél hosszabb lejáratra kapott kölcsön (ideértve a kötvénykibocsátást is) és hitel, a mérleg fordulónapját követő egy üzleti éven belül esedékes törlesztések levonásával, továbbá az egyéb hosszú lejáratú kötelezettség. A hosszú lejáratra kapott kölcsönöktől elkülönítetten kell kimutatni a részvényre átváltoztatható és átváltozó kötvények miatti, továbbá a gazdálkodó által kibocsátott egyéb kötvények miatti kötelezettségeket.

441. Hosszú lejáratra kapott kölcsönök

442. Átváltoztatható és átváltozó kötvények

443. Tartozások kötvénykibocsátásból

4431. Tartozások kötvénykibocsátásból forintban

4432. Tartozások kötvénykibocsátásból devizában

444. Beruházási és fejlesztési hitelek

4441. Beruházási és fejlesztési hitelek forintban

4442. Beruházási és fejlesztési hitelek devizában

445. Egyéb hosszú lejáratú hitelek

4451. Egyéb hosszú lejáratú hitelek forintban

4452. Egyéb hosszú lejáratú hitelek devizában

446. Tartós kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben

Tartós kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben számlacsoport azokat a kötelezettségeket tartalmazza, amelyeknél a hitelezővel kötött szerződés szerint a pénzügyi évről kifejezett fizetési kötelezettségek lejáratát az egy évet meghaladja, ideértve az átváltoztatható és átváltozó kötvények miatti, továbbá az egyéb kötvénykibocsátásból származó kötelezettségeket is, ha azok pénzügyi rendezése a tárgyévet követő évben még nem esedékes.

447. Tartós kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben

Tartós kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben számlacsoport tartalmaz minden olyan egyéb részesedési viszonyban lévő hitelezővel szembeni, egy évnél hosszabb lejáratú kötelezettséget, ha pénzügyi rendezése a tárgyévet követő évben még nem esedékes.

448. Pénzügyi lízing miatti kötelezettségek

Pénzügyi lízing miatti kötelezettségként kell kimutatni a lízingbe vevőnél a pénzügyi lízingbe vett, beruházásként elszámolt eszköz lízingbe adó (helyette az eladó) által számlázott ellenértékének megfelelő kötelezettséget, valamint az állami vagy önkormányzati vagyონ részét képező eszközök - törvényi rendelkezés, illetve felhatalmazás alapján történő - kezelésbeviteléhez kapcsolódó kötelezettséget.

449. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek

4491. Kincstári vagyón részét képező eszközök kezelésbeviteléhez kapcsolódó kötelezettség

4492. Alapítókkal szembeni hosszú lejáratú kötelezettségek

4499. Hosszú lejáratú egyéb kötelezettségek

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A hosszú lejáratú hitelekéről, kölcsönökről analitikát kell vezetni, amely tartalmazza:

- a hitelező azonosításához szükséges adatokat
- a kapott hitel, kölcsön folyósításának idejét, összegét
- a lejáratot
- a kamatokat
- a törlesztő részletek nagyságát és a törlesztési kötelezettség időpontját
- a tényleges törlesztés nagyságát és a törlesztés időpontját
- az adott biztosítékokat.

45-47. RÖVID LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK

Rövid lejáratú kötelezettség az egy üzleti évet meg nem haladó lejáratra kapott kölcsön, hitel, ideértve a hosszú lejáratú kötelezettségekből a mérleg fordulónapját követő egy üzleti éven belül esedékes törlesztéseket is (ez utóbbiak összegét a kiegészítő mellékletben részletezni kell). A rövid lejáratú kötelezettségek közé tartozik általában a vevőtől kapott előleg, az áruszállításból és szolgáltatás teljesítésből származó kötelezettség, a váltótartozás, a fizetendő osztalék, részesedés, kamatozó részvény utáni kamat, valamint az egyéb rövid lejáratú kötelezettség.

451. Rövid lejáratú kölcsönök

4511. Rövid lejáratú átváltoztatható és átváltozó kötvények

4512. Egyéb rövid lejáratú kölcsönök

452. Rövid lejáratú hitelek

4521. Rövid lejáratú hitelek forintban

4522. Rövid lejáratú hitelek devizában

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A rövid lejáratú hitelekéről, kölcsönökről analitikát kell vezetni, amely tartalmazza:

- a hitelező azonosításához szükséges adatokat
- a kapott hitel, kölcsön folyósításának idejét, összegét
- a lejáratot
- a kamatokat
- a törlesztő részletek nagyságát és a törlesztési kötelezettség időpontját
- a tényleges törlesztés nagyságát és a törlesztés időpontját
- az adott biztosítékokat.

453. Vevőktől kapott előlegek

A vevőtől forintban kapott előleget a ténylegesen befolyt összegben, a devizában kapott előleget a Sztv.60. § szerint forintra átszámított összegben kell a mérlegben kimutatni.

454-456. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók)Növekedés:

K 454-456 - T 1,2,5,8 A szállító számlája alapján

466

Csökkenés:

T 454-456 - K 38 A szállító számlájának kiegyenlítése

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

A szállítókról szállítóként nyilvántartást kell vezetni. A nyilvántartásnak tartalmaznia kell minden olyan adatot, ami a szállító egyedi azonosításához szükséges, továbbá a bizonylati (számla, számlát helyettesítő okmány) hivatkozásokat, a számlázott összeget (annak módosításait), a fizetett összeg(ek)e)t, kompenzációt, a fizetés dátumát, a ki nem egyenlített összeget.

- 454. Szállítók
 - 4541. Anyag- és áruszállítók (forintban)
 - 4542. Anyag- és áruszállítók (devizában)
 - 4543. Anyag- és áruszállítók (dev.alap.ft)
 - 4544. Szolgáltatók (forintban)
 - 4545. Szolgáltatók (devizában)
 - 4546. Szolgáltatók (aódeviza alapon ft-ban)
 - 4549. Nem számlázott szállítások, szolgáltatások
- 455. Beruházási szállítók
 - 4551. Beruházási szállítók (forintban)
 - 4552. Beruházási szállítók (devizában)
 - 4553. Beruházási szállítók (dev.alap.ft)
 - 4559. Nem számlázott beruházási szállítók
- 456. Faktoring tartozások
- 457. Váltótartozások
- 458. Rövid lejáratú kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
- 459. Rövid lejáratú kötelezettségek egyéb vállalkozással szemben

461-479. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek

Egyéb rövid lejáratú kötelezettségként kell kimutatni különösen a munkavállalókkal, a költségvetéssel, az önkormányzatokkal kapcsolatos elszámolásokat, a jogerős határozattal előírt kötelezettségeket valamint az üzleti évhez kapcsolódó, szerződésen alapuló - konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott - utólag adott engedmény miatti kötelezettség összegét is.

A rövid lejáratú kötelezettségek között kell kimutatni valódi penziós és óvadéki repóügylet esetén a határidős visszavásárlási kötelezettség mellett eladott eszköz befolyt eladási árát, illetve a határidős viszonteladási kötelezettség mellett vásárolt eszköz befolyt viszonteladási árát, az értékpapír kölcsönügylet során kölcsönbevett értékpapír kölcsönszerződés szerinti értékében fennálló kötelezettséget, továbbá a származékos ügyletek esetén a kapott letétek, árkülönbözetek összegét, amíg az ügylet le nem zárul.

Kapcsolat az analitikus nyilvántartással:

Költségvetési és önkormányzati kötelezettségek analitikus nyilvántartásában kötelezettségenként ki kell mutatni az adóbevallásba beállított összegeket, valamint az azokra teljesített befizetéseket.

Ezt a nyilvántartást csak akkor kell vezetni, ha az egyes kötelezettségekről nem vezet a társaság elkülönített főkönyvi számlákat.

Az általános forgalmi adóról teljesítési időpont szerint minden esetben analitikát kell vezetni, ami az általános forgalmi adóbevallás nyomtatvány kitöltéshez szükséges mértékben tartalmazza a fizetendő, a levonható, a kiutalható és a tovább vitt ki nem utalható összegek megállapításához szükséges adatokat.

Az adóhatóság által megküldött folyószámla kivonatot a könyvelés adataival évente egyeztetni kell. Az eltérések megállapítása után, ha a hiba a társaság könyveiben volt, azt az analitikában a főkönyvben helyesbítenni kell. Ha az eltérés az adóhatósági hibás folyószámából ered, akkor arról az adóhatóságot értesíteni kell.

- 461. Társasági adó elszámolása
 - K 461 - T 891 Fizetendő társasági adó
 - T 461 - K 38 Társasági adó befizetése
- 462. Személyi jövedelemadó elszámolása
 - K 462 - T 471 SZJA levonása