



HUNGARY HELPS

Hungary Helps Ügynökség Nonprofit Zrt.
1011 Budapest, Szilágyi Dezső tér 1.
+36 1 896 6344
hungaryhelps@hungaryhelps.gov.hu

Iktatószám: GSZI/252-1/ 2023

26/2023. Vig. utasítás
a Számviteli politikáról

Készítette:

Sántha Orsolya
gazdasági és szolgáltatási igazgató

Jóváhagyta:

Kovács Péter
vezérigazgató



Hatályos: 2023. október 6.

Tartalom

1. A társaság bemutatása	3
2. A számviteli politika fogalma, célja	3
2.1. A számviteli politika általános követelményei	4
2.2. A számviteli alapelvek és a gazdasági stratégia.....	5
3. A társaság számviteli rendszere	8
3.1. A társaság számviteli információs rendszere	8
3.2. A könyvviteli analitikák	8
3.3. Évközi, év végi zárlat.....	8
3.3.1. Évközi zárlat.....	8
3.3.2. Éves zárlat.....	8
4. Beszámolási kötelezettség	9
4.1. A mérlegkészítés időpontja, az üzleti év	9
4.2. A könyvvizetés módja, rendszere	10
4.3. A beszámoló formája.....	10
4.4. A mérleg formája és a mérlegtételek értékelése.....	11
4.5. Az eredmény megállapításának módja	11
4.6. A mérleg és eredmény kimutatás tételeinek módosításai	12
4.7. Közbenes mérleg.....	12
4.8. Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény szerinti kezelőszervi feladatok könyvelési sajátosságai.....	13
5. Az eszközök, források besorolása, átsorolása	13
5.1. Eszközök besorolása, átsorolása	13
5.2. Források besorolása, átsorolása.....	14
6. A mérlegtételek értékelése	15
6.1. Az eszközök bekerülési, beszerzési és előállítási értéke.....	15
6.2. Az eszközök értékcsökkenése.....	18
6.3. Értékvesztés elszámolása és visszairása.....	21
6.4. Devizás eszközök és kötelezettségek értékelése.....	24
6.5. A saját tőke elemei	25
7. Céltartalék képzés	29
7.1. Céltartalék a várható kötelezettségekre	29
7.2. Céltartalék a jövőbeni költségekre	30
8. Kötelezettségek	31
8.1. Hosszú lejáratú kötelezettségek.....	31
8.2. Rövid lejáratú kötelezettségek	32
8.3. Hátrasorolt kötelezettségek.....	32
9. Ellenőrzés, önellenőrzés, kivételes nagyságú vagy előfordulású tételek	32
9.1. Az ellenőrzés és önellenőrzés során feltárt hibák minősítése.....	33
9.2. Kivételes nagyságú vagy előfordulású tételek.....	33
10. A számviteli elszámolás minősített esetei	34
10.1. Az egyéb bevételek és ráfordítások minősítésének szempontjai.....	34
10.2. Alapítás, átszervezés költségeinek elszámolása.....	37
10.3. Kutatás, kísérleti fejlesztés költségeinek elszámolása	37
10.4. Az időbeli elhatárolások.....	37
11. Az eredmény kimutatás tartalma, tagolása, tételei	42
11.1. Az értékesítés nettó árbevétele	42
11.2. Aktivált saját teljesítmények értéke.....	43

11.3. A tevékenység költségei	43
11.4. Az egyéb bevételek és ráfordítások	44
11.5. A pénzügyi műveletek eredménye	44
11.6. Az adózás előtti eredmény	44
11.7. Az adózott eredmény	44
12. A kiegészítő melléklet és üzleti jelentés	45
12.1. A kiegészítő melléklet	45
12.2. Az üzleti jelentés	50
13. Letétbehelyezés, közzététel	51
13.1. Letétbehelyezés	51
13.2. Közzététel	52

1. A társaság bemutatása

A társaság neve:	Hungary Helps Ügynökség Nonprofit Zártkörűen Működő Részvénytársaság
A társaság rövidített elnevezése:	Hungary Helps Ügynökség Nonprofit Zrt.
A társaság székhelye:	1011 Budapest, Szilágyi Dezső tér 1.
A létesítő okirat kelte:	2019. március 28.
A társaság cégjegyzékszámja:	01-10-140251
A társaság adószáma:	26705231-2-41
A társaság statisztikai számjele:	26705231 9499 573 01
A társaság bankszámlaszámjai:	Magyar Államkincstár: 10023002-00358152-00000017 10023002-00358152-00060011 10023002-00358152-00070010 10023019-00358152-01010019 10023026-00358152-01010019 10032000-01220108-05050017 Erste Bank Zrt.: 11600006-00000000-85515026 11600006-00000000-85515105 MBH: 10300002-13543564-00014880 10300002-13543564-00014017
A társaság tulajdonosa:	100 % Magyar Állam
Fő tevékenysége:	9499 – Mns egyéb közösségi, társadalmi tevékenység
Könyvvizsgálati kötelezettség:	Közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó
Konzolidáció:	A társaság konszolidációs beszámoló készítésére nem kötelezett
A társaság képviselőjére jogosult:	Kovács Péter

2. A számviteli politika fogalma, célja

A számviteli politika célja, hogy olyan előírásokat, eljárásokat, módszereket rögzítsen a számvitelről szóló 2000. évi C. törvényben (továbbiakban: Sztv.), az államháztartás számviteléről szóló 4/2013. (I.11.) Korm. rendeletben (továbbiakban: Áhsz.) és a Külgazdasági és Külügyminisztérium - mint az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (továbbiakban: Áht.) 6/B (3) bekezdésében foglalt fejezeti kezelésű előirányzat irányító szerve - és a Hungary Helps Ügynökség Nonprofit Zrt. (továbbiakban: társaság) között létrejött kezelőszervi megállapodásban (továbbiakban: KSZM) foglaltak végrehajtásaként, amelyek biztosítják a társaság sajátosságainak, adottságainak, körülményeinek és kezelőszervi feladatainak leginkább megfelelő számviteli rendszer működését.

A társaság számviteli politikája fenti speciális körülményekre tekintettel tartalmazza a szakmai – kezelőszervi - feladataival kapcsolatos elszámolásokat.

A társaság a számviteli politika keretein belül készíti el:

- a számlatükröt
- a számlarendet
- az eszközök és források leltárkészítési és leltározási szabályzatát,
- az eszközök és források értékelési szabályzatát,
- a pénzkezelési szabályzatot,
- a bizonylati rendet,
- a kötelezettségvállalás rendjét.

A társaság számviteli politikájának rendeltetése, hogy:

- biztosítsa az Sztv., az Áhsz., az Áht. előírásainak valamint a KSZM-ben foglaltak maradéktalan érvényesítését,
- elősegítse az ügyvezetés eredményes gazdálkodását,
- a döntések megalapozását szolgáló információkat szolgáltatassa,
- irányelveket adjon a megbízható, valós beszámoló elkészítéséhez.

Jelen számviteli politikában, valamint a kapcsolódó szabályzatokban nem érintett kérdésekben az Sztv., az Áhsz. és az Áht. előírásait kell alkalmazni.

2.1. A számviteli politika általános követelményei

A társaság számviteli politikájában az alábbi kérdésekre adunk választ:

- az eszközök és források esetében milyen értékelési módot és eljárást választ a társaság,
- az értékelésnél figyelembe veendő tartósnak minősülő hatások megítélése,
- milyen módszerrel kerül elszámolásra az amortizáció,
- hogyan határozzák meg a maradványértéket,
- milyen kritériumok érvényesülnek – a társaságnál – a terven felüli amortizáció elszámolásánál,
- a 200 ezer forint egyedi beszerzési érték alatti tárgyi eszközök, vagyoni értékű jogok, szellemi termékek terv szerinti értékcsökkenés elszámolásának választott módszere,
- az értékpapírok minősítésének és számbavételének kritériumrendszere (forgóeszköz vagy pénzügyi befektetés),
- hogyan határozzák meg a készletek évközi nyilvántartását,
- milyen árfolyam alkalmazásával történik a valuta- és devizatételek forintra történő átszámítása
- az eredménykimutatás formájának megválasztása,
- mit tekint a társaság a számviteli elszámolás szempontjából lényegesnek, nem lényegesnek, kivételes nagyságú vagy előfordulású bevételnek, költségnek, ráfordításnak,
- hogyan kell minősíteni az ellenőrzések során feltárt hibák és hibahatások értékét (jelentős–, nem jelentős összegű hiba),

- kivételes nagyságú, vagy előfordulású bevételek, költségek, ráfordítások összege, azok jellege,
- mi a teendő a megbízható és valós képet lényegesen befolyásoló hiba esetén, és mi ennek a mértéke,
- az óvatosság elve hogyan érvényesül a társaságnál (értékvesztés elszámolása, céltartalék-képzés stb.),
- a teljesség elvének érvényesülése érdekében a mérlegkészítés időpontjáig bekövetkezett változások feldolgozásának ütemezése,
- hogyan érvényesüljön a társaságnál az időbeli elhatárolás elve annak érdekében, hogy a bevételek és a költségek elszámolása reális képet mutasson,
- az összehasonlíthatóság érvényesülése érdekében a beszámoló szerkezetében és tartalmában az állandóságot hogyan biztosítja a társaság (következetesség elve),
- a kiegészítő melléklet részletes tartalmának meghatározása, melynek célja a megbízható és valós kép kialakítása a társaságról,
- a kiegészítő melléklethez egy állandó mutatószám–rendszer kialakítása (a gazdasági elemzéshez, értékeléshez, amit a társaság saját körülményeihez viszonyítva a legkifejezőbbnek és leginkább hasznosíthatónak ítél),
- a vezetői számvitel és a társaság belső információ rendszerének meghatározása.

2.2. A számviteli alapelvek és a gazdasági stratégia

A társaság számviteli politikájának kialakítása során mindenekelőtt a Számviteli törvényben meghatározott számviteli alapelveket kell érvényesíteni.

Ezek a következők:

- a vállalkozás folytatásának elve,
- a teljesség elve,
- a valódiság elve,
- a világosság elve,
- a következetesség elve,
- a folytonosság elve,
- az összemérés elve,
- az óvatosság elve,
- a bruttó elszámolás elve,
- az egyedi értékelés elve, annak sajátos érvényesülése,
- az időbeli elhatárolás elve,
- tartalom elsődlegessége a formával szemben elve,
- lényegesség elve,
- költség – haszon összevetésének elve.

A számviteli politika kialakításánál a társaság a gazdasági stratégiájából indul ki. A társaság gazdasági stratégiája: a Társaság közhasznú jogállású 100 %-os állami tulajdonban álló nonprofit gazdasági társaság, amely ellátja a Hungary Helps Program keretében odaítélt költségvetési támogatások, adományok tekintetében az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény szerinti kezelőszervi feladatokat. A társaság stratégiai, illetve üzletpolitikai döntései a következők:

- a leértékelések (készletek értékvesztésének) elszámolása,
- értékcsökkenési leírás elszámolásának módja,
- a követelések minősítése, céltartalék képzése.

A társaság a következő elvek figyelembe vételével jár el:

- **a vállalkozás folytatásának elve**, mely szerint 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 elvének** fontos meghatározója a beszámoló elkészítésének a napja. A beszámolót a beszámoló fordulónapját követő 150 napon belül kell a cégbíróságnál letétbe helyezni. Ezen időszakon belül van a mérlegkészítés időpontja. A teljesség fogalmába beletartozik mindazon gazdasági események számbavétele is, amelyek az előbbi időszakban válnak ismertté és befolyásolják a fordulónapi beszámoló tartalmát, értékét. A teljesség elve akkor érvényesül, ha a számviteli bizonylatok teljes körűen feldolgozásra kerülnek,
- **a valódiság elvének** érvényesítését a leltár, az értékelési elvek és eljárások következetes alkalmazása biztosítja,
- **a világosság elve** megköveteli, hogy a számviteli rendszer áttekinthető, a szakemberek számára érthető legyen, továbbá olyan tételek, amelyek a mérlegben, az eredmény kimutatásban nem találhatóak, azok a kiegészítő mellékletben szerepeljenek,
- **a következetesség elve** akkor valósul meg, ha az egymást követő években a kialakított számviteli politika következetesen alkalmazásra kerül, illetve az indokolt változások követhetők, az állandóság és az összehasonlíthatóság biztosított,
- **a folytonosság elve** megköveteli, hogy az egymást követő időszakok adatai között a kapcsolat biztosítva legyen, a naptári év nyitómérlegében szereplő adatoknak meg kell egyeznie az előző év zárómérlegének megfelelő adataival. Az egymást követő években az eszközök és források értékelése, az eredmény számbavételének meghatározási módja nem változik,
- **az összemérés elve** azáltal érvényesül, hogy egy adott időszak eredményének meghatározásakor az időszakra vonatkozó elismert bevételek és ezekhez kapcsolódó költségek, ráfordítások (a pénzügyi rendezéstől függetlenül) számításba vétele megtörténik, valamint a bevételek és ráfordítások elszámolását olyan részletezésben kell vezetni, hogy azzal az eredmény kimutatás minden egyes tétele alátámasztható legyen,
- **az óvatosság elve** szorosan összefügg az értékelési eljárásokkal, továbbá nagy jelentőséggel bír a beszámoló készítésének időpontja, miután az addig ismertté vált, illetve a bekövetkezett eredményt csökkentő tételeket figyelembe kell venni (értékvesztés, céltartalék-képzés). Az óvatosság elvének érvényesítése érdekében nem lehet eredményt elszámolni akkor, ha az árbevétel és a bevétel pénzügyi realizálása bizonytalan,
- **a bruttó elszámolás elvének** megvalósítását szolgálja a jól kialakított számlarend azáltal, hogy a bevételek és a költségek (ráfordítások), illetve a követelések és a kötelezettségek (tartozások) egymással szemben nem számolhatók el,
- **az egyedi értékelés elve** szolgálja a valódiság elvének érvényesülését – a törvényben meghatározott esetek kivételével –, a leltáron keresztül az áttekinthetőséget biztosítja, továbbá segíti az ellenőrzés folyamatát.

Az éves beszámoló készítése során az egyedi értékelés elve sajátosan érvényesül az alábbiakban:

- nem az egyedi követeléseket, hanem a vevőt, az adóst kell minősíteni az év végi értékelés során, és a kisösszegű követeléseknél %-os arányban is lehet értékvesztést elszámolni,
- valutában – devizában lévő eszközök – források kötelező értékelésénél, ha az nem jelentős, el lehet tekinteni az értékelés hatásának a könyvekben való rögzítésétől,
- a készleteknél elszámolandó – egyedileg megállapított – értékvesztés helyett a könyv szerinti érték arányában is meghatározható az értékvesztés a társaság által kialakított készletcsoportoknál,
- **az időbeli elhatárolás elve** biztosítja a társaságnál azon gazdasági események kihatásának megosztását, amelyek kettő, vagy több évet érintenek. A könyvek szabályszerű vezetésével kell biztosítani, hogy a tárgyidőszakban felmerült és az év folyamán könyvelt költségek közül a nem tárgyidőszakot érintő költség, valamint a befolyt, de nem a tárgyidőszakot terhelő bevételek elkülöníthetők legyenek, illetve számbavételre kerüljenek azok a gazdasági események is, amelyeket a tárgyidőszak eredménye megállapítása szempontjából indokolt figyelembe venni, de még az adott időszakban nem merültek fel.
- **a lényegesség**, hogy az adott információ elhagyása, vagy téves bemutatása mennyire befolyásolja a gazdasági döntést,
- **a tartalom elsődlegessége**, hogy a gazdasági eseményeket lényegük és valóságtartalmuk alapján kell elszámolni és bemutatni a beszámolóban. A tételeknek közgazdasági tartalma döntse el a hovatartozásukat a jogi előírások mellett,
- **költség–haszon** összevetése jelenti, hogy az információból származó előnyök haladják meg az információnyújtás költségeit.

Egyéb érvényesítendő elvek, amelyek a megbízható, valós kép kialakításához még hozzá tartoznak:

- **hasznosíthatóság**, amely szerint az információ a felhasználó, a döntéshozó számára hasznosan legyen alkalmazható,
- **az időszerűség**, hogy az adott információ hírértéke ne avuljon el,
- **a semlegesség**, hogy az éves beszámoló tárgyilagosa legyen,
- **a megbízhatóság**, hogy az adott információ tévedésmentes legyen a hasznosíthatóság érdekében,
- **a helytállóság**, miszerint a teljes körűséget, a hiánytalanságot, komplexséget kell biztosítani,

A fentebb felsorolt alapelvektől a Számviteli törvény 14. § (2) szerint csak a Számviteli törvényben szabályozott módon lehet eltérni.

2.3. A számviteli politikáért való felelősség

A számviteli politika kialakításáért és a jogszabályok követéséért a társaság képviselőjére jogosult személy a felelős.

A felelős személye csak indokolt esetben módosítható.

3. A társaság számviteli rendszere

3.1. A társaság számviteli információs rendszere

A társaság a számviteli tevékenységét GSZI munkatársai látják el. A könyvvezetés során a számviteli és pénzügyi elszámolásokat, az éves beszámolót a főkönyvelő készíti.

3.2. A könyvviteli analitikák

A társaság Számlarendje határozza meg a főkönyvi számlák, és a hozzájuk illeszkedő analitikus nyilvántartások rendjét.

Az analitikus nyilvántartások és a kapcsolódó főkönyvi számlák egyeztetését a Számlarendben, a Leltározási és leltárkészítési szabályzatban, illetve egyéb előírt időpontban és módon kell végrehajtani és dokumentálni.

3.3. Évközi, év végi zárlat

A könyvviteli zárlathoz egy–egy naptári időszak végén a folyamatos könyvelés teljessé tétele érdekében végzett kiegészítő, helyesbítő, egyeztető, összesítő könyvelési munkák és a számlák technikai lezárása tartoznak.

Évközben, havonta részleges, a tulajdonos információs jelentésének megfelelő zárást kell végrehajtani.

3.3.1. Évközi zárlat

A társaság a tulajdonosi érdekek figyelembe vételével havonta készíti évközi zárást.

A havi zárás időpontját úgy kell meghatározni, hogy a társaság eleget tudjon tenni a tulajdonosi adatszolgáltatásnak.

A havi zárások a tárgyhónapot követő hó 20-ig készülnek el.

3.3.2. Éves zárlat

A tárgyév gazdálkodásáról készítendő éves beszámoló elkészítéséhez a mérleg fordulónapjához kapcsolódó éves zárás teljes körű elszámolást kell, hogy tartalmazzon.

A mérleg fordulónapjához kapcsolódó éves zárás során a következő feladatokat kell elvégezni:

- Az éves zárást követően a vevő, illetve szállítói folyószámlákon mozgás nem lehet, kivéve a már feldolgozott számlák helyesbítését. A tárgyévi teljesítéshez kapcsolódó, és éves zárás után késedelmesen kiállított vevőszámlák, illetve

befogadott szállítói számlák nyilvántartásba vételét a tárgyévet követő év forgalmában kell elvégezni. A tárgyévi forgalomban az éves zárást követően a számlák elszámolása bevételként, illetve költségként, ráfordításként az időbeli elhatárolásokkal szemben történik.

- Az immateriális javakat, tárgyi eszközöket év végi bekerülési (bruttó) értékkel és a halmozott értékcsökkenéssel kell kimutatni a főkönyvben.
- A befektetett pénzügyi eszközök (részeselek és egyéb értékpapírok) értékelése, értékvesztése.
- A vevőszámlák dokumentálása a Számlarend szerinti bontásban, a vevőként vezetett folyószámla analitikák számlánkénti felülvizsgálata után kimutatott, vevő által elismert tartozásokat tartalmazza.
- A december 31.-i záró vevő kintlévőség állományról „Egyenlegközlés”-t, a tárgyévet követő év január 15-ig kell a vevő részére kiküldeni.
- A követeléseket (vevők, munkavállalói, kilépett munkavállalókkal szembeni) egyedileg minősíteni kell a fizetési készség, fizetési képesség, a fizetési határidő figyelembevételével. A vevő által el nem ismert, illetve behajthatatlan követelés az eszközök között nem szerepelhet. A minősítés során az értékvesztés elszámolását, a behajthatatlan követelés leírását el kell végezni.
- A mérlegben a devizaszámlán lévő devizát, továbbá a külföldi pénzügyi értékre szóló és minősített követelést, befektetett pénzügyi eszközt, értékpapírt, illetve kötelezettséget az üzleti év mérleg fordulónapjára vonatkozó MNB által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon átszámított forintértékben kell kimutatni.
- Céltartalékot kell képezni a várható kötelezettségekre, a függő kötelezettségekre, illetve a jövőbeni költségekre.
- A hosszú lejáratú követelések és kötelezettségek állományából a következő évben esedékes törlesztő részletek összegét át kell vezetni a rövid lejáratú követelések és kötelezettségek közé (dolgozói lakásépítési kölcsön, adott, kapott kölcsönök, hitelek, bankbetétek).
- A tárgyév eredményét érintő bevételek és költségek, ráfordítások, halasztott bevételek és ráfordítások időbeli elhatárolását el kell végezni.
- Az immateriális javak és befektetett eszközök tárgyévi forgalmáról (nyitó, növekedés, csökkenés, értékcsökkenés elszámolás) jogcímenkénti részletes beszámoló készítése.
- A társasági adó és egyéb éves adókötelezettségek megállapítása, helyi adók éves értékének korrigálása.

4. Beszámolási kötelezettség

4.1. A mérlegkészítés időpontja, az üzleti év

A mérlegkészítés időpontja: a tárgyévet követő január 31. a beszámoló fordulónapja december 31.

Az **üzleti év** az az időtartam, amelyről a beszámolót el kell készíteni. Az üzleti év időtartama – a Számviteli törvény 11. § (2) – (13) bekezdésében foglalt kivétellel – megegyezik egy naptári év időtartamával (azaz 12 hónap).

A mérlegkészítés időpontjának a meghatározásánál figyelembe vételre került a mérleg (a beszámoló) készítés időszakában elvégzendő feladatok időigénye, a beszámoló megbízható és valós tartamának kialakításához szükséges információk megszerzésének lehetősége és fontossága és ezek alapulvételével került ez az időszak meghatározásra.

Az időpont változtatására nincs lehetőség kivéve, ha a társaság körülményeiben olyan változás következett be, amely lényegesen több időt igényel a társaság beszámolójának összeállításához annak érdekében, hogy az megbízható és valós képet mutasson.

4.2. A könyvvizetés módja, rendszere

A társaság könyveit a kettős könyvvitel rendszerében, magyar nyelven és forintban vezeti.

A költségelszámolást az 5-ös számlaosztályban, költség nemenként végzi. A közvetített szolgáltatások értéke elsődlegesen a 2-es számlaosztályba, majd a kiszámlázást követően – azzal egyidejűleg – a 8-as számlaosztályba kerül elszámolásra.

A Számviteli törvény értelmében a társaság könyveit a kettős könyvvitel rendszerében magyar nyelven vezeti a társaság a kezelésében, a használatában, illetve a tulajdonában lévő eszközökről és azok forrásairól, továbbá az eszközök, illetve az eszközök forrásainak állományát vagy összetételét megváltoztató gazdasági műveletekről olyan könyvviteli nyilvántartást vezet, amely az eszközökben és a forrásokban bekövetkezett változásokat a valóságnak megfelelően, folyamatosan, zárt rendszerben, áttekinthetően mutatja.

A társaság a számviteli politika mellékleteként köteles összeállítani a számlarendjét és a számlatükrét. A számlarendet a törvényi előírások, egyéb jogszabályi követelmények figyelembe vételével és a társaságra jellemző sajátosságok szerint kell kialakítani.

4.3. A beszámoló formája

A társaság beszámolója: éves beszámoló.

A beszámoló részei:

- Mérleg,
- Eredmény kimutatás,
- Kiegészítő melléklet,
- Üzleti Jelentés
- Közhasznúsági melléklet

4.4. A mérleg formája és a mérlegtételek értékelése

Az éves beszámolót a főkönyvi kivonat és az ahhoz kapcsolódó analitikus nyilvántartások alapján kell elkészíteni.

A társaság a mérleget a Számviteli törvény 1. számú mellékletében szereplő „A” változat szerint készíti el, mérlegszerű elrendezéssel, az eszközök és források kötelező egyezőségének ellenőrzésével, amely az eszközöket fordított likviditási sorrendben, a forrásokat fordított lejáratú sorrendben mutatja be.

A mérleg tételeinek értékelésére vonatkozó szabályokat az Eszközök és források értékelési szabályzata tartalmazza.

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

Ha az egyes mérlegtételek értékelése az előző évhez képes megváltozott, azt a Kiegészítő mellékletben indokolni kell.

A mérlegben 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 minden tételénél az előző év adatai mellett be kell mutatni, azok nem képezik részét a tárgyévi adatainak. Ez esetben, a mérlegben külön-külön oszlopban szerepelnek az előző üzleti év adatai, a lezárt üzleti év(ek)re vonatkozó módosítások, valamint a tárgyévi adatok.

4.5. Az eredmény megállapításának módja

Az üzleti év adózott eredményét az üzemi (üzleti) tevékenység eredménye, a pénzügyi műveletek eredménye együttes összegéből, az adófizetési kötelezettség levonásával kell meghatározni.

Az eredmény kimutatás megállapításának a módja: összköltség eljárás.

Összköltségeljárással készülő eredmény kimutatásban az üzemi (üzleti) tevékenység eredményét az üzleti évben elszámolt

- az értékesítés nettó árbevétele,
- az eszközök között állományba vett saját teljesítmények értéke,
- az egyéb bevételek,
- az üzleti évben elszámolt anyagjellegű ráfordítások,
- a személyi jellegű ráfordítások,
- az értékcsökkenési leírás,
- az egyéb ráfordítások

összevont összege adja a Számviteli törvény 71.§. (1) bekezdés a) pontja szerint és 2. sz. melléklet szerinti változatnak megfelelően.

Az egymást követő üzleti évek beszámolóinak összehasonlíthatóságát az eredmény kimutatás szerkezetének, tagolásának és tartalmának állandóságával kell biztosítani. Az eredmény kimutatásban a bevételeket és a ráfordításokat bruttó módon kell kimutatni és az előző üzleti év adatát is fel kell tüntetni minden egyes tételnél. Ha az adatok nem hasonlíthatók össze, akkor azt a kiegészítő mellékletben indokolni szükséges.

4.6. A mérleg és eredmény kimutatás tételeinek módosításai

A társaság a mérleg és eredmény kimutatás tételeit nem tagolja tovább, illetve azokat nem vonja össze.

A Számviteli törvény 22. §. lehetőséget biztosít a mérleg tételeinek a további tagolására. Új tételek is felvehetők, ha azok jogszabály szerinti tartalmát az előírt séma szerinti tételek egyikének e törvény szerinti elnevezése, tartalma sem fedli le. Ez esetben az új tétel tartalmát, az elkülönítés indokait a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

A törvény 1. számú mellékletében megadott mérleg arab számmal jelzett tételei egy–egy római számmal jelzett eszköz–, illetve forráscsoporton belül összevonhatók, ha

- azok összegükben a megbízható és valós összkép szempontjából nem jelentősek,
- azok összevonása elősegíti a világosság elvének érvényesülését,
- az összevont tételek részletezését és az összevonás indokát a kiegészítő melléklet tartalmazza.

4.7. Közbenső mérleg

Ha jogszabály – év közben bekövetkező esemény kapcsán – közbenső mérleg készítését írja elő, akkor a közbenső mérleget az e törvény szerinti beszámoló mérlegére vonatkozó szabályok szerint kell elkészíteni.

- A közbenső mérleget a – társaság által meghatározott – fordulónapra vonatkozó analitikus és főkönyvi nyilvántartások adatai alapján, a mérlegtételeknek az üzleti év végi értékelésére vonatkozó előírások figyelembevételével, eredmény kimutatással 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, céltartalék-képzés, 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.

4.8. Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény szerinti kezelőszervi feladatok könyvelési sajátosságai

A költségvetési könyvvizetés keretében a bevételi és kiadási előirányzatok alakulására, a követelések, kötelezettségvállalások, más fizetési kötelezettségek, valamint ezek teljesítésére kiható gazdasági eseményekről a valóságnak megfelelő folyamatos, zárt rendszerű, áttekinthető nyilvántartást kell vezetni és azt az előírt adatszolgáltatás keretében továbbítani kell a Külgazdasági és Külügyminisztérium részére.

Az Áhsz. 3 §-a alapján az államháztartás számvitele a költségvetési számvitelből és a pénzügyi számvitelből áll.

A költségvetési számvitel a bevétel és kiadási előirányzatok alakulásának, a költségek, kötelezettségvállalások más fizetési kötelezettségek, és ezek teljesítésének a valóságnak megfelelő, folyamatos, zárt rendszerű, áttekinthető nyilvántartását biztosítja.

A pénzügyi számvitel a vagyon és annak összetétele, a tevékenység eredménye valóságnak megfelelő, folyamatos, zárt rendszerű, áttekinthető nyilvántartását biztosítja.

A főkönyvi könyvelést analitikus nyilvántartással kell alátámasztani.

5. Az eszközök, források besorolása, átsorolása

5.1. Eszközök besorolása, átsorolása

A mérlegben eszközként kell kimutatni a társaság rendelkezésére, használatára bocsátott, a társaság 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 társasághoz, továbbá az aktív időbeli elhatárolásokat.

A társaság – amennyiben vagyonkezelő is – a vagyonkezelői szerződésben meghatározott értéken mutatja ki mérlegében az eszközök között a – törvényi rendelkezés, illetve felhatalmazás alapján – kezelésbe vett, az állami vagy önkormányzati vagyon részét képező eszközöket is. Ezen eszközöket a kiegészítő mellékletben – legalább mérlegképezési szerinti megbontásban – külön be kell mutatni, az érvényes vagyonkezelői szerződés alapján.

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 – a befektetett eszközök, illetve a forgóeszközök közé – rendeltetésük, használatuk alapján kell besorolni. A rendeltetés, használat szerinti minősítés szempontja, hogy az adott eszköz tartósan vagy nem tartósan szolgálja a társaság működését.

A **befektetett eszközök** között kerülnek kimutatásra mindazok az eszközök, amelyek tartósan, legalább egy évig, ill. azon túl szolgálják a társaság tevékenységét.

A **forgóeszközök** között kerülnek kimutatásra mindazok az eszközök, amelyek nem tartósan szolgálják a társaság tevékenységét, vagyis legfeljebb egy év vagy egy évnél rövidebb időszak alatt elhasználnak, illetve elhagyják a társaságot.

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

Az **értékpapírokat** azok beszerzésének céljától függően kell állományba venni a befektetett pénzügyi eszközök vagy a forgóeszközök között.

A **befektetett** pénzügyi eszközök között a mérlegben azokat az eszközöket, – részesedés, értékpapír, adott kölcsön, jelentős tulajdoni részesedéseket – mutatja ki a társaság, amelyeket azzal a céllal fektetett be más társaságnál, adott át más társaságnak, 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. A társaság az Alapszabály 15.5 pontjára tekintettel befektetési tevékenységet nem végez.

A **forgóeszközök** között értékpapírként a forgatási célból, átmeneti, nem tartós befektetésként vásárolt, hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat, illetve tulajdoni részesedést jelentő befektetéseket mutatja ki a társaság.

A hosszú lejáratú követelések állományából a következő évben esedékes törlesztő részletek összegét át kell vezetni a rövid lejáratú követelések közé.

5.2. Források besorolása, átsorolása

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

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 tárgyévi adózott eredményéből tevődik össze.

Kötelezettség: azok a szállítási, társasági, szolgáltatási és egyéb szerződésekből eredő, pénzügyi értékben kifejezett elismert tartozások, amelyek a szállító, a társaság, a szolgáltató, a hitelező, a kölcsönt nyújtó által már teljesített, a társaság által elfogadott, elismert szállításhoz, szolgáltatáshoz, pénzügyi nyújtáshoz, valamint az állami vagy önkormányzati vagyon részét képező eszközök kezelésbevételéhez kapcsolódnak.

A kötelezettségek lehetnek hátrasoroltak, hosszú, illetve rövid lejáratúak. Az egy üzleti évet meghaladó lejáratú kötelezettség tekintendő hosszú lejáratú kötelezettségnek. Az egy üzleti évet meg nem haladó lejáratú kötelezettség rövid lejáratú kötelezettségnek minősül. A kötelezettségek besorolása a hosszú, illetve rövid lejáratú kötelezettségek közé az egyes kötelezettségek szerződésben rögzített lejáratának figyelembe vételével történik.

A hosszú lejáratú kötelezettségek állományából a következő évben esedékes törlesztő részletek összegét át kell vezetni a rövid lejáratú kötelezettségek közé.

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

társaság adóssága rendezésébe. Valamint a kölcsönt nyújtó követelése a törlesztések sorrendjében a tulajdonosok előtti legutolsó helyen áll, azt a társaság felszámolása vagy csődje esetén csak a többi hitelező kielégítése után kell kiegyenlíteni, a kölcsön visszafizetési határideje vagy meghatározhatatlan, 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.

6. A mérlegkételemek értékelése

Az értékelésnél a társaság folytatásának elvéből kell kiindulni, ha ennek az elvnek az érvényesülését eltérő rendelkezés nem akadályozza, illetve a társasági 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.

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

A befektetett eszközöket, a forgóeszközöket bekerülési értéken kell értékelni, csökkentve azt az értékcsökkenéssel, értékvesztéssel, mint leírásokkal és növelve azt a visszairás összegével.

6.1. Az eszközök bekerülési, beszerzési és előállítási értéke

6.1.1. Az eszközök bekerülési és beszerzési értéke

A Számviteli törvény 47. § szerint 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, felárakkal 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 társaságban 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 – a felsoroltakon túlmenően – az eszköz beszerzéséhez szorosan kapcsolódó.

- illeték – vagyonszerzés (ajándék, öröklés, adásvétel, csere után járó) illetéke,
- 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 (néhány kivételtől eltekintve)
- az eszköz beszerzéséhez, előállításához közvetlenül kapcsolódóan igénybe vett hitel, kölcsön
 - felvétele előtt fizetett – a hitel, a kölcsön feltételként előírt – bankgarancia díja,
 - szerződésben meghatározott, a hitel igénybevétele miatt fizetett kezelési díj, folyósítási jutalék, a hitel igénybevételéig felszámított rendelkezésre tartási jutalék,
 - szerződés közjegyzői hitelesítésének díja,
 - felvétele után az eszköz üzembe helyezéséig, raktárba történő beszállításáig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) kamat;
- a beruházáshoz közvetlenül kapcsolódó – az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) – biztosítási díj; továbbá
- a beruházáshoz, a vagyoni értékű joghoz közvetlenül kapcsolódó – devizaszámlán meglévő devizakészlettel nem fedezett – devizakötelezettségnek az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt árfolyamkülönbsége, függetlenül attól, hogy az árfolyamnyereség vagy árfolyamveszteség; valamint
- a beruházás tervezés, a beruházás előkészítés, a beruházás lebonyolítás, az új technológia elsajátítás (a betanítás) díjai, közvetlen költségei.

A bekerülési (beszerzési) érték részét képező tételeket a felmerüléskor, a gazdasági esemény megtörténtekor (legkésőbb az üzembe helyezéskor) kell számításba venni a számlázott, a kivetett összegben. Amennyiben az üzembe helyezésig, a raktárba történő beszállításig a számla, a megfelelő bizonylat nem érkezett meg, a fizetendő összeget az illetékes hatóság nem állapította meg, akkor az adott eszköz értékét a rendelkezésre álló dokumentumok (szerződés, piaci információ, jogszabályi előírás) alapján kell meghatározni. Az így meghatározott érték és a ténylegesen számlázott vagy később módosított fizetendő (kivetett) összeg közötti különbözettel a beszerzési értéket a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában akkor kell módosítani, ha a különbözet összege az adott eszköz értékét jelentősen módosítja. Amennyiben a különbözet összege jelentősen nem módosítja az adott eszköz bekerülési (beszerzési) értékét, annak összegét a végleges bizonylatok kézhezvétele időpontjában egyéb ráfordításként, illetve egyéb bevételként kell elszámolni.

A társaság jelentősnek minősíti a beszerzési érték 10%–át meghaladó különbözetet.

Az eszközök bekerülési értékébe nem tartozik bele az arányosítással megosztott előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható hányada, melyet az egyéb ráfordítások között kell kimutatni.

A tárgyi eszközöknél bekerülési értéket növelő tételként kell figyelembe venni a meglévő tárgyi eszköz bővítésével, rendeltetésének megváltoztatásával, élettartamának növelésével összefüggő munkák ellenértékét, valamint az elhasználódott tárgyi eszköz eredeti állaga helyreállítását eredményező felújítási munka ellenértékét.

A tárgyi eszközök folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló javítási, karbantartási munkák ellenértékét – saját társaságban történő megvalósítása esetén

közvetlen önköltségét nem lehet figyelembe venni a tárgyi eszköz bekerülési értékének megállapításakor.

Az aktiválás a bekerülési érték forint összegében (kerekítés nélkül) történik.

6.1.2. Az eszközök bekerülési és előállítási értéke

A Számviteli törvény 51. § alapján történik a saját előállítású eszközök bekerülési értékének a megállapítása.

1. 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, (együttesen: közvetlen önköltség)
- az előállítással bizonyíthatóan szoros kapcsolatban voltak, továbbá
- az eszközre (termékre) megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók, (együttesen: közvetlen önköltség)

2. 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

Ezen költségeket (eszközöket és szolgáltatásokat) együttesen közvetlen önköltségnek nevezzük.

Az előállítási költségek között kell elszámolni [és így a bekerülési (előállítási) érték részét képezi] az idegen társaság által megvalósított beruházáshoz a beruházó által biztosított (az idegen társaság 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 beépítésekor, 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.

A közvetlen önköltség tartalmát, elszámolási módját, az értékelés szabályait a társaság – amennyiben elkészítése szükséges – az Önköltség számítási szabályzatban részletezi.

A saját teljesítmények értékét a mérleg fordulónapján – készülségi foktól függően – befejezetlen állapotában is ki kell mutatni a mérlegben közvetlen önköltségen.

Jelenleg a társaság Önköltség számítási szabályzattal nem rendelkezik.

A bekerülési (beszerzési) értéket csökkenti a próbaüzemeltetés során előállított, raktárra vett, értékesített termék, teljesített szolgáltatás előállítási költsége. Ennek hiányában az állományba

vételkori piaci értéke, illetve a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett eladási ára, várható eladási ára, legfeljebb a próbaüzemeltetés – bekerülési (beszerzési) értéként figyelembe vett – költségéig, valamint a bekerülési (beszerzési) értékben elszámolt kamat összegét csökkenti a beruházásra adott előleg után, annak elszámolásáig, a beruházásra elkülönített pénzeszköz után, annak felhasználásáig kapott kamat összege.

6.1.3. Térítés nélkül átvett eszközök, ajándékként, hagyatékként kapott eszközök, valamint a többletként fellelt eszközök bekerülési értéke

A térítés nélkül (véglegesen, 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 szokásos piaci érték fogalmát az Szja törvény 3.§ határozza meg a következők szerint: az az ellenérték (a továbbiakban ideértve a kamatot is), amelyet független felek összehasonlítható körülmények esetén egymás között érvényesítenek vagy érvényesítenének

Amennyiben a piaci érték az adott eszközre nézve egyértelműen nem határozható meg, akkor az adott eszközhöz hasonló műszaki paraméterekkel rendelkező, hasonló feladatok ellátására szolgáló eszköz piaci értékét kell alapul venni.

6.2. Az eszközök értékcsökkenése

6.2.1. Terv szerinti értékcsökkenés elszámolása

A tárgyi eszközök, az immateriális javak bekerülési értékét több időszak alatt számolható el a költségek között. A tárgyi eszközök, immateriális javak értékének – tervezhető – csökkenését értékcsökkenésnek (más néven amortizációnak) nevezzük. Ennek költségként történő elszámolása az értékcsökkenési leírás. A tárgyi eszközök, immateriális javak értékcsökkenése a terv szerinti értékcsökkenésen kívül lehet terven felüli értékcsökkenés is. A terv szerinti értékcsökkenés összegét az eszköz használatba vételekor kell megtervezni.

A terv szerinti értékcsökkenés évenkénti elszámolásának alapja az esetleges maradványértékkel csökkentett bekerülési érték.

Terv szerinti értékcsökkenést a már rendeltetésszerűen használatba vett, üzembe helyezett immateriális javak, tárgyi eszközök után számol el a társaság mindaddig, amíg azokat rendeltetésüknek megfelelően használják.

A társaság a Számviteli törvény 52. § szerint az immateriális javak és tárgyi eszközök elszámolandó értékcsökkenését, saját körülményeit, a várható hasznos élettartamot és a hasznos élettartam végén várható maradványértéket figyelembe véve kialakított **lineáris** leírási kulcsokkal számolja el időarányosan.

Az amortizáció számítás módszerei közül a társaság a következő leírási módot választotta:

Időarányos leírás

Bruttó érték alapján lineáris – állandó kulcsok szerinti leírás

Egyösszegű leírás

A társaság a 200 E Ft egyedi beszerzési érték alatti immateriális javak és tárgyi eszközök esetében él az egyösszegű leírás lehetőségével.

A leírási kulcsok felsorolása:

• A befejezett kísérleti fejlesztés, alapítás–átszervezés aktivált értéke	20%
• Vagyoni értékű jogok	16,7%
• Vagyon értékű jogok (számítástechnikai eszközökhöz)	33%
• Szellemi termékek	25%
• Épületek (saját használatban)	2%
• Épületek (bérbe adva)	5%
• Bérelt ingatlanon végzett felújítások	10%
• Járművek	20%
• Gépek, berendezések, felszerelések (a számítástechnikai eszközök kivételével)	14,5%
• Számítástechnikai eszközök	33%

Maradványérték az eszköz rendeltetésszerű használatba vételkor rendelkezésre álló információk alapján a hasznos élettartama végén várhatóan realizálható értéke.

A társaság az eszközök üzembe helyezésekor határozza meg – minden prognosztizálható információ figyelembevételével – a maradványértéket.

Nem tekinti a társaság jelentősnek, ezért 0 forintban határozza meg azon tárgyi eszközök maradványértékét, amely eszközök értéke a tervezett elhasználódási idő végén a beszerzési érték 10 %-a alatti értékre prognosztizálható.

A terv szerinti értékcsökkenés elszámolása havonta történik, a rendeltetésszerű használatba vétel napjától, az üzembe helyezéstől kezdődően. Eszköz kivezetés (pl. selejtezés, értékesítés, hiány), átsorolás esetén az eszköz értékcsökkenését a kivezetés, illetve átsorolás naptári napjáig kell elszámolni.

Ha az évenként elszámolásra kerülő értékcsökkenés megállapításakor (megtervezésekor) figyelembe vett körülményekben (az adott eszköz használatának időtartamában, az adott eszköz értékében és a várható maradványértékben) lényeges változás következett be, akkor a terv szerint elszámolásra kerülő értékcsökkenés megváltoztatható, de a változás eredményre gyakorolt számszerűsített hatását a kiegészítő mellékletben be kell mutatni.

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.

Amennyiben az eszközök használata, rendeltetése a besorolását 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.

6.2.2. Terven felüli értékcsökkenés elszámolása

A Számviteli törvény 53. § szerint terven felüli értékcsökkenést kell az immateriális jószágnál, a tárgyi eszköznél elszámolni akkor, ha

- az immateriális jószág, a tárgyi eszköz (ideértve a beruházást is) 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 társasági 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 alapítás–átszervezés aktivált értékének 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).

Az érték csökkentését olyan mértékig kell végrehajtani, hogy az immateriális jószág, a tárgyi eszköz, a beruházás használhatóságának megfelelő, a mérlegkészítéskor érvényes (ismert) piaci értéken szerepeljen a mérlegben.

Amennyiben az immateriális jószág, a tárgyi eszköz, a beruházás rendeltetésének megfelelően nem használható, illetve használhatatlan, megsemmisült vagy hiányzik, azt az immateriális javak, a tárgyi eszközök, a beruházások közül – a terven felüli értékcsökkenés elszámolása után – ki kell vezetni. A piaci érték alapján meghatározott terven felüli értékcsökkenést a mérleg fordulónapjával, az eszközök állományból történő kivezetése esetén meghatározott terven felüli értékcsökkenést a kivezetés időpontjával kell elszámolni.

Amennyiben az immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a piaci érték alapján meghatározott terven felüli értékcsökkenés elszámolásának okai már nem, vagy csak részben állnak fenn, az elszámolt terven felüli értékcsökkenést meg kell szüntetni, az immateriális jószágot, a tárgyi eszközt piaci értékére (legfeljebb a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értékére) vissza kell értékelni.

6.3. Értékvesztés elszámolása és visszairása

A Számviteli törvény szabályai szerint értékvesztést kell elszámolni (meghatározott eszközök esetében), amennyiben az adott eszköz könyv szerinti értéke tartósan és jelentősen magasabb, mint az eszköz mérlegkészítéskor ismert piaci értéke.

Ha tehát a könyv szerinti érték és a piaci érték közötti különbség tartós és jelentős, akkor az értékvesztés elszámolása – függetlenül attól, hogy az érintett eszközt a gazdálkodó a befektetett vagy a forgóeszközök között mutatja ki –, az óvatosság elve alapján kötelező.

Az óvatosság elvéhez kapcsolódnak a vagyontárgyak értékelésére, az eredmény megállapítására vonatkozó előírások, továbbá az is, hogy az eszközök értékcsökkenését, az értékvesztéseket a tárgyév eredményének alakulásától (nyereségétől, veszteségétől) függetlenül el kell számolni.

Tartósnak tekinthető a könyv szerinti érték és a piaci érték különbözete, ha az múltbeli tények vagy jövőbeni várakozások alapján legalább egy évig fennáll. A különbséget tartósnak minősül – fennállásának időtartamától függetlenül – akkor is, ha az az értékeléskor a rendelkezésre álló információk alapján véglegesnek tekinthető. Jelentősnek minősíti a társaság a könyv szerinti és a piaci érték közötti különbséget, ha az meghaladja a könyv szerinti érték 10%-át.

Az analitikus nyilvántartásokban, devizában is megjelenő tételek esetében az értékvesztés (és a visszairás) elszámolása megelőzi a devizás értékeléseket.

6.3.1. Befektetések, értékpapírok értékvesztése

A társaság az Alapszabály 15.5. pontja alapján befektetési tevékenységet nem végez.

6.3.2. A készletek értékvesztése

A készleteken belül a következő eszközcsoportoknál szükséges az értékvesztés elszámolása, amennyiben a készlet könyv szerinti értéke és piaci értéke közötti – veszteségjellegű – különbséget tartósan mutatkozik és jelentős összegű:

- anyagok
- befejezetlen termelés és félkész termékek
- növendék-, hízó- és egyéb állatok
- késztermékek
- áruk

A vásárolt készletek beszerzési árát, illetve a saját termelésű készletek előállítási költségét csökkenteni kell, ha a készlet a vonatkozó előírásoknak (szabvány, szállítási feltételek, szakmai előírások stb.), illetve eredeti rendeltetésének nem felel meg, ha felhasználása kétségessé vált, ha megrongálódott, ha feleslegessé vált. Az egy évnél régebben beszerzett – fajlagosan kis értékű – készleteknél (ahol a nyilvántartásokon való keresztülvezetés költsége meghaladja az értékvesztés összegét), a társaság által kialakított készletcsoportok könyv szerinti értékének arányában is meghatározható az értékvesztés.

Az értékvesztés megállapítása során **fajlagosan kis értékű készleteknek** minősül az a készlet, amelyeknél a nyilvántartáson való keresztülvezetés költsége meghaladja az értékvesztés összegét. Ezeknél a készleteknél az értékvesztés elszámolása a könyv szerinti érték arányában történik.

A készletek esetében az értékvesztést az „Egyéb ráfordítások” között kell elszámolni.

6.3.3. A követelések értékvesztése

A vevő, az adós minősítése alapján az üzleti év mérleg fordulónapján fennálló és a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg nem rendezett követelésnél értékvesztést kell elszámolni – a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján – a követelés könyv szerinti értéke és a követelés várhatóan megtérülő összege közötti – veszteségjellegű – különbszet összegében, ha ez a különbszet tartósan mutatkozik és jelentős összegű. Ezen követelések a következők:

- vevőkövetelések
- követelések kapcsolt társasággal szemben
- követelések jelentős tulajdoni részesedési viszonyban lévő társasággal szemben
- követelések egyéb részesedési viszonyban lévő társasággal szemben
- váltókövetelések
- egyéb követelések
- tartósan adott kölcsön kapcsolt társaságban
- tartósan adott kölcsön jelentős tulajdoni részesedési viszonyban álló társaságban
- tartósan adott kölcsön egyéb részesedési viszonyban álló társaságban
- egyéb tartósan adott kölcsön
- bankbetétek
- immateriális javakra, beruházásokra, készletekre adott előleg
- bevételek aktív időbeli elhatárolása

A könyvviteli nyilvántartásokban szereplő valamennyi – fentebb felsorolt – követelést adósonként, az éves beszámoló összeállítását megelőzően – a követelés lejáratú időpontja, az adós fizetési készsége és fizetési képessége figyelembevételével – minősíteni kell.

A követelések minősítési kategóriái:

- határidőn belüli, teljes értékű követelések,
- határidőn túli, (lejárt) követelések,
- behajthatatlan követelések.

A vevő, az adós minősítése alapján az üzleti év mérleg fordulónapján fennálló és a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg nem rendezett követelésnél értékvesztést kell elszámolni – a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján – a követelés könyv szerinti értéke és a követelés várhatóan megtérülő összege közötti – veszteségjellegű – különbszet összegében, ha ez a különbszet tartósan mutatkozik.

Az adós minősítése – a rendelkezésre álló információk – alapján, egyedi elbírálás szerint kell az értékvesztést megállapítani és elszámolni.

Azon vevőkövetelésekre, ahol a vevő felszámolás alá került, és érvényesíthető fedezet a vevővel szemben nem került kikötésre, továbbá egyéb, az ügyfél megítélésére vonatkozó információ nem áll rendelkezésre, 100 %-ban értékvesztést kell elszámolni.

Adósonként együttesen kisösszegűnek minősíti a társaság azokat a követeléseket, melyek nem haladják meg a végrehajtás várható költségeinek háromszorosát.

A mérlegben behajthatatlan követelést nem lehet kimutatni. A részben vagy egészében behajthatatlan követelést legkésőbb a mérlegkészítéskor – a mérlegkészítés időpontjában rendelkezésre álló információk alapján – az üzleti év hitelezési veszteségeként le kell írni.

Behajthatatlan az a követelés:

- amelyre az adós ellen vezetett végrehajtás során nincs fedezet, vagy a talált fedezet a követelést csak részben fedezi (amennyiben a végrehajtás közvetlenül nem vezetett eredményre és a végrehajtást szüneteltetik, az óvatosság elvéből következően a behajthatatlanság – nemleges foglalási jegyzőkönyv alapján – vélelmezhető),
- amelyet a hitelező a csőd eljárás, a felszámolási eljárás, az önkormányzatok adósságrendezési eljárása során egyezségi megállapodás keretében elengedett,
- amelyre a felszámoló által adott írásbeli igazolás (nyilatkozat) szerint nincs fedezet,
- amelyre a felszámolás, az adósságrendezési eljárás befejezésekor a vagyonfelosztási javaslat szerinti értékben átvett eszköz nem nyújt fedezetet,
- amelyet eredményesen nem lehet érvényesíteni,
- amelynél a fizetési meghagyásos eljárással, a végrehajtással kapcsolatos költségek nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével (a fizetési meghagyásos eljárás, a végrehajtás veszteséget eredményez vagy növeli a veszteséget),
- amelynél az adós nem lelhető fel, mert a megadott címen nem található és a felkutatása „igazoltan” nem járt eredménnyel,
- amelyet bíróság előtt érvényesíteni nem lehet,
- amely a hatályos jogszabályok alapján elévült.

A behajthatatlanság tényét és mértékét bizonyítani kell.

A követelések esetében az értékvesztést az „Egyéb ráfordítások” között kell elszámolni.

A behajthatatlannak minősített – és az előző üzleti év(ek)ben hitelezési veszteségként leírt – követelésekre kapott összeget, valamint a követelés eredeti jogosultjánál – ha a követelésre korábban értékvesztést számolt el – a követelés könyv szerinti értékét meghaladóan realizált összeget a Számviteli törvény 77.§ szerint egyéb bevételként kell elszámolni .

6.3.4. Az értékvesztés visszairása

Az értékvesztés visszairása a könyv szerinti értéknek egy olyan növelése, amely a korábban elszámolt értékvesztés csökkentését vagy megszüntetését idézi elő. Az értékvesztés visszairását akkor kell elszámolni, ha az adott eszköznek a korábban elszámolt értékvesztéssel csökkentett (könyv szerinti) értéke tartósan és jelentősen alacsonyabb annak mérlegkészítéskor ismert piaci (forgalmi, további hasznosíthatósági) értékénél.

A visszairás összege

- a mérlegkészítéskor ismert piaci érték, valamint a könyv szerinti érték különbsége, vagy
- az eredeti bekerülési érték, valamint a könyv szerinti érték különbsége közül

a kisebb érték lehet.

Az értékvesztés visszairásának a két korlátja tehát a mérlegkészítéskor ismert piaci érték, illetve az eredeti bekerülési érték. Ebből következően visszaírni maximum a korábban elszámolt értékvesztést lehet.

A hitelviszonyt megtestesítő értékpapíroknál további korlát az értékpapír névértéke, ugyanis ennél magasabb értékre nem lehet visszairással növelni az eszköz könyv szerinti értékét.

6.4. Devizás eszközök és kötelezettségek értékelése

A társaság választott deviza értékelési árfolyama: MNB által közzétett, hivatalos devizaárfolyam.

A Számviteli törvény 60. § szerint a valutapénztárba bekerülő valutakészletet, a devizaszámlára kerülő devizát, a külföldi pénzürtékre szóló követelést, befektetett pénzügyi eszközt, értékpapírt, illetve kötelezettséget a bekerülés napjára, illetve a szerződés szerinti teljesítés napjára vonatkozó MNB által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell a könyvviteli nyilvántartásba felvenni, kivéve a forintért vásárolt valutát, devizát, amelyet a fizetett összegben kell felvenni, és amelynél a ténylegesen fizetett forint alapján kell a nyilvántartásba vételi árfolyamot meghatározni.

A deviza–valuta csökkenések FIFO módszer szerinti árfolyam alapján kerülnek könyvelésre.

A mérlegben a valutapénztárban lévő valutakészletet, a devizaszámlán lévő devizát, továbbá a külföldi pénzürtékre szóló minden követelést, befektetett pénzügyi eszközt, értékpapírt, illetve kötelezettséget az üzleti év mérleg fordulónapjára vonatkozó – MNB által közzétett – hivatalos devizaárfolyamon átszámított forintértéken kell kimutatni.

A valutapénztárban lévő valutakészletnek, a devizaszámlán lévő devizának, továbbá a külföldi pénzürtékre szóló követelésnek, befektetett pénzügyi eszköznek, értékpapírnak, illetve kötelezettségnek az üzleti év mérleg fordulónapjára vonatkozó értékelése előtti könyv szerinti értéke és az értékeléskori forintértéke közötti különbözetet

- amennyiben az veszteség, a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai között árfolyamveszteséggént,
- amennyiben az nyereség, a pénzügyi műveletek egyéb bevételei között árfolyamnyereséggént

kell elszámolni.

6.5. A saját tőke elemei

Saját tőkeként a mérlegben csak olyan tőkerészt szabad kimutatni, amelyet a tulajdonos (a tag) bocsátott a társaság rendelkezésére, vagy amelyet a tulajdonos (a tag) az adózott eredményből hagyott a társaságnál. 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 tárgyévi adózott eredményéből tevődik össze.

6.5.1. A jegyzett tőke

Jegyzett tőkeként a társaságnál a cégbíróságon bejegyzett tőke kerül kimutatásra a létesítő okiratban meghatározott összegben.

A törzstőke felemelése, illetve leszállítása miatti jegyzett tőke változást a cégjegyzékbe való bejegyzés alapján, a bejegyzés időpontjával kell a könyvviteli nyilvántartásokban rögzíteni.

Jegyzett tőkén (alaptőkén, törzstőkén) felüli vagyoni fedezet alatt – eltérő rendelkezés hiányában – a jegyzett tőkével, a lekötött tartalékkal, továbbá az értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke összegét kell érteni.

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.

6.5.2. A tőketartalék

A tőketartalék az Alapítótól, befektetőktől ellenszolgáltatás nélkül, tehermentesen és véglegesen, általában a jegyzési érték és a névérték különbözeteként kapott eszközök, pénzeszközök értéke, illetve egyéb jogszabályok alapján tőketartalékként átvett eszközök saját forrása.

A tőketartalék növekedéseként kell kimutatni:

- a társaságnál 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 tőketartalékból lekötött tartalék visszavezetett összegét a lekötés feloldása alapján,
- a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással 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 tőkekivonással megvalósított jegyzett tőke leszállításához kapcsolódó – a jegyzett tőke leszállításával arányos – tőketartalék kivonás összegét,
- a tőketartalék lekötött tartalékba átvezetett összegét,
- a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján tőketartalékkal szemben átadott pénzeszközök, eszközök értékét.

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

A felsorolt változások bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve az alapítói határozat. Könyvviteli elszámolása a tőkeemelésről, a tőkeleszállításáról szóló létesítő okiratnak, illetve módosításának a cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával történik

6.5.3 Az eredménytartalék

Az eredménytartalék elsősorban a korábbi évek adózott eredményeinek a halmozott összege, mely pozitív és negatív egyaránt lehet.

Az eredménytartalék növekedéseként kell kimutatni:

- az előző üzleti év adózott eredményét (nyereségét), ideértve az ellenőrzés előző üzleti év(ek) adózott eredményét 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 visszkapott összegét a pénzmozgással egyidejűleg,
- az eredménytartalékból lekötött tartalék visszavezetett összegét a lekötés feloldása alapján,
- a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján eredménytartalékba helyezett pénzeszközöket, átvett eszközök értékét.

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 átvezetett összegét,
- a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaság veszteségének fedezetére teljesített – törvényi előíráson alapuló – pótbefizetés összegét a pénzmozgással egyidejűleg,
- a tőkekivonással megvalósított jegyzett tőke leszállításához kapcsolódó – a jegyzett tőke leszállításával arányos – eredménytartalék-kivonás összegét,
- a pénzmozgással, illetve az eszkozmozgással egyidejűleg a jogszabály alapján eredménytartalékkal szemben átadott pénzeszközök, eszközök értékét.

A fenti változások bizonylata a létesítő okirat, annak módosítása, illetve az alapítói határozat. Könyvviteli elszámolása a tőkeemelésről, a tőkeleszállításáról szóló létesítő okiratnak, illetve módosításának a cégjegyzékbe történt bejegyzése időpontjával történik

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.

6.5.4 A lekötött tartalék

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

A **tőketartalékból** kell lekötöni és a lekötött tartalékba átvezetni:

- a más jogszabály szerint vagy a társaság saját elhatározása alapján lekötött – kötelezettségek fedezetét jelentő – tartalékot,
- a tőketartalékba helyezett összeg azon részét, amelyet a jogszabályban, szerződésben, megállapodásban rögzített feltételek nem teljesítése esetén részben vagy egészen vissza kell fizetni.

Az **eredménytartalékból** kell lekötöni és a lekötött tartalékba átvezetni:

- az alapítás – átszervezés aktivált értékéből, továbbá a kísérleti fejlesztés aktivált értékéből még le nem írt összeget,
- a nem realizált árfolyamveszteség és a céltartalék különbözetének összegét,
- a lekötendő tőketartalékot, ha arra a tőketartalék nem nyújt fedezetet,
- a gazdasági társaság tulajdonosánál a veszteség fedezetére – az arra illetékes testület által megszavazott, de még nem teljesített – fizetendő pótbefizetés összegét,
- más jogszabály szerint vagy a társaság saját elhatározása alapján lekötött – kötelezettségek fedezetét jelentő vagy saját céljait szolgáló – tartalékot.

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.

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 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 átvzetni. Az így átvzetett összeget a lekötött tartalékon belül elkülönítetten kell kimutatni.

Az 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 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.

6.5.5. Értékhelyesbítés, értékelési tartalék

Amennyiben a társaság tevékenységét tartósan szolgáló vagyoni értékű jog, szellemi termék, tárgyi eszköz (kivéve a beruházásokat, a beruházásra adott előlegeket), tulajdon részesedést jelentő befektetés piaci értéke jelentősen meghaladja az adott eszköznek a visszairás utáni könyv szerinti értéket (a nyilvántartásba vételkor megállapított bekerülési értékét, illetve immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó értéket), ezen eszköz piaci értéken is felvehető. Ez esetben a bekerülési érték, illetve immateriális jószágnál, tárgyi eszköznél a terv szerinti értékcsökkenés figyelembevételével meghatározott nettó érték és a piaci érték különbözetét az eszközök között értékhelyesbítésként, a források között – az értékhelyesbítés összegével azonos összegben – értékelési tartalékként lehet kimutatni.

Az értékhelyesbítés értékelési tartaléka és az értékhelyesbítés, 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.

Amennyiben a társaság él az értékhelyesbítés adta lehetőséggel, illetve kötelező az elszámolt értékvesztés visszairása, 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 mérlegkészítéskori érték és a könyv szerinti nettó értékek különbözetét.

Az értékhelyesbítések megállapításának, elszámolásának szabályszerűségét a könyvvizsgálónak a kötelező könyvvizsgálat keretében ellenőriznie kell.

6.5.6. Az adózott eredmény

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

Mindig meg kell egyeznie az eredmény kimutatásban ilyen címen levezetett eredménnyel.

Az adózott eredményt mindig eredménytartalékba kell helyezni, osztalékként nem fizethető ki.

7. Céltartalék képzés

A társaság várható kötelezettségeire, jövőbeni költségeire, illetve egyéb címen céltartalékot képez a következők szerint:

A céltartalékok mérlegtételei a következők:

- Céltartalék a várható kötelezettségekre
- Céltartalék a jövőbeni költségekre

7.1. Céltartalék a várható kötelezettségekre

A Számviteli törvény 41.§ alapján 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 társaság 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.

Céltartalékot kell képezni különösen:

- függő kötelezettségekre
- biztos (jövőbeni) kötelezettségekre,
- végkielégítés miatti fizetési kötelezettségekre,
- környezetvédelmi kötelezettségekre.

7.1.1. Céltartalék függő kötelezettségekre

Függő kötelezettség olyan, általában harmadik személlyel szemben vállalt kötelezettség, amely a mérlegfordulónapján fennáll, de mérlegtételkénti szerepeltetése jövőbeni eseményektől függ. A függő kötelezettség a mérlegben nem szerepeltethető. A Számviteli törvény előírásai szerint a 0 számlaosztályban mérlegen kívüli tételként kell bemutatni.

A függő kötelezettségek a következők:

- kezességvállalás
- opciós ügyletek (ideértve az eladási opció kiírójának kötelezettségét, illetve a vételi opció vevőjének kötelezettségét)
- garanciavállalás
- nem valódi penziós ügyletek
- váltókezesi kötelezettség
- le nem zárt peres ügyekkel kapcsolatban várható kötelezettség

Kezességvállalás és garanciavállalás esetében a céltartalék összegét a mérlegkészítés időpontjáig rendelkezésre álló információk alapján – természetesen csak vélelmezni lehet –, a várható kockázatot felmérve kell meghatározni.

Az opciós ügyletek esetében akkor kell céltartalékot képezni, ha – a mérlegkészítés időpontjáig le nem zárt ügylet – vélhetően veszteséggel zárul.

Peres ügyek fedezetére a társaság egyedi mérlegelés alapján képez céltartalékot az alábbiak szerint:

- első fokú ítélet hiányában a képzés mértéke a perérték 50 %-a
- első fokú pervesztes ítélet ismeretében és további II. fokú eljárás esetén a képzés mértéke a perérték 100 %-a
- első fokú pernyertes ítélet ismeretében és további II. fokú eljárás esetén a képzés mértéke a perérték 0 %-a

7.1.2. Céltartalék biztos (jövőbeni) kötelezettségekre

Biztos (jövőbeni) kötelezettségek az olyan visszavonhatatlan kötelezettségek, amelyek a mérlegfordulónapján már fennállnak, de a szerződések teljesítése még nem történt meg, ezért mérlegtételként még nem szerepeltethetők.

A 0. számlaosztályban kell kimutatni a biztos (jövőbeni) kötelezettségeket, céltartalékot pedig az érintett ügyletekből származó veszteség mértékéig kell képezni.

7.1.3. Céltartalék végkielégítésre

Végkielégítések esetében, ha az üzleti évhez kapcsolódó végkielégítések kifizetése a következő üzleti évben esedékes, akkor a kifizetés fedezetére céltartalékot kell képezni. A képzendő céltartalék összege kalkulációval állapítható meg.

7.1.4. Céltartalék környezetvédelmi kötelezettségekre

A környezetvédelmi kötelezettség fedezetére képzett céltartalék összegét kalkulációval kell megalapozni. Ennek alapja a környezetvédelmi terv, mely évenkénti bontásban tartalmazza a környezetvédelmi költségeket is.

7.2. Céltartalék a jövőbeni költségekre

Az adózás előtti eredmény terhére – a valós eredmény megállapítása érdekében a szükséges mértékben – a törvény előírása szerint céltartalék képezhető az olyan várható, jelentős és

időszakonként ismétlődő jövőbeni költségekre, (különösen a fenntartási–, az átszervezés–, 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. Ez a céltartalék a szokásos üzleti tevékenység rendszeresen és folyamatosan felmerülő költségeire nem képezhető.

Az időszakonként ismétlődő jövőbeni költségek jellemzően a következők lehetnek:

- fenntartási költségek
- átszervezési költségek
- környezetvédelemmel kapcsolatos – nem jogszabályon alapuló – költségek

8. Kötelezettségek

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

A kötelezettségek lehetnek

- hosszú,
- rövid lejáratúak,
- hátrasoroltak.

8.1. 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.

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 – kezelésbe viteléhez kapcsolódó kötelezettséget.

Tartós kötelezettségek kapcsolt társasággal szemben mérlegtétel azokat a kötelezettségeket tartalmazza, amelyeknél – a hitelezővel kötött szerződés szerint – a pénzürtékben kifejezett fizetési kötelezettségek lejáratát az egy évet meghaladja.

Tartós kötelezettségek jelentős tulajdoni részesedési viszonyban lévő társaságokkal szembeni mérlegtétel azokat a kötelezettségeket tartalmazza, amelyeknél – a meghatározott mértékű részesedéssel rendelkező hitelezővel kötött szerződés szerint – a pénzürtékben 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.

Tartós kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő társasággal szemben mérlegtétel tartalmaz minden olyan egyéb részesedési viszonyban lévő hitelezővel szembeni, egy évnél hosszabb lejáratú kötelezettséget, amely nem tartozik az előbbi bekezdés hatálya alá, ha pénzügyi rendezése a tárgyévet követő évben még nem esedékes.

8.2. 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.

Egyéb rövid lejáratú kötelezettségként kell kimutatni különösen a munkavállalókkal, a költségvetéssel, az önkormányzatokkal kapcsolatos elszámolásokat, a jogerős határozattal előírt kötelezettségeket, valamint az utólag adott engedmény miatti kötelezettség összegét is.

Rövid lejáratú kötelezettségként kell kimutatni azokat az adományként befolyt összegeket, melyeket a társasági stratégiai célok megvalósítása érdekében kap a társaság, külső forrásból.

8.3. Hátrasorolt kötelezettségek

Hátrasorolt kötelezettségként kell kimutatni minden olyan Alapítótól kapott kölcsönt, amelyet ténylegesen a társaság rendelkezésére bocsátottak, és a vonatkozó szerződés tartalmazza a kölcsönt nyújtó fél egyetértését arra vonatkozóan, hogy az általa nyújtott kölcsön bevonható a társaság adósságának rendezésébe. Továbbá a kölcsönt nyújtó követelése a törlesztések sorrendjében a tulajdonosok előtti legutolsó helyen áll, azt a társaság 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.

9. Ellenőrzés, önellenőrzés, kivételes nagyságú vagy előfordulású tételek

Ellenőrzésnek minősül a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott beszámolóval lezárt üzleti év(ek) adatainak – a gazdálkodó, illetve az adóhatóság általi – utólagos ellenőrzése az önellenőrzés, illetve az adóhatósági ellenőrzés keretében.

Az ellenőrzés megállapításának kell tekinteni az ellenőrzés, önellenőrzés során feltárt, az eszközöket – forrásokat, az eredményt, a saját tőkét érintő hibák és hibahatásokat, amelyek a beszámolóval lezárt üzleti évvel (évekkel) kapcsolatosak, a hatályos jogszabályi előírások nem vagy nem megfelelő alkalmazásából, helytelen értelmezéséből, vagy nem megengedett, tiltott cselekmény elkövetéséből származnak.

9.1. Az ellenőrzés és önellenőrzés során feltárt hibák minősítése

A hibák (és hibahatások) csoportosíthatók a hiba nagysága szerint. Ennek alapján megkülönböztetünk:

- Nem jelentős hibákat
- Jelentős hibákat

9.1.1. Nem jelentős összegű hiba

Ha a hiba feltárásának évében, a különböző ellenőrzések során, egy adott üzleti évet érintően (évenként külön – külön) feltárt hibák és hibahatások – eredményt, saját tőkét növelő – csökkentő tételek - abszolút értékének együttes (előjeltől független) összege nem haladja meg 9.1.2. pontban meghatározott értékhatárt, akkor a hibát nem minősíti jelentősnek a társaság.

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

9.1.2. A jelentős összegű hiba

Ha a hiba feltárásának évében, a különböző ellenőrzések során, egy adott üzleti évet érintően (évenként külön – külön) feltárt hibák és hibahatások – eredményt, saját tőkét növelő–csökkentő – értékének együttes (előjeltől független) összege meghaladja az ellenőrzött üzleti év mérleg főösszegének 2 %-át, illetve, ha a mérleg főösszeg 2 % –a nem haladja meg az 1 millió forintot, akkor az 1 millió forintot.

A kiegészítő mellékletben részletesen be kell mutatni a jelentős összegű hibák eredményre, az eszközök és a források állományára gyakorolt hatását évenkénti bontásban.

A feltárt és a mérlegkészítés napjáig jogerőssé vált jelentős hiba miatti módosításokat a mérleg és eredmény kimutatás minden tételénél az előző év adatai mellett be kell mutatni, azok nem képezik részét a tárgyévi adatoknak. Ebben az esetben, a mérlegben és az eredmény kimutatásban is külön – külön oszlopban szerepelnek az előző üzleti év adatai, a lezárt üzleti év(ek)re vonatkozó módosítások, valamint a tárgyévi adatok.

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 elkülönült főkönyvi számok alkalmazásával kell elszámolni. Az elszámolás következtében a hiba feltárásához kapcsolódó adózott eredmény a mérleg középső oszlopában szerepel, egyidejűleg a tárgy évi megállapítás eredményhatása, azaz az adózott eredmény a mérleg tárgy évi adatában, mint eredménytartalék kell, hogy megjelenjen.

9.2. Kivételes nagyságú vagy előfordulású tételek

A Társaság gazdálkodásában kivételes nagyságú, vagy előfordulású bevételnek, költségnek, ráfordításnak minősül: az egymillió Ft összeget elérő, vagy meghaladó tételt.

10. A számviteli elszámolás minősített esetei

10.1. Az egyéb bevételek és ráfordítások minősítésének szempontjai

10.1.1. Egyéb bevételek

A Számviteli törvény 77. § alapján 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.

Az egyéb bevételek között kell elszámolni:

- belföldi vagy külföldi természetes személyek, jogi személyek és jogi személyiség nélküli szervezetek által teljesített önkéntes befizetések, adományok,
- központi költségvetési támogatások,
- nemzetközi szervezetektől, intézményektől származó támogatások, adományok,
- külön megállapodás alapján más államok, külföldi kormányok juttatásai
- káreseményekkel kapcsolatosan kapott bevételeket,
- a kapott bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések összegét,
- a behajthatatlannak minősített – és az előző üzleti év(ek)ben hitelezési veszteségként leírt – követelésekre kapott összeget,
- a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére – visszafizetési kötelezettség nélkül – belföldi vagy külföldi gazdálkodótól, illetve természetes személytől, valamint államközi szerződés vagy egyéb szerződés alapján külföldi szervezettől kapott támogatás, juttatás összegét,
- a termékpálya–szabályozáshoz kapcsolódó, terméktanácsok által fizetett termékpálya–szabályozás összegét,
- a szerződésen alapuló – konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott – utólag kapott engedmény szerződés szerinti összegét,
- a képzett céltartalék összegének felhasználását (csökkenését, megszűnését);
- a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére – visszafizetési kötelezettség nélkül – az adóhatóságtól, jogszabály által meghatározott szervezettől megkapott, illetve az üzleti évhez kapcsolódóan a mérlegkészítés időpontjáig – a vonatkozó jogszabályi előírásoknak megfelelően – igényelt (járó) támogatás, juttatás összegét;
- az eredeti követelést engedményezőnél (eladónál) az átruházott (engedményezett) követelésnek az engedményes által elismert értékét a követelés átruházásakor;
- az immateriális jószág, a tárgyi eszköz közvetlen értékesítéséből, továbbá az immateriális jószág, a tárgyi eszköz átadásából származó bevételt az értékesítéskor, az átadáskor;
- a biztosító által fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig elfogadott, visszaigazolt – tárgyévi, illetve a tárgyévet megelőző üzleti évi káreseményhez kapcsolódó – összeget;
- a követelés eredeti jogosultjánál – ha a követelésre korábban értékvesztést számolt el – a követelés könyv szerinti értékét meghaladóan realizált összeget.
- a halasztott bevételként elszámolt, időbelileg elhatárolt összegből a kapcsolódó költségek, ráfordítások ellentételezésére megszüntetett összeget.
- a nyereség jellegű kerekítési különbözetet.

- a vagyonrendelőnél a bizalmi vagyonkezelésbe adott eszközök bizalmi vagyonkezelési szerződés szerinti értékét;
- a vagyonrendelőnél a kezelt vagyon részbeni vagy teljes kiadásakor az átvett vagyon vagyonrendelőnek járó összegét;
- a tulajdonosnál (a tagnál) a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak létesítő okiratban, annak módosításában meghatározott értékét;
- a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét, továbbá a hitelező által elengedett, valamint az elévült kötelezettség összege, ha ahhoz beszerzett eszköz nem kapcsolódik;
- a térítés nélkül kapott (igénybe vett) szolgáltatások piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti – értékét.

Az egyéb bevételek között kell elszámolni, de halasztott bevételként időbelileg el kell határolni:

- az elengedett kötelezettség összegét akkor, ha az beszerzett eszközhöz kapcsolódik;
- a fejlesztési célra - visszafizetési kötelezettség nélkül - kapott, pénzügyileg rendezett támogatás véglegesen átvett pénzeszközök összegét;
- a térítés nélkül átvett eszközök, továbbá az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközök piaci - illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti - értékét;
- a tartozásátvállalás során harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét, ha az beszerzett eszközhöz kapcsolódik.

Egyéb bevételként kell kimutatni a halasztott bevételként elszámolt, időbelileg elhatárolt összegből a kapcsolódó költségek, ráfordítások ellentételezésére megszüntetett összeget.

Egyéb bevételként kell elkülönítetten kimutatni az értékvesztések visszaírt összegeit (ideértve az immateriális javak, a tárgyi eszközök elszámolt terven felüli értékcsökkenésének visszaírt összegét, továbbá a követelések, a készletek visszaírt értékvesztésének összegét).

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

10.1.2. Egyéb ráfordítások

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 egyéb ráfordítások a következők:

- az üzleti év mérleg fordulónapja előtt bekövetkezett, a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált káreseményekkel kapcsolatos – a le nem vonható általános forgalmi adót is magában foglaló – kifizetéseket, elszámolt, fizetendő összegeket;

- a fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált, elszámolt, fizetendő, a mérleg fordulónap előtti időszakhoz kapcsolódó bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések összegét;
- a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére – visszafizetési kötelezettség nélkül – belföldi vagy külföldi gazdálkodónak – az üzleti évhez kapcsolódóan – adott támogatás, juttatás összegét;
- a termékpálya – szabályozáshoz kapcsolódó, terméktanácsok javára teljesített – az üzleti évhez kapcsolódó – befizetések összegét;
- az államháztartás egyes alrendszereivel (a központi kormányzat, az elkülönített állami pénzalapok, a helyi önkormányzatok, a társadalombiztosítás költségvetéseivel), az Európai Unió különböző pénzügyi alapjaival (pénzügyi forrásaival) elszámolt – a bekerülési érték részét nem képező, illetve a költségek között el nem számolható – adók, díjak, illetékek, hozzájárulások tárgyévbe bevallott, fizetett, illetve (határozat alapján) fizetendő összegét;
- a veszteség jellegű kerekítési különbözetet;
- a vagyonrendelőnél a bizalmi vagyonkezelésbe adott eszközök könyv szerinti értékét;
- a vagyonrendelőnél a kezelt vagyon részbeni vagy teljes kiadásakor a kezelt vagyonra szóló tartós követelés kezelt vagyon csökkenésével arányos, kivezetett összegét;
- a szerződésen alapuló – konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott – utólag adott engedmény szerződés szerinti összegét.
- az üzleti évben képzett céltartalék összegét, a képzett céltartalékot növelő összeget;
- a behajthatatlan követelésnek az üzleti évben leírt összegét;
- az immateriális jószág, a tárgyi eszköz közvetlen értékesítésekor azok könyv szerinti értékét;
- a hiányzó, illetve a tárgyévben megsemmisült, az állományból kivezetett vásárolt és saját termelésű készlet könyv szerinti értékét;
- az eredeti követelést engedményezőnél (eladónál) az átruházott (engedményezett) követelésnek a könyv szerinti értékét a követelés átruházásakor.
- a gazdasági társaság tulajdonosánál (tagjánál) a gazdasági társaságba bevitt, értékpapírnak vagy részesedésnek nem minősülő vagyontárgyak nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értékének és a létesítő okiratban meghatározott értékének a különbözetét, amennyiben a nyilvántartás szerinti érték a több;
- a térítés nélkül átadott eszközök nyilvántartás szerinti értékét, a térítés nélkül nyújtott szolgáltatások bekerülési értékét, a felszámított, az átvevő által meg nem térített általános forgalmi adóval növelt összegben, valamint - a behajthatatlannak nem minősülő - elengedett követelés könyv szerinti értékét;
- a tartozásátvállalás során - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összegét a tartozást átvállalónál;
- a visszafizetési kötelezettség nélkül átadott, pénzügyileg rendezett támogatás, véglegesen átadott pénzeszközök összegét;
- előző években kapott, bevételként elszámolt támogatás visszafizetendő összegét.

Az egyéb ráfordítások között kell elszámolni, de halasztott ráfordításként időbelileg el lehet határolni - az összemérés számviteli alapelv érvényesülése érdekében - a társaság által megvalósított (megszerzett) és jogszabályi rendelkezés alapján az üzemeltetőnek térítés

nélkül, véglegesen átadott olyan eszköz (beruházás) nyilvántartás szerinti értékét, amelyet a jövőbeni társasági tevékenysége érdekében valósított (szerzett) meg.

Az egyéb ráfordítások között elkülönítetten kell kimutatni:

- az értékvesztés összegét, ideértve az immateriális javak, a tárgyi eszközök elszámolt terven felüli értékcsökkenésének összegét, a követelések, a készletek szerint elszámolt értékvesztésének összegét;
- a kereskedelmi áruk veszteségjellegű leltárértékelési különbözetének összegét.

10.2. Alapítás, átszervezés költségeinek elszámolása

A társasági tevékenység indításával, átalakításával, átszervezésével kapcsolatos költségeket a társaság az eredmény terhére számolja el a felmerülés évében.

10.3. Kutatás, kísérleti fejlesztés költségeinek elszámolása

A kísérleti fejlesztéssel kapcsolatos költségeket a felmerülés évében az eredmény terhére számolja el a társaság, kivéve, ha a kísérleti fejlesztés tevékenység révén használatba vehető tárgyi eszköz létesül.

10.4. Az időbeli elhatárolások

Az időbeli elhatárolások az összemérés és az időbeli elhatárolás elvéből következő, a megbízható valós összképet pontosító, a tárgyidőszak (az állományba vétel időszakának) eredményét módosító, korrekciós elszámolások, melyeket a kettős könyvvitelt vezető társaságoknál kötelező alkalmazni.

Az **összemérés elve** szerint ugyanis az adott időszak eredményének meghatározásakor a bevételeket és a hozzájuk kapcsolódó költségeket, ráfordításokat a pénzügyi teljesítéstől függetlenül a gazdasági felmerülésük időszakában kell a könyvekben elszámolni.

Az **időbeli elhatárolás elve** szerint pedig az olyan gazdasági események hatásait, amelyek két vagy több üzleti évet is érintenek, az egyes évek között arányosan szét kell osztani.

Állományba vételük vagy év közben – a gazdasági esemény bekövetkeztekor – vagy év végén történik.

Kivezetésük a nyitás utáni visszavezetéssel vagy év közbeni feloldással hajtható végre.

10.4.1. Aktív időbeli elhatárolások

A Számviteli törvény szerint 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 68.§. szerinti különbözetből az eredményt csökkentő tételként még el nem számolt összeget.

Az aktív időbeli elhatárolások csoportosítása:

- Bevételek aktív időbeli elhatárolása
- Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása
- Halasztott ráfordítások

10.4.1.1. Bevételek aktív időbeli elhatárolása

Az üzleti évben még el nem számolt, a következő év(ek)ben felmerülő, de – részben vagy egészben – a tárgyévet érintő, fordulónap után esedékes bevételek.

- Járó árbevételek
- Járó egyéb bevételek
 - Biztosítóval szembeni, elismert kártérítési követelések
 - Bíróságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, egyéb bevételek
- Járó pénzügyi bevételek
 - Járó osztalék, részesedés
 - Adott kölcsönök, bankbetétek, értékpapírok után a fordulónapig járó időarányos kamatok
 - Kamatozó értékpapír árfolyamnyeresége

Aktív időbeli elhatárolásként lehet kimutatni a 77. § (2) bekezdés d) pontja és (3) bekezdés b) pontja szerinti, jogszabályi előíráson, 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 77. § (2) bekezdés d) pontja és (3) bekezdés b) pontja szerinti elszámolásakor, illetve a támogatás megghiúsulásakor kell megszüntetni.

10.4.1.2. Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása

Az üzleti évben felmerült és elszámolt, de – részben vagy egészben – csak a tárgyévet követő üzleti év(ek)et érintő, terhelő, fordulónap után esedékes költségek és ráfordítások.

Itt a következő eseményeket kell elszámolni:

- A fordulónap előtt kifizetett, de a következő év(ek)et is terhelő költségek, ráfordítások arányos részének összegét
- Azon kötelezettség tárgyévet követő év(ek)et terhelő fizetendő kamatát, amelyeknél a visszafizetendő összeg nagyobb a kapott összegnél (kötvénykibocsátás miatti tartozások, váltótartozások)
- A beszerzési értékben nem aktivált, jelentős összegű, várhatóan megtérülő bizományi díjakat és a vásárolt vételi opció díját, melyek a forgóeszközök között kimutatott értékpapírok között kerültek a könyvekbe.

10.4.1.3. Halasztott ráfordítások

Halasztott ráfordításként kell elhatárolni azokat az üzleti évben felmerülő ráfordításokat, amelyeket a Számviteli törvény 33.§ tételesen felsorol:

- 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 szerződés (megállapodás) szerinti összegét. Az elhatárolást az átvállalt kötelezettségnek a szerződés (megállapodás) szerinti pénzügyi rendezésekor, a teljesítésnek megfelelően kell az egyéb ráfordításokkal szemben megszüntetni.
- Az aktív időbeli elhatárolások között halasztott ráfordításként elszámolásra kerül 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 mérleg fordulónapi értékelésből adódóan – a 60. § (2) bekezdésében foglaltakból következően – 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 törlesztő részletre jutó – halasztott ráfordításként kimutatott – nem realizált veszteséget meg kell szüntetni, a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításainak a növelésével (realizált árfolyamveszteség).
- 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.

A halasztott ráfordításként kimutatott árfolyamveszteséget – a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításkénti elszámolással – meg kell szüntetni, ha a külföldi pénzürtékre szóló hiteltartozást, a devizakötvény kibocsátásból származó tartozást teljes összegében visszafizették, illetve a devizahittel, a devizakötvény kibocsátással finanszírozott tárgyi eszközt, vagyoni értékű jogot értékesítették, vagy más jogcímen az állományból kivezetették.

Nem minősül a tartozás visszafizetésének, ha a még fennálló tartozás pénznemét (devizanemét) szerződésmódosítás keretében megváltoztatják.

A halasztott ráfordításként kimutatott árfolyamvesztéséget – a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításkénti elszámolással – csökkenteni kell az érintett devizakötelezettség után az egyes üzleti évekre elszámolt árfolyamnyereségnek megfelelő összeggel is.

10.4.2. Passzív időbeli elhatárolások

A passzív időbeli elhatárolások csoportosítása:

- Bevételek passzív időbeli elhatárolása
- Költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása
- Halasztott bevételek

10.4.2.1. Bevételek passzív időbeli elhatárolása

Az üzleti évben elszámolt, de szerződés szerint – részben vagy egészben – csak a következő év(ek)et érintő, fordulónap után esedékes bevételek, függetlenül azok pénzügyi teljesítésétől.

A tárgyévben elszámolt, de a fordulónap utáni időszakot érintő bevételek:

- Előre elszámolt, esetleg be is folyt árbevételek
- Költségek, ráfordítások ellentételezésére kapott, vissza nem fizetendő támogatások
- Nyújtott hitelek, adott kölcsönök után előre megkapott, arányosan a következő évet érintő kamatok

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.

10.4.2.2. Költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása

A tárgyévet terhelő, fordulónap után esedékes költségek, ráfordítások, amelyek elszámolására – számla vagy egyéb bizonylat hiányában – csak a tárgyévet követő üzleti év(ek)ben van lehetőség.

A következő gazdasági eseményeket kell ide sorolni:

- 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 társasággal 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, kötelezettséggként ki nem mutatott prémiumot, jutalmat, azok járulékát.

10.4.2.3. Halasztott bevételek

Az összemérés elvét követve halasztott bevételként kell elhatárolni azokat a tárgyévben keletkezett, elszámolt egyéb bevételeket, amelyeket a Számviteli törvény tételesen felsorol:

- Egyéb bevételeket érintő elhatárolások
 - 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,
 - az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközök piaci – illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti – értékét.

A támogatásonként, a véglegesen átvett pénzeszközönként, a térítés nélkül átvett eszközönként kimutatott halasztott bevételt a fejlesztés során megvalósított eszköz, az elengedett, valamint a harmadik személy által átvállalt kötelezettséghez kapcsolódó eszköz, illetve a térítés nélkül átvett eszköz (ideértve az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközöket is) bekerülési értékének, illetve bekerülési értéke arányos részének költségként, illetve ráfordításként történő elszámolásakor kell megszüntetni. Meg kell szüntetni a fejlesztési támogatás miatt kimutatott halasztott bevételt a támogatás visszafizetésekor is.

- Halasztott bevételként kell kimutatni cégvásárlás esetén a különbözetként meghatározott negatív üzleti vagy cégértéket.

A negatív üzleti vagy cégértékként kimutatott halasztott bevételt a cégvásárlást követő legalább 5 év, de legfeljebb 10 év alatt lehet az egyéb bevételekkel szemben megszüntetni. Amennyiben a társaság a negatív üzleti vagy cégértéket 5 évnél hosszabb idő alatt írja le, azt a kiegészítő mellékletben indokolnia kell. A negatív üzleti vagy cégértékként kimutatott halasztott bevételt az egyéb bevételekkel szemben meg kell szüntetni az alapul szolgáló részesedés bármilyen jogcímen történő könyvekből való kivezetése esetén, illetve átalakulásakor, egyesüléskor, szétválásakor abban az esetben, ha a negatív üzleti vagy cégérték keletkezésére ható körülményekben, feltételekben olyan változások következnek be, amelyek a negatív üzleti vagy cégérték további kimutatását nem indokolják.

A passzív időbeli elhatárolások között halasztott bevételként kell kimutatni a társaság valamely befektetett eszköze tartós használati, üzemeltetési, kezelési jogának átengedéséért kapott bevételt. A halasztott bevételt az alapul szolgáló szerződésben, megállapodásban meghatározott időtartam alatt, határozatlan idejű szerződés esetén öt év vagy ennél hosszabb idő alatt lehet megszüntetni. Amennyiben a társaság öt évnél hosszabb idő alatt szünteti meg a halasztott bevételt, azt a kiegészítő mellékletben indokolni kell.

11. Az eredmény kimutatás tartalma, tagolása, tételei

Az eredmény kimutatás tartalmazza a társaság tárgyevi adózott eredményének levezetését, az eredmény keletkezésére, módosítására ható főbb tényezőket, az adózott eredmény összetevőit. Az adózott eredményre ható főbb tényezők az üzleti év során folytatott tevékenységből elért bevételek és azokkal kapcsolatos költségek, ráfordítások.

Az eredmény kimutatás az ellenőrzés megállapításai alapján az előző üzleti év(ek) adózott eredményét módosító jelentős összegű hibák eredményre gyakorolt hatását elkülönítetten, míg az ellenőrzés által megállapított nem jelentős összegű hibák eredményre gyakorolt hatását az eredmény kimutatás megfelelő tárgy évi adatai tartalmazzák.

11.1. Az értékesítés nettó árbevétele

Az értékesítés nettó árbevételeként kell kimutatni a szerződés szerinti teljesítés időszakában az üzleti évben értékesített vásárolt és saját termelésű készletek, valamint a teljesített szolgáltatások árkiegészítéssel és felárral növelt, engedményekkel csökkentett – általános forgalmi adót nem tartalmazó – a vevőnek a szerződésben meghatározott feltételek szerinti teljesítés alapján kiállított, a vevő által elismert, elfogadott számlában rögzített vagy készpénzben kapott ellenértékét.

A partner általi elfogadás a nettó árbevétel elszámolásának feltételét jelenti.

Az értékesítés nettó árbevétele magába foglalja a belföldi értékesítés és az exportértékesítés nettó árbevételeit. Az elkülönítés a területi elv alapján történik.

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

Belföldi értékesítés esetén a vásárolt és saját termelésű készlet nem hagyja el a Magyar Köztársaság területét, még akkor sem, ha az vámszabadterületre vagy tranzitterületre kerül. Ugyancsak belföldi értékesítés történik akkor is, ha vámszabadterületi vagy tranzitterületi értékesítés egymás között bonyolódik, függetlenül attól, hogy ellenértéket forintban, devizában vagy valutában egyenlítik ki.

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

Az exportértékesítés árbevételét csökkenti a magyar határállomás és a külföldi rendeltetési hely közötti útszakaszra jutó – devizában, valutában vagy forintban számlázott, illetve fizetett – szállítási és rakodási – raktározási költség a számlázott, fizetett forintösszegben, a valutának, illetve a devizának a teljesítés napjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértékén.

11.2. Aktivált saját teljesítmények értéke

Az aktivált saját teljesítmények értéke magában foglalja az üzleti évben aktivált (az eszközök között állományban vett) saját előállítású eszközök értékét, valamint a saját termelésű készletek állományváltozását.

11.2.1. Saját termelésű készletek állományváltozása

A saját termelésű készletek üzleti év végi záró állományának és az üzleti év elejei nyitó állományának különbözetét kell állományváltozásként figyelembe venni.

11.2.2. Saját előállítású eszközök aktivált értéke

Saját előállítású eszközök aktivált értékeként kell kimutatni a saját társaságban végzett és az eszközök között állományba vett saját teljesítmények, továbbá a tenyészállattá átminősített növendékállatok, valamint a törvény előírásai szerint az egyéb ráfordítások között elszámolandó saját előállítású eszközök és saját teljesítmények közvetlen önköltségen számított értékét (ideértve a saját termelésű készletek értékvesztését is).

11.3. A tevékenység költségei

A tevékenység költségeit az alábbi **költségnem számlák** tartalmazzák:

- anyagköltségek,
- igénybevett szolgáltatások értéke,
- egyéb szolgáltatások értéke,
- bérköltségek,
- személyi jellegű egyéb kifizetések,
- bérjárulékok,
- értékcsökkenési leírás.

Az anyagjellegű ráfordítások között mutatja ki a társaság 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.

Személyi jellegű ráfordítások között mutatja ki a társaság az alkalmazottaknak kifizetett munkabért, továbbá a személyi jellegű egyéb kifizetéseket, valamint a bérjárulékokat.

Értékcsökkenési leírásként mutatja ki a társaság:

- az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek tervezett, módosított értékcsökkenése összegét,
- a használatbavételkor elszámolt összeget.

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 értékesítési,

forgalmazási költségek között az értékesítéssel kapcsolatos külön költségeket (csomagolási, szállítási költségek, bizományi díjak), a késztermékek, az értékesítésre váró áruk raktározási költségeit, az értékesítő részlegek és irodák költségeit, a reklám, a propaganda és a piackutatás költségeit mutatja ki a társaság függetlenül attól, hogy az az értékesítéshez közvetlenül hozzárendelhető –e vagy sem. Az értékesítéshez közvetlenül hozzákapcsolható költségeket, továbbá a kereskedelmi tevékenység közvetlenül elszámolható költségeit indokolt elkülönítetten kimutatni.

Az igazgatási költségek között mutatja ki a társaság az igazgatás személyi és anyagjellegű, valamint egyéb költségeit.

Az egyéb általános költségek között mutatja ki a társaság a működés egyéb közvetett költségeit.

11.4. Az egyéb bevételek és ráfordítások

Az egyéb bevételként és ráfordításként elszámolandó tételeket, mint az üzemi eredményt befolyásoló tényezőket a Számviteli politika 10.1.1. és 10.1.2. pontjában ismertetett szabályok szerint számolja el a társaság.

11.5. A pénzügyi műveletek eredménye

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

A **pénzügyi műveletek bevételei** közé tartoznak:

- az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek,
- a pénzügyi műveletek egyéb bevételei.

A **pénzügyi műveletek ráfordításai** közé tartoznak:

- a fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások,
- az értékpapírok, a bankbetétek értékvesztése.
- a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai.

11.6. Az adózás előtti eredmény

Az adózás előtti eredmény az üzemi eredmény és a pénzügyi műveletek eredmény együttes összege.

11.7. Az adózott eredmény

Az adózott eredmény az adózás előtti eredmény és az adófizetési kötelezettség különbözetével egyezik meg. Az adófizetési kötelezettség összegét az adóbevallás alapján kell kimutatni.

12. A kiegészítő melléklet és üzleti jelentés

12.1. A kiegészítő melléklet

A Számviteli törvény 88.§. – 94.§ írja elő a Kiegészítő melléklet kötelező adattartalmát, melyet a társaság a róla kialakítandó megbízható és valós összkép bemutatása érdekében tovább bővíthet. A kiegészítő mellékletben szereplő információk egy része törvényi előíráson alapul, egy másik része pedig a megbízható és valós összkép bemutatásának következménye.

A kiegészítő mellékletnek a következőket kell tartalmaznia:

- minden olyan számszaki adatot és szöveges magyarázatot, amelyet a törvény előír,
- minden olyan információt, amely a megbízható és valós összkép bemutatásához szükséges,
- a saját tevékenységgel kapcsolatos információkat,
- más jogszabályban előírt információkat,
- a valós vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzet értékelését,
- az eszközök és források összetételét,
- a saját tőke és a kötelezettségek tételeinek alakulását,
- a likviditás és a fizetőképesség, valamint a jövedelmezőség alakulását,
- a számviteli politika meghatározó elemeit, azok változását, valamint ezek eredményre gyakorolt hatását,
- a beszámoló összeállításánál alkalmazott értékelési eljárásokat, az előző évektől eltérő értékeléseket, azok vagyona, pénzügyi helyzetre, eredményre gyakorolt hatását
- az értékcsökkenés elszámolásának módszereit, gyakoriságát,
- az ellenőrzés során feltárt jelentős összegű hibák hatását évenkénti bontásban,
- a cash flow – kimutatást.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni:

- a társaságnál a vezető tisztségviselők, az igazgatóság, a felügyelő bizottság tagjainak tevékenységükért az üzleti év után járó járandóság összegét, csoportonként összevontan;
- 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 korábbi vezető tisztségviselőivel, igazgatósági, felügyelő bizottsági tagjaival szembeni nyugdíjfizetési kötelezettség teljes összegét, csoportonként összevontan;
- minden olyan, a társaság képviselőjére jogosult személynek a nevét és lakóhelyét, aki az éves beszámolót köteles aláírni.

A kiegészítő mellékletben meg kell adni:

- a tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók átlagos statisztikai létszámát, bérköltségét és személyi jellegű egyéb kifizetéseit, bérjárulékait, mindegyiket állománycsoportonként bontva;

- részvénytársaságnál a kibocsátott részvények számát és névértékét részvény típusonként (fajtánként) csoportosítva (ezen belül külön feltüntetve a tárgyévben kibocsátottakat), továbbá a kibocsátott átváltoztatható kötvények számát és névértékét;
- 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;
- kivételes nagyságú vagy előfordulású gazdasági események hatásának bemutatását,
- az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslatokat,
- a mérleghez és az eredmény-kimutatáshoz kapcsolódó adatokat, magyarázatokat abban a sorrendben kell bemutatni, ahogyan a tételek a mérlegben és az eredmény-kimutatásban szerepelnek;
- 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;
- jogcímenként részletezni kell az igénybe vett szolgáltatások költségeinek jelentős tételeit.
- a kiegészítő mellékletben be kell mutatni a tárgyévi üzleti évre vonatkozó beszámoló könyvvizsgálatáért a könyvvizsgáló által felszámított díjat, valamint a könyvvizsgáló által a tárgyévi üzleti évben az egyéb bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokért, az adótanácsadói szolgáltatásokért és az egyéb, nem könyvvizsgálói szolgáltatásokért felszámított díjakat külön-külön összesítve.
- a kiegészítő mellékletben be kell mutatni a könyvviteli szolgáltatás körébe tartozó feladatok irányításáért, vezetéséért felelős személy nyilvános adatait.
- A kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell:
 - a) a bevételek aktív időbeli elhatárolásának,
 - b) a halasztott ráfordításoknak,
 - c) a költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolásának,
 - d) a halasztott bevételeknek,
 a jelentősebb összegeit, azok időbeli alakulását.

Továbbá be kell mutatni:

- a bekerülési értéken értékelt befektetett pénzügyi eszközök könyv szerinti értékének a valós értéket jelentősen meghaladó összege esetén nemcsak a könyv szerinti – és valós értékét, valamint az indoklást, hogy miért nem számolták el az értékvesztést, hanem be kell mutatni a bizonyítékot is annak a feltételezésnek az igazolására, hogy legalább a könyv szerinti érték meg fog térülni;
- a részvénytársaságnál a részvényekkel kapcsolatosan meg kell adni még az opciós utalvány, opció, illetve hasonló értékpapír vagy jog meglétét, jelezve azok számát és a hozzájuk kapcsolódó jogokat;
- értékpapírok esetén értékpapír típusonként azok értékesítése, beváltása, törlesztése kapcsán az egymással szemben (nettó módon) elszámolt ráfordítások, illetve bevételek bruttó összegeit.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni 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.

A fenti részletezésben be kell mutatni az elszámolt értékcsökkenési leírást a következő bontásban: terv szerinti leírás lineárisan, továbbá a terven felüli értékcsökkenés, a visszaírt terven felüli értékcsökkenés összege. A jelentősebb összegű terven felüli értékcsökkenés, illetve annak visszaírása elszámolásának indokait ismertetni kell.

12.1.1. A kiegészítő melléklet felépítése

I. Általános rész

I/A. A társaság és a számviteli politika bemutatása

- A társaság rövid bemutatása (gazdálkodási, cégjogi helyzet, szervezeti ábra, tevékenységek ismertetése)
- A társaság tevékenységét szabályozó speciális jogszabályok bemutatása
- A számviteli alapelvek érvényesüléséről általában
- A társaság számviteli politikájának ismertetése
- Tájékoztató a társaság tevékenységéről, piaci helyzetéről

I/B. A vagyoni –, pénzügyi –, jövedelmezőségi helyzet átfogó jellemzése

- A vagyoni helyzet átfogó jellemzése, bemutatása
- A pénzügyi, likviditási helyzet átfogó jellemzése, bemutatása
- A jövedelmezőségi helyzet átfogó jellemzése

II. Specifikus rész

II/A. Mérleghez kapcsolódó kiegészítések

- Kiegészítés az eszközökhöz
- Kiegészítés a forrásokhoz

II/B. Eredmény kimutatáshoz kapcsolódó kiegészítések

- Üzemi (üzleti) eredmény
- Pénzügyi műveletek eredménye
- Adófizetési kötelezettség
- Adózott eredmény

III. Tájékoztató rész

- Létszám és kereset adatok,
- Személyi jellegű egyéb kifizetések,
- Adatközlés a vezető tisztségviselőkről
- Részesedési viszonyban álló társaságokkal folytatott tranzakciók
- Kötelezettségvállalások és függő kötelezettségek,
- Kivételes nagyságú, vagy előfordulású tételek bemutatása,
- Mérlegen kívüli tételek
- Környezetvédelmi tevékenység bemutatása, veszélyes hulladékok forgalma
- Ellenőrzések bemutatása
- Mérleg fordulónapját követő események bemutatása

- Egyéb tájékoztatás

IV. Cash–flow kimutatás

12.1.2. A vagyoni –, pénzügyi –, jövedelmezőségi helyzet átfogó értékelése mutatószámok alkalmazásával

12.1.2.1. A vagyoni helyzet átfogó jellemzése, bemutatása

Mutató megnevezése	Mutató számítása	Előző év	Tárgy év	Változás (%)
Tőkeerősség (%)	$\frac{\text{Saját tőke}}{\text{Források összesen}}$			
Kötelezettségek aránya (%)	$\frac{\text{Kötelezettségek}}{\text{Források összesen}}$			
Hosszú lejáratú kötelezettségek aránya (%)	$\frac{\text{Hosszú lejáratú köt.}}{\text{Források összesen}}$			
Rövid lejáratú kötelezettségek aránya (%)	$\frac{\text{Rövid lejáratú köt.}}{\text{Források összesen}}$			
Befektetett eszközök fedezete (%)	$\frac{\text{Saját tőke}}{\text{Befektetett eszközök}}$			
Saját tőke növekedésének mértéke I. (%)	$\frac{\text{Adózott eredmény}}{\text{Jegyzett tőke}}$			
Saját tőke növekedésének mértéke II. (%)	$\frac{\text{Adózott eredmény}}{\text{Saját tőke}}$			
Eszköz igényességi mutató	$\frac{\text{Eszközök összesen}}{\text{Saját tőke}}$			
Tárgyi eszközök használhatósági foka (%)	$\frac{\text{Tárgyi eszközök nettó értéke}}{\text{Tárgyi eszközök bruttó értéke}}$			
Tárgyi eszközök megújítási mértéke (%)	$\frac{\text{Tárgyév során aktivált érték}}{\text{Tárgyi eszközök bruttó értéke}}$			
Eszközök forgási sebessége	$\frac{\text{Értékesítés nettó árbevétele}}{\text{Eszközök összesen}}$			
Tárgyi eszközök forgási sebessége	$\frac{\text{Értékesítés nettó árbevétele}}{\text{Tárgyi eszközök}}$			
Készletek forgási sebessége	$\frac{\text{Értékesítés nettó árbevétele}}{\text{Készletek}}$			
Saját tőke forgási sebessége	$\frac{\text{Értékesítés nettó árbevétele}}{\text{Saját tőke}}$			

12.1.2.2. A pénzügyi, likviditási helyzet átfogó jellemzése, bemutatása

Mutató megnevezése	Mutató számítása	Előző év	Tárgy év	Változás (%)
Hitelfedezeti mutató (%)	$\frac{\text{Követelések}}{\text{Rövid lejáratú kötelezettségek}}$			
Adósságállomány aránya (%)	$\frac{\text{Adósságállomány}}{\text{Adósságállomány} + \text{Saját tőke}}$			
Adósságszolgálati fedezeti mutató	$\frac{\text{Adózott eredmény} + \text{écs}}{\text{Hosszú lej. köt. esedékes törlesztő részlete}}$			
Adósságállomány fedezettsége (%)	$\frac{\text{Saját tőke}}{\text{Adósságállomány}}$			
Átlagos vevő futamidő (nap)	$\frac{\text{Vevők}}{\text{1 napi értékesítési árbevétel}}$			
Átlagos szállító futamidő (nap)	$\frac{\text{Szállítók}}{\text{1 napi anyagjellegű ráfordítás}}$			
Vevői/szállítói állomány aránya (%)	$\frac{\text{Vevők}}{\text{Szállítók}}$			

Likviditási mutató I.	$\frac{\text{Forgó eszközök}}{\text{Rövid lejáratú kötelezettségek}}$			
Likviditási mutató II.	$\frac{\text{Forgóeszközök} - \text{Készletek}}{\text{Rövid lejáratú kötelezettségek}}$			
Likviditási mutató III.	$\frac{\text{Pénzeszközök} + \text{Értékpapírok}}{\text{Rövid lejáratú kötelezettségek}}$			
Likviditási mutató IV.	$\frac{\text{Pénzeszközök}}{\text{Rövid lejáratú kötelezettségek}}$			
EBITDA fedezet I.	$\frac{\text{Üzemi eredmény} + \text{Amortizáció}}{\text{Fizetett kamatok}}$			
EBITDA fedezet II.	$\frac{\text{Adózás előtti eredmény} + \text{Fizetett kamatok} - \text{Kapott kamatok} + \text{Amortizáció}}{\text{Fizetett kamatok}}$			

12.1.2.3. A jövedelmezőségi helyzet átfogó jellemzése, bemutatása

Mutató megnevezése	Mutató számítása	Előző év	Tárgy év	Változás (%)
Átlagos fedezeti hányad (bruttó jövedelmezőség) (%)	$\frac{\text{Fedezeti összeg}}{\text{Értékesítés nettó árbevétele}}$			
Árbevétel arányos üzemi eredmény (%)	$\frac{\text{Üzemi tevékenység eredménye}}{\text{Értékesítés nettó árbevétele}}$			
Árbevétel arányos adózott eredmény (%)	$\frac{\text{Adózott eredmény}}{\text{Értékesítés nettó árbevétele}}$			
Tőke arányos üzemi eredmény (%)	$\frac{\text{Üzemi tevékenység eredménye}}{\text{Saját tőke}}$			
Sajáttőke arányos adózott eredmény (ROE) (%)	$\frac{\text{Adózott eredmény}}{\text{Saját tőke}}$			
Eszközarányos adózott eredmény (ROA) (%)	$\frac{\text{Adózott eredmény}}{\text{Eszközök összesen}}$			
Árbevétel arányos adózott eredmény (ROS) (%)	$\frac{\text{Adózott eredmény}}{\text{Értékesítés nettó árbevétele}}$			
Befektetés megtérülése (ROI) (%)	$\frac{\text{Adózott eredmény}}{\text{Saját tőke+Hátrasorolt+hosszú lejáratú kötelezettség}}$			
1 főre jutó adózás előtti eredmény (E Ft)	$\frac{\text{Adózás előtti eredmény}}{\text{Létszám}}$			
1 főre jutó adózott eredmény (E Ft)	$\frac{\text{Adózott eredmény}}{\text{Létszám}}$			
Bérrányos jövedelmezőség (%)	$\frac{\text{Adózás előtti eredmény}}{\text{Béreköltség}}$			
Élőmunka-ráfordítás arányos jövedelmezőség (%)	$\frac{\text{Adózás előtti eredmény}}{\text{Személyi jellegű ráfordítások}}$			

12.2. Az üzleti jelentés

A Számviteli törvény 95. §. szabályozza az üzleti jelentéssel kapcsolatos teendőket. Az üzleti jelentés célja, hogy az éves beszámoló adatainak értékelésével úgy mutassa be a társaság vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetét, az üzletmenetet, a társaság 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 társaság üzletmenetének fejlődéséről, teljesítményéről, illetve helyzetéről átfogó, a társaság méretével és összetettségével összhangban álló elemzést kell tartalmaznia.

Az elemzésnek tartalmaznia kell – a társaság fejlődésének, teljesítményének vagy helyzetének megértéséhez szükséges mértékben – minden olyan pénzügyi és ahol szükséges, minden olyan kulcsfontosságú, nem pénzügyi jellegű teljesítménymutatót, amely lényeges az adott üzleti társaság szempontjából.

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 bemutatására;
- a társaság által folytatott foglalkoztatáspolitikára.

Az üzleti jelentésben külön be kell mutatni:

- a környezetvédelemnek a társaság pénzügyi helyzetét meghatározó, befolyásoló szerepét, a társaság környezetvédelemmel kapcsolatos felelősségét;
- a környezetvédelem területén történt és várható fejlesztéseket, az ezzel összefüggő támogatásokat;
- a környezetvédelem eszközei tekintetében a társaság által alkalmazott politikát;
- a környezetvédelmi intézkedéseket, azok végrehajtásának alakulását;
- a tulajdonos által meghatározott egyéb adatokat.

Az üzleti jelentésnek, ahol szükséges, hivatkoznia kell és további magyarázatokat kell adnia az éves beszámolóban szereplő adatokra.

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

13. Letétbehelyezés, közzététel

13.1. Letétbehelyezés

A kettős könyvvitelt vezető, cégjegyzékbe bejegyzett társaság köteles a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott éves beszámolót, kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot, vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentést, valamint az adózott eredmény felhasználására vonatkozó határozatot az adott üzleti év mérleg fordulónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig letétbe helyezni ugyanolyan formában és tartalommal (szövegezésben), mint amelynek alapján a könyvvizsgáló az éves beszámolót felülvizsgálta.

A beszámolót, az azt alátámasztó leltárt, értékelést, főkönyvi kivonatot, továbbá a főkönyvi kartonokat (más, e törvény követelményeinek megfelelő nyilvántartást), az azt alátámasztó leltárt, részletező nyilvántartást legalább 8 évig meg kell őrizni, olvasható formában.

A számviteli bizonylatokat (ide értve a főkönyvi számlákat, az analitikus és részletező nyilvántartásokat) legalább 8 évig, a csalás büntetőjogi elévülési idejének tartamára kell olvasható formában megőrizni.

13.2. Közzététel

A társaság a számvitelről szóló törvény alapján, mint kettős könyvvitelt vezető társaság köteles az éves beszámolót a könyvvizsgálói záradékkal vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt közzétenni.

A társaság letétbe helyezési és közzétételi kötelezettségének – ideértve az ismételt közzétételt is – azzal tesz eleget, hogy az Éves beszámoló egy – egy eredeti példányát a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt a céginformációs és az elektronikus cégeljárásban közreműködő szolgáltató részére (Céginformációs Szolgálat) megküldi.

A társaság munkavállalói, alkalmazottai, tagjai a számvitelről szóló törvény alapján az éves beszámolóról mindenki által megtekinthető módon, a társaság székhelyén tájékozódhatnak.

1. számú melléklet: számlatükör
2. számú melléklet: számlarend
3. számú melléklet: az eszközök és források leltárkészítési és leltározási szabályzata
4. számú melléklet: az eszközök és források értékelési szabályzata
5. számú melléklet: pénzkezelési szabályzat
- 6. számú melléklet: bizonylati rend**
- 7. számú melléklet: kötelezettségvállalási rend**