



PÉCSI TUDOMÁNYEGYETEM
Közgazdaságtudományi Kar

PTE Központi Könyvtár

KC 34088

SZÜCS TAMÁS - TAKÁCS ANDRÁS

PÉNZÜGYI SZÁMVITEL



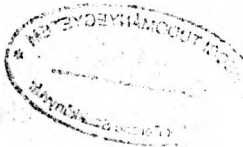
Pécsi Tudományegyetem
Közgazdaságtudományi Kar

dj.
657
sz 98

Dr. Szücs Tamás – Dr. Takács András

PÉNZÜGYI SZÁMVITEL

Negyedik, aktualizált kiadás



PTE Egyetemi Könyvtár



P000873198

Pécs, 2012

11, 12, 14, 33, 47, 48, 49, 55, 56, 82
118, 119, 120, 139, 139, 141, 143, 150, 158, 159
160, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173
178
258, 259

Szerzők: Dr. Szücs Tamás adjunktus (5-8. fejezet)
Dr. Takács András adjunktus (1-4. fejezet)

Lektor: Dr. Czink Irma okleveles könyvvizsgáló

© Dr. Szücs Tamás, Dr. Takács András,
PTE KTK, 2008, 2010, 2011, 2012



ISBN 978-963-642-220-2
Felelős kiadó: a PTE KTK dékánja

Készült: Carbocomp Nyomda
Felelős vezető: Pető Attila
Számítógépes szerkesztés: Dr. Szücs Tamás, Dr. Takács András

Tartalom

| | |
|---|----|
| Előszó | 7 |
| 1. fejezet..... | 9 |
| Vállalkozások alapítása | 9 |
| 1.1. A gazdasági társaságok fajtái, jellemzői..... | 9 |
| 1.2. Az előtársaság | 11 |
| 1.3. A korlátolt felelősségű társaság és a részvénytársaság alapítására vonatkozó speciális szabályok..... | 11 |
| 1.4. Az alapítással kapcsolatos események könyvelése..... | 13 |
| 1.4.1. A pénzbeli hozzájárulás átvétele..... | 13 |
| 1.4.2. A nem pénzbeli hozzájárulás (apport) átvétele..... | 14 |
| 1.4.3. Az alapítás költségeinek elszámolása..... | 14 |
| 1.4.4. Az előtársaság gazdasági eseményei | 15 |
| 1.4.5. Cégbejegyzés | 16 |
| 1.4.6. A bejegyzési kérelem elutasítása | 16 |
| 2. fejezet..... | 23 |
| Immateriális javak | 23 |
| 2.1. Az immateriális javak fogalma..... | 23 |
| 2.2. Kísérleti fejlesztés aktivált értéke | 25 |
| 2.2.1. Külső kivitelezés..... | 25 |
| 2.2.2. Saját vállalkozásban megvalósított befejezett K+F..... | 25 |
| 2.2.3. Befejezetlen kísérleti fejlesztés..... | 26 |
| 2.2.4. Eredménytelen kísérleti fejlesztés | 26 |
| 2.3. Vagyoni értékű jogok és szellemi termékek..... | 27 |
| 2.3.1. Saját előállítás (csak szellemi terméknel)..... | 27 |
| 2.3.2. Beszerzés | 27 |
| 2.3.3. Apportként történő átvétel | 27 |
| 2.3.4. Térítés nélküli átvétel | 28 |
| 2.3.5. Értékesítés..... | 29 |
| 2.3.6. Apportba adás | 29 |
| 2.3.7. Térítés nélküli átadás | 30 |
| 2.3.8. Selejtezés | 31 |
| 2.3.9. Terven felüli értékcsökkenés, visszaírás..... | 31 |
| 2.3.10. Értékhelyesbítés | 31 |
| 2.4. Üzleti vagy cégérték (goodwill) | 31 |
| 2.4.1. Cégvásárlás a vagyon tételes átvételével..... | 32 |

| | |
|--|----|
| 2.4.2. Cégvásárlás minősített többséget biztosító befolyás (>75%) megszerzésével | 34 |
| 2.4.3. Üzleti vagy cégérték terven felüli értékcsökkenése, illetve kivezetése..... | 34 |
| 2.5. Immateriális javak importbeszerzése..... | 35 |
| 3. fejezet..... | 46 |
| Tárgyi eszközök..... | 46 |
| 3.1. A tárgyi eszközök fogalma | 46 |
| 3.2. Bekerülési érték tartalma | 47 |
| 3.3. Könyvelési és értékelési szabályok | 49 |
| 3.3.1. Telek és a rajta felépülő épület bekerülési értéke | 49 |
| 3.3.2. Egy adott beruházás érdekében lebontott és újjáépített épület bekerülési értéke | 50 |
| 3.3.3. Bérleti jog értékének beszámítása a bekerülési értékbe..... | 50 |
| 3.3.4. Importált eszköz bekerülési értéke | 51 |
| 3.4. Tárgyi eszköz beruházás..... | 51 |
| 3.4.1. Saját rezsiz beruházás | 51 |
| 3.4.2. Idegen kivitelezés | 51 |
| 3.4.3. Beruházásra adott előleg..... | 53 |
| 3.4.4. Tárgyi eszközök importbeszerzése | 54 |
| 3.5. Tárgyi eszközöket érintő speciális események..... | 56 |
| 3.5.1. Apportként történő átvétel | 56 |
| 3.5.2. Térítés nélküli átvétel | 57 |
| 3.5.3. Értékesítés..... | 57 |
| 3.5.4. Apportként történő átadás..... | 57 |
| 3.5.5. Térítés nélküli átadás | 58 |
| 3.5.6. Selejtezés | 58 |
| 3.5.7. Terv szerinti és terven felüli értékcsökkenés, visszairás | 58 |
| 3.5.8. Értékhelyesbítés | 58 |
| 4. fejezet..... | 76 |
| Vásárolt készletek..... | 76 |
| 4.1. A vásárolt készletek fogalma..... | 76 |
| 4.2. Az anyagok állományváltozásainak elszámolása | 77 |
| 4.2.1. Tényleges beszerzési áras nyilvántartás | 77 |
| 4.2.2. Tervezett beszerzési áras nyilvántartás..... | 78 |
| 4.2.3. Tényleges számla szerinti áras nyilvántartás | 80 |
| 4.2.4. Tervezett számla szerinti áras nyilvántartás | 82 |
| 4.2.5. Anyagokkal kapcsolatos speciális események..... | 84 |
| 4.3. Kereskedelmi árukkal kapcsolatos események..... | 86 |

| | |
|---|-----|
| 4.3.2. Tervezett beszerzési (elszámoló) áras nyilvántartás | 89 |
| 4.3.3. Fogyasztói áras nyilvántartás..... | 91 |
| 4.3.4. Árukkal kapcsolatos speciális események | 94 |
| 4.3.5. Áruk exportértékesítése | 96 |
| 4.4. Betétdíjas göngyölegek..... | 98 |
| 4.4.1. Saját göngyölegek..... | 98 |
| 4.4.2. Idegen göngyölegek..... | 100 |
| 4.5. Közvetített szolgáltatások..... | 101 |
| 5. fejezet..... | 116 |
| Pénzügyi befektetések | 116 |
| 5.1. Értékpapírokkal kapcsolatos fogalmak..... | 116 |
| 5.1.1. Az értékpapír definíciója, fajtái | 116 |
| 5.1.2. Pénzügyi befektetésekkel kapcsolatos értékelési szabályok | 120 |
| A váltónak két fő formáját különítjük el: | 123 |
| 5.2. A pénzügyi befektetésekkel kapcsolatos számviteli elszámolások | |
| ..... | 126 |
| 5.2.1. Tartós részesedések | 126 |
| 5.2.2. Forgatási célú részesedések | 128 |
| 5.2.3. Tartós hitelviszonyt megtestesítő (kamatozó) értékpapírok | 130 |
| 5.2.4. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő (kamatozó) | |
| értékpapírok | 133 |
| 5.2.5. Tartósan adott kölcsönök (forintban)..... | 134 |
| 5.2.6. Tartós bankbetétek (forintban) | 136 |
| 5.2.7. Visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek | 138 |
| 5.2.8. Váltókkal kapcsolatos elszámolások | 140 |
| 5.2.9. Saját kötvények és átváltoztatható kötvények kibocsátása.. | 144 |
| 6. fejezet..... | 157 |
| Jövedelem-elszámolás | 157 |
| 6.1. A jövedelem-elszámolással kapcsolatos fogalmak..... | 157 |
| 6.1.1. A jövedelemhez kapcsolódó fogalmak | 157 |
| 6.1.2. A munkabér részei | 157 |
| 6.1.3. A munkaadót és a munkavállalókat terhelő járulékok, adók | |
| ..... | 158 |
| 6.2. A jövedelem-elszámolás főkönyvi nyilvántartása | 160 |
| 7. fejezet..... | 174 |
| Költségelszámolás | 174 |
| 7.1. Költségelszámolással kapcsolatos fogalmak | 174 |
| 7.2. A költségek csoportosítása | 175 |
| 7.2.1. Költségnevek szerint..... | 175 |

| | |
|--|-----|
| 7.2.2. “Költséghely-költségviselő” vagy “közvetett és közvetlen” költség vagy “indirekt és direkt” költség szerinti csoportosítás | 178 |
| 7.2.3. Költségek elszámolhatósága szerinti csoportosítás | 179 |
| 7.2.4. A termelés volumenének változásához való viszony szerinti csoportosítás | 180 |
| 7.3. Önköltségszámítás | 181 |
| 7.3.1. Az önköltségszámítás célja és feladata..... | 181 |
| 7.3.2. Egyszerű osztókalkuláció | 183 |
| 7.3.3. Egyenértékszámú osztókalkuláció | 187 |
| 7.3.4. Pótlékoló kalkuláció | 188 |
| 7.3.5. Iker-(kapcsolt) termékek kalkulációja | 191 |
| 7.3.6. Normatív kalkuláció | 193 |
| 7.4. Költségek költségnemenkénti elszámolása, az összköltséges eljárás | 195 |
| 7.5. A forgalmi költséges eljárás | 200 |
| 7. 6. Költség-elszámolással kapcsolatos események könyvelése | 201 |
| 7.6.1. Összköltséges eljárás | 201 |
| 7.6.2. Forgalmi költséges eljárás (elsődlegesen költséghely és -viselő, másodlagosan költségnem elszámolás)..... | 208 |
| 8. fejezet..... | 240 |
| Eredmény-elszámolás | 240 |
| Melléklet:..... | 247 |
| Számlatükör | 247 |

Előszó

Ez a jegyzet a Pénzügyi számvitel tantárgy követelményeinek teljesítéséhez kíván megfelelő segítséget nyújtani. A sikeres teljesítéshez az előzőekben megszerzett számviteli alapismeretek nélkülözhetetlenek. Ez a jegyzet a Számvitel c. tárgy tananyagát képező elméleti tudnivalókat már nem tartalmazza, azok ismeretét feltételezzük és elvárjuk.

A számvitel kifejezetten gyakorlati jellegű tárgy, így a témakörök feldolgozása és számonkérése során egyértelműen a feladatmegoldásra helyezzük a hangsúlyt. Ez a kurzus tulajdonképpen arról szól, hogy a vállalkozást érintő gazdasági eseményeket hogyan kell a főkönyvi nyilvántartásban rögzíteni, azaz *hogyan kell könyvelni*. A feldolgozandó témákat összesen 8 fejezetre bontottuk:

Vállalkozások alapítása (1. fejezet)

Immateriális javakkal kapcsolatos könyvelési teendők (2. fejezet)

Tárgyi eszközöket érintő események (3. fejezet)

Vásárolt készletekkel kapcsolatos események (4. fejezet)

Pénzügyi befektetések (5. fejezet)

Jövedelem-elszámolás (6. fejezet)

Költségelszámolás (7. fejezet)

Eredmény-elszámolás (8. fejezet)

Az egyes fejezetek felépítése azonos logikát követ. A fejezet elején található a témakör *elméleti kifejtése*, amelyet lehetőség szerint vázlatos, könnyen tanulható formában igyekeztünk elkészíteni (sajnos néhány témakör mélysége ezzel együtt is terjedelmes elméleti megalapozást kíván). A fejezetek végén a gyakorlati alkalmazás megértése érdekében kidolgozott *mintafeladatok* találhatóak, melyeken keresztül a hallgató végigkövetheti a feladatmegoldás menetét. Ezt követően pedig megoldatlan *gyakorlófeladatokat* is közlünk, melyek megoldására az órákon illetve önállóan kerül sor.

Meggyőződésünk, hogy a jegyzet kellő mélységű feldolgozása megfelelő alapot nyújt a sikeres vizsgálóhoz. Feltétlenül ki kell emelnünk azonban, hogy a vizsgadolgozatban gyakorlati feladatokat kell megoldani, így *elengedhetetlen az órákon való megjelenés*, hiszen a számonkérés alapját képező feladatok ott kerülnek bemutatásra.

A tananyag elsajátításához és a vizsgálóhoz kitartást kívánunk:

Dr. Szücs Tamás

Dr. Takács András

1. fejezet

Vállalkozások alapítása

1.1. A gazdasági társaságok fajtái, jellemzői

A gazdasági társaságok szabályait a *Gazdasági társaságokról szóló törvény* (Gt.) rögzíti (2006. évi IV. tv), illetve a 2006. V. számú törvény cégnyilvántartással kapcsolatos feladatokat tartalmazza. Gazdasági társaság csak az e törvényben szabályozott formában alapítható. Alapvetően négy formát különböztethetünk meg: a közkereseti társaságot (kkt.), a betéti társaságot (bt.), a korlátolt felelősségű társaságot (kft.) és a részvénytársaságot (amely lehet nyilvános és zártkörű, nyrt., zrt.). Meg kell említenünk azonban, hogy e négy alapforma mellett léteznek egyéb formák, melyekre tankönyvünk nem tér ki részletesen. Ilyenek az egyesülés, az európai gazdasági egyesülés, az európai részvénytársaság, a szövetkezet, az európai szövetkezet.

Az első két típust (kkt., bt.) jogi személyiség nélküli gazdasági társaságoknak nevezzük. Ezek legfontosabb megkülönböztető ismérve, hogy nincs minimálisan előírt vagyoni hozzájárulás (induló tőke), a tagok (bt-nél legalább egy tag) teljes vagyonukkal, korlátlanul felelnek a társaság kötelezettségeiért. A második két típust (kft., nyrt/zrt.) jogi személyiségű társaságoknak nevezzük. Esetükben minimális induló tőkét ír elő a törvény, ugyanakkor a tagok csak a vagyoni betétjük erejéig felelnek a társaság kötelezettségeiért.

A gazdasági társaságokkal kapcsolatos *általános jellemzők*:

- Valamennyi gazdasági társaság cégnévvel rendelkezik. A jogi személyiség nélküli gazdasági társaság is jogképes cégneve alatt, jogokat szerezhet és kötelezettségeket vállalhat, így különösen tulajdont szerezhet, szerződést köthet, pert indíthat és perelhető.
- Más törvény előírhatja, hogy egyes gazdasági tevékenységek csak meghatározott gazdasági társasági formában végezhetők.
- Gazdasági társaságot üzletszerű közös gazdasági tevékenység folytatására külföldi és belföldi természetes és jogi személyek, valamint jogi személyiség nélküli gazdasági társaságok alapíthatnak, működő társaságba tagként beléphetnek, társasági részesedést (részvényt) szerezhetnek.

- Gazdasági társaság alapításához legalább két tag szükséges. Ez alól kivételt képeznek a korlátolt felelősségű társaság és a részvénytársaság, melyeknek egyszemélyes formája is létezik.
- Gazdasági társaság átalakulással (társasági formaváltással, egyesüléssel, szétválással) is létrehozható.
- Gazdasági társaság nem jövedelemszerzésre irányuló közös gazdasági tevékenység folytatására is alapítható (*nonprofit gazdasági társaság*). Nonprofit gazdasági társaság bármely társasági formában alapítható és működtethető. A gazdasági társaság nonprofit jellegét a gazdasági társaság cégnevében a társasági forma megjelölésénél fel kell tüntetni.

A tagokra vonatkozó szabályok:

- Természetes személy egyidejűleg csak egy gazdasági társaságban lehet korlátlanul felelős tag.
- Kiskorú személy nem lehet gazdasági társaság korlátlanul felelős tagja.
- Közkereseti és betéti társaság nem lehet gazdasági társaság korlátlanul felelős tagja.
- Egyszemélyes gazdasági társaság - ha törvény eltérően nem rendelkezik - újabb egyszemélyes társaságot alapíthat, gazdasági társaság egyedüli tagja (részvényese) lehet.

Engedélyhez illetve képesítéshez kötött tevékenységekre vonatkozó szabályok:

- Törvény a gazdasági társaság alapítását hatósági engedélyhez (alapítási engedély) kötheti.
- Ha valamely gazdasági tevékenység gyakorlását jogszabály hatósági engedélyhez (a tevékenységi kör gyakorlásához szükséges engedélyhez) köti, a gazdasági társaság e tevékenységét csak az engedély birtokában kezdheti meg, illetve végezheti.
- Képesítéshez kötött tevékenységet, ha jogszabály kivételt nem tesz, gazdasági társaság csak akkor folytathat, ha e tevékenységben személyesen közreműködő tagjai, munkavállalói, illetve a társasággal kötött tartós polgári jogi szerződés alapján a társaság javára tevékenykedők között legalább egy olyan személy van, aki a jogszabályokban foglalt képesítési követelményeknek igazolt módon megfelel.

1.2. Az előtársaság

A gazdasági társaság a társasági szerződés ellenjegyzésének vagy közokiratba foglalásának napjától (tehát az alapítás dátumától) a cégbírósági bejegyzésig a létrehozni kívánt gazdasági társaság előtársaságaként működhet. Az előtársasági jelleget a cégbejegyzési eljárás alatt a gazdasági társaság iratain és a megkötött jogügyletek során a társaság elnevezéséhez fűzött "bejegyzés alatt" ("b.a.") toldattal kell jelezni. Az előtársaság a bejegyzési kérelem benyújtása után már üzletszerű gazdasági tevékenységet folytathat, hatósági engedélyhez kötött tevékenység azonban a cég bejegyzéséig nem végezhető. Az előtársaságra ugyanazokat a szabályokat kell alkalmazni, mint a létrehozni kívánt gazdasági társaságra, az alábbi megkötésekkel:

- tagjainak személyében változás nem következhet be,
- a társasági szerződés módosítására nem kerülhet sor,
- nem kezdeményezhető a tag kizárására irányuló per,
- hatósági engedélyhez kötött tevékenységet nem végezhet,
- jogutód nélküli megszűnés, társasági formaváltás vagy egyéb átalakulás nem határozható el,
- gazdasági társaságot nem alapíthat, illetve abban tagként nem vehet részt.

Az előtársaság önálló beszámolási időszaknak minősül a Számviteli törvény szerint. A Cégbírósági bejegyzés napját megelőző napra köteles azon gazdálkodó beszámolót készíteni, aki gazdasági tevékenységet folytatott a megjelölt időszak alatt. Abban az esetben, ha alapításkor a létesítő okiratban az alapítók rögzítik, hogy az előtársasági időszak alatt nem kívánnak gazdasági tevékenységet folytatni, akkor mentesülnek a beszámolókészítési kötelezettség alól. A bejegyzett gazdasági társaság első üzleti évével együtt számolnak be az elvégzett tevékenységükről.

1.3. A korlátolt felelősségű társaság és a részvénytársaság alapítására vonatkozó speciális szabályok

a) A korlátolt felelősségű társaság jellemzői, alapításának szabályai

A korlátolt felelősségű társaság (kft.) olyan gazdasági társaság, amely előre meghatározott összegű törzsbetétekből álló törzstőkével (jegyzett tőkével) alakul, és amelynél a tag kötelezettsége a társasággal szemben csak törzsbetéteinek szolgáltatására és a társasági szerződésben esetleg megállapított egyéb vagyoni hozzájárulás szolgáltatására terjed ki. A társaság kötelezettségeiért ezen felül a tag nem felel. A korlátolt felelősségű társaság elnevezést - vagy annak "kft." rövidítését - a társaság cégnevében fel kell tüntetni.

Az alapítás szabályai:

- Tilos a tagokat nyilvános felhívás útján gyűjteni.
- A társasági szerződésben meg kell határozni az egyes tagok törzsbetéteinek mértékét és az ehhez rendelt szavazati jog mértékét.
- A társaság törzstőkéje az egyes tagok törzsbetéteinek összességéből áll. A törzstőke minimálisan előírt összege *500 ezer forint*.
- A törzsbetét a tagok vagyoni hozzájárulása, amely pénzbeli, illetve nem pénzbeli hozzájárulásból (apportból) áll. A tagok törzsbetétei különböző mértékűek lehetnek, az egyes törzsbetétek mértéke azonban nem lehet kevesebb százezer forintnál. A törzsbetétnek forintban kifejezettnek és tízezerrel maradék nélkül oszthatónak kell lennie.
- Minden tagnak egy törzsbetéte van; egy törzsbetétnek azonban - a közös tulajdon szabályai szerint - több tulajdonosa is lehet.
- A tagoknak a bejegyzési kérelem benyújtásáig *minden egyes pénzbeli hozzájárulásnak legalább a felét* a társaság bankszámlájára be kell fizetniük. Ha a pénzbeli hozzájárulások teljes összegét a társaság alapításakor nem fizették be, a fennmaradó összegek (a mérlegben *jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként* kimutatott összeg) befizetésének módját és esedékességét a társasági szerződésben kell meghatározni. A befizetésnek azonban a cégbejegyzéstől számított *legkésőbb egy éven belül* meg kell történnie.
- A nem pénzbeli hozzájárulást (apportot) a társasági szerződésben szabályozott időben és módon kell a társaság rendelkezésére bocsátani. Ha alapításkor a nem pénzbeli hozzájárulás értéke eléri a törzstőke felét, akkor ezt alapításkor *teljes egészében a társaság rendelkezésére kell bocsátani*. Ha az apport a törzstőke felét nem éri el, akkor azt legkésőbb a cégbejegyzéstől számított *három éven belül* kell a társaság rendelkezésére bocsátani.

b) Részvénytársaság jellemzői, alapításának szabályai

A részvénytársaság olyan gazdasági társaság, amely előre meghatározott számú és névértékű részvényekből álló alaptőkével (jegyzett tőkével) alakul, és amelynél a tag (részvényes) kötelezettsége a részvénytársasággal szemben a részvény névértékének vagy kibocsátási értékének szolgáltatására terjed ki. A részvénytársaság kötelezettségeiért ezen felül a részvényes nem felel.

A részvénytársaság zárt körben vagy nyilvánosan alapítható, működési formája lehet zártkörű vagy nyilvános. A zártkörű alapítás azt jelenti, hogy a társaság összes részvényét az alapító tagok vásárolják meg. Nyilvános alapítás során ugyanakkor a tulajdonosok nyilvános részvényjegyzés útján szerzik meg tulajdonrészeiket. A részvények kibocsátási értéke a névértéknél magasabb is lehet, névértéken aluli kibocsátás azonban nem lehetséges.

A részvénytársaság elnevezést - a működési forma megjelölésével, illetve annak "zrt." vagy "nyrt." rövidítésével - a társaság cégnevében fel kell tüntetni.

Az alapítás szabályai:

- Az alaptőke előírt minimum összege zártkörűen működő részvénytársaság esetén *5 millió forint*, nyilvánosan működő részvénytársaság esetén *20 millió forint*.
- Részvénytársaság pénzbeli hozzájárulás nélkül, nem pénzbeli hozzájárulással is alapítható.
- A bejegyzési kérelem benyújtásáig a *pénzbeli hozzájárulást* vállaló alapítóknak az átvenni vállalt részvények kibocsátási értékének *legalább 25%-át* be kell fizetniük, a fennmaradó összeget pedig a cégbejegyzéstől számított legkésőbb *egy éven belül* teljesíteni kell.
- A *nem pénzbeli hozzájárulást* – amennyiben annak értéke eléri az alaptőke *25%-át* – azonnal (a bejegyzési kérelem benyújtásáig) a részvénytársaság rendelkezésére kell bocsátani. Ha az apport értéke kevesebb, mint az alaptőke *25%-a*, akkor azt az alapítóknak az alapszabályban meghatározott időben, de legkésőbb a bejegyzéstől számított *öt éven belül* kell átadniuk.

1.4. Az alapítással kapcsolatos események könyvelése

A korábbiakban már kifejtettük, hogy a létesítő okirat keltétől a cégbírósaági bejegyzésig vagy a bejegyzési kérelem elutasításáig terjedő időszakban a társaság előtársaságként működhet. Az előtársaság működésének folyamata:

- induló tőke átvétele
- előtársasági időszak gazdasági eseményei
- cégbejegyzés vagy a bejegyzési kérelem elutasítása

1.4.1. A pénzbeli hozzájárulás átvétele

A tulajdonosok a létesítő okiratban meghatározott pénzüsszeget a vállalkozás pénztárába vagy bankszámlájára fizetik be. Az összeg átmenetileg – a cégbírósaági bejegyzésig – a 479. *Különbéle egyéb rövid lejáratú kötelezettségek* nevű technikai számlán kerül kimutatásra:

T 381, 384 – K 479

1.4.2. A nem pénzbeli hozzájárulás (apport) átvétele

Az átvett eszköz a létesítő okirat szerinti értéken kerül nyilvántartásba, ezzel egyidejűleg – az apport bejegyzéséig – szintén a 479. számlán jelenik meg:

T 1-3 – K 479

1.4.3. Az alapítás költségeinek elszámolása

Az alapítással összefüggő költségek elszámolásának két módja van:

a) Költségként történő elszámolás, majd a közvetlen költségek aktiválása

Az alapítással kapcsolatosan felmerült költségeket (ügyvédi díj, banki költségek, cégbírósági eljárás díja stb.) a vállalkozás az 5. számlaosztályban, a költségnevek között számolja el. Ellenszámlaként a fizetés módjától függően leggyakrabban a pénztár, a bankszámla vagy a szállítók számlája szerepel. Az egyes költségekhez kapcsolódhat ÁFA is¹:

T 52, 53 – K 381 (384, 454)

T 466 – K 381 (384, 454)

A Számviteli törvény szerint az alapítás költségeinek elszámolása után a vállalkozásnak lehetősége van arra, hogy az alapítás **KÖZVETLEN** költségeit **aktiválja**, azaz eszközként mutassa ki. Az összeget ekkor nyilvántartásba vesszük az immateriális javak között, valamint – az elszámolt költségek eredménycsökkentő hatását ellensúlyozandó – az *aktivált saját teljesítmények* között, eredménynövelő tételként mutatjuk ki:

T 111 – K 582

Az aktiválás **NEM KÖTELEZŐ**, csak lehetőség. Alkalmazása lehetőséget nyújt arra, hogy a felmerült alapítási költségeket a vállalkozás ne egyetlen időszak terhére, hanem több évre (maximum 5 év) szétosztva, amortizációs költség formájában számolja el.

b) Könyvelés közvetlenül a 111. Alapítás-átszervezés aktivált értéke számlára

Ha a felmerülő költségek teljes egészében közvetlenek, és a vállalkozás az aktiválás mellett dönt, akkor az alapítási költségeket nem szükséges a költség számlákon átvezetni, könyvelhető azonnal a 111. Alapítás-átszervezés aktivált értéke számlára (a kapcsolódó ÁFA tételt is el kell számolni):

¹ A könyvben mindvégig a 2012. január 1-től érvényes 27%-os kulccsal számolunk.

T 111 – K 381 (384, 454)

T 466 – K 381 (384, 454)

A fenti két megoldás bármelyikét is választja a vállalkozás, az aktivált összeg mindenképpen *osztalékfizetési korlátot képez*, emiatt az ennek megfelelő összeget az eredménytartalékból át kell helyezni a Lekötött tartalékba:

T 413 – K 414

A könyvelési időszak végén el kell számolni az alapítás-átszervezés tárgyidőszaki amortizációját:

T 571 – K 119

Mivel ezzel a tétellel az alapítás-átszervezés aktivált értékének állománya csökken, a Lekötött tartalék arányos részét fel kell oldani:

T 414 – K 413

Az aktiválásról szóló döntés lényege:

- Ha az alapítás költségeit nem aktiválja, akkor az elszámolt költségek az aktuális időszak eredményét rontják. A kimutatható számviteli eredmény így alacsonyabb, azonban teljes egészében kifizethető osztalékként.
- Ha az alapítási költségeket aktiválja, akkor magasabb számviteli eredmény kerül kimutatásra, ugyanakkor a kifizethető osztalék megállapításánál korláttal kell számolni.

1.4.4. Az előtársaság gazdasági eseményei

A bejegyzést megelőzően a társaság előtársaságként működhet. A felmerülő gazdasági eseményeket el kell könyvelni. Példaként vegyünk egy árubeszerzést, majd egy áruértékesítést:

T 261 – K 454

(az áru nettó beszerzési ára)

T 466 – K 454

(a beszerzésre jutó ÁFA)

T 311 – K 91-92
(az eladott áruk nettó eladási ára)

T 311 – K 467
(az értékesítésre jutó ÁFA)

T 814 – K 261
(elábé elszámolása)

1.4.5. Cégbejegyzés

A bejegyzésről szóló cégbírószági végzés alapján az alapítók által befizetett összeg már kimutatható Jegyzett tőkeként (a 411. számla Követel oldalán), a még be nem fizetett összeg pedig Jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként (a 359. számla Tartozik oldalán):

T 479 – K 411
(a teljes tőke kimutatása jegyzett tőkeként)

T 359 – K 479
(a még rendezetlen összeg kimutatása jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként)

A jegyzett tőkén felül átadott esetleges többlet-tőke (*ázsio*, például a kibocsátott részvények kibocsátási ára és névértéke közötti különbözet) a Tőketartalékban kerül kimutatásra:

T 479 – K 412

A bejegyzést követően az előtársasági időszakról beszámolót kell készíteni, valamint társasági adóbevallást kell beadni.

1.4.6. A bejegyzési kérelem elutasítása

Ha a cégbírószág elutasítja a bejegyzést, akkor

- a gazdasági tevékenységet le kell zárni,
- a végelszámolás szabályait követve a társaságot meg kell szüntetni,
- az előtársasági időszakról beszámolót és adóbevallást kell készíteni.

Mintafeladat

„XY” magánszemély és „Z” Kft. tárgyév március 15-én megalapították a „Példa” Kft-t. A társasági szerződés szerint a társaság induló jegyzett tőkéje 8 millió forint, a tagok vagyoni hozzájárulása a következő:

| Tag | Tulajdoni részesedés | Vagyoni hozzájárulás |
|-----|----------------------|---|
| XY | 30% | 2 400 000 Ft készpénz |
| Z | 70% | 4 000 000 Ft készpénz, valamint 1 600 000 Ft értékben irodai bútorok |

Az előtársaság gazdasági eseményei időrendben:

Március 16: a társasági szerződésben foglaltak szerint a tagok átadták az induló vagyont. A pénzbeli hozzájárulást a tagok a társaság pénztárába fizették be, az átvett bútorokat az átvétel napján aktiválták.

Március 17: A Kft. bankszámlát nyitott, a számlanyitás díját (5 000 Ft-ot) készpénzben fizették ki. A pénztárba befizetett pénzbeli hozzájárulásból ezután 6 000 000 Ft-ot befizettek a bankszámlára.

Március 19: Megérkezett a társasági szerződést ellenjegyző ügyvéd számlája 120 000 Ft + áfáról, a fizetési határidő 10 nap.

Március 21: Készpénzben kifizetésre került a cégbírósági eljárás illetéke 80 000 Ft összegben.

Március 22: Kereskedelmi árukat szereztek be 400 000 Ft + áfa értékben.

Március 24: Az ügyvéd számláját átutalással rendezte a Kft.

Április 16: Megérkezett a cégbíróság határozata a Kft. bejegyzéséről. Az év végi teendők keretében elszámolták a bútorok terv szerinti értékcsökkenését.

Egyéb információk:

- ⇒ A társaság az alapítással kapcsolatos költségeket *aktiválja* (a felmerült költségek teljes egészében közvetlennek tekinthetők).
- ⇒ Az apportként átvett bútorok megállapított maradványértéke nulla, leírásuk 5 év alatt, lineárisan történik.

Feladat: Könyvelje el időrendben az előtársasággal kapcsolatos tételeket, ha
a) az alapítási költségeket először az 5. számlaosztályban számolja el, majd aktiválja,
b) az alapítási költségeket közvetlenül a 111. számlára számolja el!

Az események elkönyvelése után készítsük el az előtársaság mérlegét!



Megoldás:

a) Költségként történő elszámolás, majd aktiválás

Március 16.

T 381 – K 479 6 400 000
A pénzbeli hozzájárulás bevételezése a pénztárba

T 161 – K 479 1 600 000
Apport átvétele

T 143 – K 161 1 600 000
Irodai bútorok aktiválása

Március 17.

T 53 – K 381 5 000
Számlanyitási díj

T 389 – K 381 6 000 000
A befizetendő összeg kivételezése a pénztárból

T 384 – K 389 6 000 000
A befizetett összeg jóváírása

Március 19.

T 52 – K 454 120 000
Ügyvédi díj

T 466 – K 454 32 400
Ügyvédi díj áfája

Március 21.

T 53 – K 381 80 000
Cégbírósági eljárási illeték



Mérlegszámlák:

| | |
|---------|-----------|
| 111 TE: | 205 000 |
| 143 TE: | 1 600 000 |
| 149 KE: | 26 667 |
| 161: | 0 |
| 261 TE: | 400 000 |
| 381 TE: | 315 000 |
| 384 TE: | 5 847 600 |
| 389: | 0 |
| 411 KE: | 8 000 000 |
| 413 TE: | 205 000 |
| 414 KE: | 205 000 |
| 454 KE: | 508 000 |
| 466 TE: | 140 400 |
| 479: | 0 |

Eredmény számlák:

| | |
|----------|-----------------|
| 52 TE: | 120 000 (-) |
| 53 TE: | 85 000 (-) |
| 571 TE: | 26 667 (-) |
| 582 KE: | 205 000 (+) |
| Σ | - 26 667 |

(az előtársasági időszak eredménye)

A fenti egyenlegek alapján az előtársasági mérleg a következő:

Mérleg, 20... április 16. (adatok ezer Ft-ban)

| <i>Eszközök</i> | | <i>Források</i> | |
|---------------------------------------|--------------|---|--------------|
| A. Befektetett eszközök | 1 778 | D. Saját tőke | 7 973 |
| I. Immateriális javak | 205 | I. Jegyzett tőke | 8 000 |
| II. Tárgyi eszközök | 1 573 | II. Jegyzett, de még be nem f. tőke | 0 |
| III. Befektetett pü. eszközök | 0 | III. Tőketartalék | 0 |
| B. Forgóeszközök | 6 703 | IV. Eredménytartalék | - 205 |
| I. Készletek | 400 | V. Lekötött tartalék | 205 |
| II. Követelések | 140 | VI. Értékelési tartalék | 0 |
| III. Értékpapírok | 0 | VII. Mérleg szerinti eredmény | - 27 |
| IV. Pénzeszközök | 6 163 | E. Céltartalékok | 0 |
| C. Aktív időbeli elhatárolások | 0 | F. Kötelezettségek | 508 |
| | | I. Hátrasorolt kötelezettségek | 0 |
| | | II. Hosszú lejáratú kötelezettségek | 0 |
| | | III. Rövid lejáratú kötelezettségek | 508 |
| | | G. Passzív időbeli elhatárolások | 0 |
| Σ Eszközök összesen | 8 481 | Σ Források összesen | 8 481 |

Az egyes sorok tartalma: A.I.: 111 TE; A.II.: 143 TE – 149 KE; B.I.: 261 TE; B.II.: 466 TE (ÁFA visszaigénylési pozíció!); B.IV.: 381 TE + 384 TE; D.I.: 411 KE; D.IV.: 413 TE (negatív eredménytartalék!); D.V.: 414 KE; D.VII.: tárgyévi eredmény; F.III.: 454 KE

Gyakorló feladat

A Minta Kft. alapítását két gazdasági társaság, az „X” Kft. és az „Y” Bt. határozták el, és ügyvédi közreműködés mellett tárgyév február 14-én elkészítették a társasági szerződést. A Kft. törzstőkéje 19 millió Ft, amely a két alapító tag között az alábbiak szerint oszlik meg:

| 1. tag: | | |
|----------|-----------------------|----------------------|
| „X” Kft. | Iroda bérleti jog | 1 000 000 Ft |
| | Anyagok | 2 000 000 Ft |
| | Pénzbeli hozzájárulás | 5 000 000 Ft |
| | Összesen | 8 000 000 Ft |
| 2. tag: | | |
| „Y” Bt. | Műszaki gépek | 3 000 000 Ft |
| | Szoftverek | 600 000 Ft |
| | Pénzbeli hozzájárulás | 7 400 000 Ft |
| | Összesen | 11 000 000 Ft |

Az alapítással kapcsolatos események:

1. Az apportot mindkét tag teljes egészében átadta, valamint befizetésre került a pénzbeli hozzájárulás 50 %-a a Kft. bankszámlájára. Az átvett apporttárgyak aktiválását a bejegyzés napján könyvelték.
2. A bejegyzési kérelem benyújtását követően február 24-én 900 000 Ft készpénz felvételére került sor, a pénzfelvételről megérkezett a bankszámlakivonat.
3. Az alapítással kapcsolatban az alábbi költségek merültek fel:
 - Ügyvédi díj 100 000 Ft + ÁFA
 - Közzétételi díj 30 000 Ft
 - Bejegyzési illeték 80 000 Ft
 - Üzleti terv költsége 150 000 Ft + ÁFA

A fenti költségeket a pénztárból egyenlítették ki a tulajdonosok. Az alapítással kapcsolatosan felmerült költségeket a vezetőség döntése alapján aktiválták, az aktiválás dátuma a cégbírósági bejegyzés napja.

4. A társaság bejegyzéséről szóló határozat március 11-én került kiállításra.

Feladat: Könyvelje el idősorosan az alapítással kapcsolatos gazdasági eseményeket a társaság bejegyzéséig, majd állítsa össze az előtársaság mérlegét!

Mérleg, 20... március 11. (adatok ezer Ft-ban)

| <i>Eszközök</i> | | <i>Források</i> | |
|---------------------------------------|--|---|--|
| A. Befektetett eszközök | | D. Saját tőke | |
| I. Immateriális javak | | I. Jegyzett tőke | |
| II. Tárgyi eszközök | | II. Jegyzett, de még be nem f. tőke | |
| III. Befektetett pü. eszközök | | III. Tőketartalék | |
| B. Forgóeszközök | | IV. Eredménytartalék | |
| I. Készletek | | V. Lekötött tartalék | |
| II. Követelések | | VI. Értékelési tartalék | |
| III. Értékpapírok | | VII. Mérleg szerinti eredmény | |
| IV. Pénzeszközök | | E. Céltartalékok | |
| C. Aktív időbeli elhatárolások | | F. Kötelezettségek | |
| | | I. Hátrasorolt kötelezettségek | |
| | | II. Hosszú lejáratú kötelezettségek | |
| | | III. Rövid lejáratú kötelezettségek | |
| | | G. Passzív időbeli elhatárolások | |
| Σ Eszközök összesen | | Σ Források összesen | |

2. fejezet

Immateriális javak

2.1. Az immateriális javak fogalma

Az **immateriális javak** a mérleg első főcsoportjának (A. Befektetett eszközök) első mérlegcsoportját alkotják. A törvényi definíció szerint ide kell sorolni a vállalkozási tevékenységet *közvetlenül* szolgáló, forgalomképességgel bíró, nem anyagi javakat. A mérlegben ide vonatkozóan az alábbi mérlegsorok találhatóak:

Alapítás-át szervezés aktivált értéke: a vállalkozás indításával illetve jelentős átalakításával kapcsolatos olyan közvetlen költségek, amelyek egy összegben merültek fel, azonban csak több év alatt térülnek meg. A vállalkozó dönthet arról, hogy ezeket a viszonylag nagy összegeket a költségek közül „semlegesítse” és az eszközök között mutassa ki, és a költségek között csak több év alatt, kisebb részletekben érvényesítse. Ilyen sajátos tevékenység lehet a minőségbiztosítási rendszer bevezetése, illetve az ásványkincs kutatás költségei.

Kísérleti fejlesztés aktivált értéke: A kutatás-fejlesztés tevékenységével összefüggő olyan közvetlen költségek, amelyek a fejlesztéssel létrehozott termékben nem lettek figyelembe véve, mivel a létrehozott termék piaci értékét meghaladják, azonban hosszabb idő alatt várhatóan megtérülnek.

Vagyoni értékű jogok: Ingatlanokhoz nem kapcsolódó, önálló forgalomképességgel rendelkező jogok, pl. bérleti jog, védjegy, licenc, márkanév stb.

Szellemi termékek: Olyan nem anyagi javak, amelyek felhasználásával hasznosítható javak állíthatók elő, pl. szoftver, találmány, szabadalom, gyártási eljárás, know-how.

Üzleti vagy cégérték (goodwill): Olyan többletértéket fejez ki, amelyet a vizsgált vállalkozás egy másik vállalkozás felvásárlásakor annak reális (nyilvántartások által indokolt) értéke felett fizetett. A goodwill keletkezésének okai leginkább a jó hírnév, a megvásárolt cégben kialakult tudásbázis, szervezeti kultúra stb. A törvény szerint három esetben keletkezhet üzleti vagy cégérték:

- Cégvásárlás esetén, ha a vevő a megvásárolt vállalkozás eszközeit és forrásait tételesen átveszi, és a fizetett ellenérték az átvett eszközök *piaci* értékének a kötelezettségek levonása után fennmaradó értékét meghaladja.
- Olyan cégvásárlás esetén, amikor a gazdálkodó a megvásárolt tőzsdén jegyzett cég eszközeit és forrásait nem veszi át, de minősített többséget szerez, minimum 75%-os szavazati arányt biztosító részvénycsomag megszerzése által. Ha a fizetett ellenérték lényegesen magasabb a részvényeknek a vásárlás napján érvényes, jellemző tőzsdei árfolyamánál, üzleti vagy cégérték keletkezik. A lényeges mérték nagysága a cég számviteli politikájában kerül leszábelyzésre.
- Az előbbi esettel analóg módon, ha a vállalkozó egy tőzsdén nem jegyzett cégben vásárol 75%-ot meghaladó szavazatot biztosító részesedést, és a vételár jelentősen meghaladja a befektetésre jutó saját tőke arányos értékét (ha pl. 80%-os részesedést szerez, akkor a saját tőke értékének 80%-át).

Cégvásárlás esetén előfordulhat, hogy a megvásárolt társaság számított saját tőkéje (piaci értéke) negatív, és emiatt kérdésessé válhat, hogy a megvásárolt részesedést milyen értéken kell felvenni a könyvekbe. Az ilyen esetek megfelelő kezelése érdekében a 2012. január 1-jétől hatályos jogszabály előírja, hogy negatív számított saját tőke esetén az üzleti vagy cégérték bekerülési értéke – a főszabálytól eltérően – a cégért fizetett ellenérték lesz, így a megszerzett részesedés nulla értéken fog a számviteli nyilvántartásba bekerülni.

Amennyiben a fizetett ellenérték alacsonyabb az összehasonlítás alapjául szolgáló értéknél, és ez az átvett eszközök értékének *reális mértékű lecsökkentésével sem szűnik meg*, akkor **negatív üzleti vagy cégértéket** kell kimutatni.

Immateriális javakra adott előlegek: Immateriális javak beszerzése érdekében előre kifizetett, áfa nélküli összegek, melyekkel szemben teljesítés még nem történt.

Immateriális javak értékhelyesbítése: A vagyoni értékű jogok és szellemi termékek felértékeléséből származó pozitív (eszközértéket növelő) különbözet.

Az alapítás-át szervezés aktivált értékéről az előző fejezetben volt szó. Ebben a fejezetben a *kísérleti fejlesztés aktivált értékével*, a *vagyoni értékű jogokkal és szellemi termékekkel*, valamint az *üzleti vagy cégértékkel (goodwill)* kapcsolatos gazdasági események könyvelését mutatjuk be.

2.2. Kísérleti fejlesztés aktivált értéke

2.2.1. Külső kivitelezés

A K+F értékét szállítói számla alapján (áfa nélküli értéken) nyilvántartásba vesszük, valamint kimutatjuk a szállítóval szembeni (áfás) tartozást. **FONTOS** teendő, hogy ezt követően a kutatás eredményeképpen létrejött eszköz értékét **VÁRHATÓ PIACI ÉRTEKEN** át kell vezetni a megfelelő eszközcsoportba (szellemi termékek, tárgyi eszközök vagy készletek), így a K+F aktivált értéke számlán csak az átvezetett bekerülési értéket meghaladó **többletköltség** marad. A K+F aktivált értékét a Sztv. által rögzített keretek között amortizálni kell.

| | |
|---------------|-----------------------|
| T 112 – K 454 | számla szerinti érték |
| T 466 – K 454 | áfa |
| T 114 – K 112 | a kutatás |
| vagy | eredményének |
| T 161 – K 112 | átvezetése a szellemi |
| vagy | termékek, tárgyi |
| | eszközök |
| T 2 – K 112 | vagy a készletek közé |
| T 571 – K 119 | év végén a fennmaradó |
| | összegre |
| | értékcsökkenés |

2.2.2. Saját vállalkozásban megvalósított befejezett K+F

A költségek elszámolása után a közvetlen költségeket aktiváljuk, a létrejött eszköz értékét átvezetjük a megfelelő csoportba, a fennmaradó többletköltségre pedig év végén elszámoljuk a tárgyévre jutó amortizációt.

| | |
|------------------------|-----------------------|
| T 51-57 – K 1-4 | költségek elszámolása |
| T 112 – K 582 | költségek aktiválása |
| T 114 (161, 2) – K 112 | átvezetés |
| T 571 – K 119 | év végén écs elsz. |

2.2.3. Befejezetlen kísérleti fejlesztés

A befejezetlen kísérleti fejlesztéssel összefüggő közvetlen költségeket a megszokott módon aktiválhatjuk, azonban a befejezetlen K+F-re NEM SZÁMOLHATÓ EL TERV SZERINTI ÉRTÉKCSÖKKENÉS!

T 51-57 – K 1-4

T 112 – K 582

költségek elszámolása
költségek aktiválása év
végén

Nincs értékcsökkenési leírás!

2.2.4. Eredménytelen kísérleti fejlesztés

Ha a kutatás nem jár eredménnyel, vagy a létrejött eredmény nem hasznosítható, akkor a bekerülési érték nyilvántartásba vétele után a K+F értékét TERVEN FELÜLI ÉRTÉKCSÖKKENÉS (egyéb ráfordítás) elszámolásával nullára le kell írni, majd ki kell vezetni a nyilvántartásból (az érintett számlák egyenlegét meg kell szüntetni).

T 112 – K 454

T 466 – K 454

állományba vétel
számla alapján
(külső kivitelezés)

vagy

T 51-57 – K 1-4

T 112 – K 582

költségek aktiválása
(saját kivitelezés)

T 8663 – K 118

terven felüli écs
elszámolása

T 118 – K 112

a bruttó érték és a
halmozott écs
kivezetése egymással
szemben

Megjegyzések:

a) A saját rezsizs alapítás-átszervezés illetve K+F közvetlen költségeinek aktiválása NEM KÖTELEZŐ, csak a törvény által felkínált lehetőség.

b) Az alapítás-átszervezés aktivált értékének és a kísérleti fejlesztés aktivált értékének még le nem írt összegét (mivel ezek osztalékfizetési korlátot képeznek) leköötött tartalékként kell kimutatni:

- A nyilvántartásba vételkor a bekerülési értéknek megfelelő összeget le kell kötni az eredménytartalékból: T 413 – K 414
- Az értékcsökkenés elszámolásakor illetve egyéb állománycsökkenéskor a megfelelő összeget fel kell oldani a leköötött tartalékból: T 414 – K 413

2.3. Vagyoni értékű jogok és szellemi termékek

2.3.1. Saját előállítás (csak szellemi terméknel)

A saját előállítást csak a szellemi termékeknél tudjuk értelmezni, a vagyoni értékű jogok esetében nem. A felmerült összes költséget tehát elszámoljuk, majd a közvetlen költségeket aktiváljuk:

T 51-57 – K 1-4

költségek elszámolása

T 114 – K 582

közvetlen költségek
aktiválása

2.3.2. Beszerzés

Szállítói számla alapján az eszközt (áfa nélküli értéken) nyilvántartásba vesszük, és kimutatjuk a szállítóval szembeni (áfás) tartozást.

T 113(114) – K 454

bekerülési érték

T 466 – K 454

áfa

2.3.3. Apportként történő átvétel

Egy eszköz apportként történő átadásával az átadó tulajdoni részesedést szerez az átvevő vállalkozásban. Az első lépés, hogy az átvett eszközt nyilvántartásba kell venni, valamint az összeget (átmenetileg, amíg az apport bejegyzése meg nem történik) a 479. Különféle egyéb rövid lejáratú kötelezettségek mutatjuk ki.

T 113(114) – K 479

állományba vétel
(létesítő okirat szerinti
értéken)

2.3.5. Értékesítés

Az értékesített eszköz nettó eladási árát vevővel szembeni követelésként, valamint EGYÉB BEVÉTELKÉNT kell kimutatni. Emellett a nettó eladási ár felett a vevőtől az áfát is beszedi a vállalkozás, melyet áfa-fizetési kötelezettséggént mutatunk ki:

| | |
|---------------|----------------------|
| T 311 – K 961 | értékesítés bevétele |
| T 311 – K 467 | fizetendő áfa |

A következő lépés, hogy az eladott eszköz értékét a nyilvántartásból az EGYÉB RÁFORDÍTÁSOKKAL SZEMBEN ki kell vezetni. Az eszköz nettó értékét több számla együttesen tartalmazza. Elsőként a bruttó értéket vezetjük ki, majd a csökkentő jellegű (kontraaktív) számlákon lévő halmozott terv szerinti és terven felüli értékcsökkenést:

| | |
|--------------------|--|
| T 861 – K 113(114) | bruttó érték kivezetése |
| T 119 – K 861 | halmozott terv szerinti écs kivezetése |
| T 118 – K 861 | terven felüli écs kivezetése |

2.3.6. Apportba adás

Az apportba adással a vállalkozás részesedést szerez egy másik gazdálkodóban, ezt RENDKÍVÜLI BEVÉTELKÉNT kell kimutatni. A részesedést a könyvviteli elszámolásban csak akkor rögzíthetjük, ha a cégbírósági bejegyzés megtörtént. Éppen ezért az átadó az átadáskor először követelést mutat ki az átvevővel szemben (figyelni kell arra is, hogy az apportálással kapcsolt viszony alakult-e ki vagy sem, ettől függően kapcsolt vállalkozással illetve egyéb részesedésű vállalkozással szembeni követelésként kell megjeleníteni):

| | |
|-------------------|--------------------------------|
| T 32 (33) – K 981 | létesítő okirat szerinti érték |
|-------------------|--------------------------------|

Ezzel egyidejűleg az eszköz értékét ki kell vezetni az érintett főkönyvi számlákról:

| | |
|---------------------|---|
| T 881 – K 113(114) | bruttó érték kivezetése |
| T 119 (118) – K 881 | halmozott terv szerinti és terven felüli écs kivezetése |

Végül, a cégbíróági bejegyzésről szóló határozat alapján ki kell mutatni a tartós részesedés keletkezését (a részesedési viszonyoknak megfelelően kapcsolt vállalkozásban lévő illetve egyéb tartós részesedés):

| | |
|-------------------------|-----------------------|
| T 171 (172) – K 32 (33) | részesedés kimutatása |
|-------------------------|-----------------------|

2.3.7. Térítés nélküli átadás

Az átadott eszköz értékét a rendkívüli ráfordításokkal szemben ki kell vezetni a könyvekből:

| | |
|----------------------|---|
| T 8891 – K 113(114) | bruttó érték kivezetése |
| T 119 (118) – K 8891 | halmozott terv szerinti és terven felüli écs kivezetése |

Mint már említettük, a térítés nélküli átadáskor az átadónak áfa-kötelezettsége keletkezik az eszköz piaci értéke alapján. Az átadó eldöntheti, hogy az áfát áthárítja-e az átvevőre (leszámlázza felé az adó összegét), vagy saját eredménye terhére számolja el. Ha áthárítja, akkor a fizetendő áfával szemben egyéb követelést kell elszámolni:

| | |
|---------------|---|
| T 368 – K 467 | áthárított áfa (<u>piaci érték alapján!</u>) |
|---------------|---|

Ha nem hárítja át, akkor az áfa a rendkívüli ráfordításokkal szemben könyvelendő:

| | |
|----------------|------------------------|
| T 8891 – K 467 | áfa, ha nem hárítja át |
|----------------|------------------------|

2.3.8. Selejtezés

Az eszköz értékét az egyéb ráfordításokkal szemben kivezetjük a nyilvántartásból:

| | |
|----------------------|---|
| T 8663 – K 113(114) | bruttó érték kivezetése |
| T 119 (118) – K 8663 | halmozott terv szerinti és terven felüli écs kivezetése |

2.3.9. Terven felüli értékcsökkenés, visszairás

A terven felüli értékcsökkenést egyéb ráfordításként, a visszairást egyéb bevételként kell kimutatni, valamint módosítani kell a kapcsolódó kontraaktív számla egyenlegét:

| | |
|----------------|-------------------------------|
| T 8663 – K 118 | terven felüli écs elszámolása |
| T 118 – K 9663 | terven felüli écs visszairása |

2.3.10. Értékhelyesbítés

Az immateriális javak (vagyoni értékű jogok és szellemi termék) értékét megnöveljük, valamint a források oldalán Értékelési tartalékot képezünk:

| | |
|---------------|------------------------------|
| T 117 – K 417 | értékhelyesbítés elszámolása |
|---------------|------------------------------|

2.4. Üzleti vagy cégérték (goodwill)

Az üzleti vagy cégérték keletkezésének két legfontosabb esete a következő:

- 1) A felvásárló vállalat tételesen átveszi a megvásárolt cég eszközeit és kötelezettségeit.
- 2) A felvásárló vállalat minősített többséget biztosító (75%-ot meghaladó) részesedést szerez a megvásárolt vállalat részvényeinek megvásárlásával.

A fizetett vételár és a felvásárolt vállalat reális értéke közötti különbséget előjele alapján két változatot kell kezelni:

- a) Ha a ténylegesen fizetett vételár jelentősen magasabb, akkor pozitív üzleti vagy cégértéket kell kimutatni (az immateriális javak között).
- b) Ha a fizetett vételár alacsonyabb, akkor negatív üzleti vagy cégérték keletkezik, amelyet az egyéb bevételek között kell nyilvántartásba venni. Majd a hatályos szabályok szerint az egyéb bevételt halasztott bevételként – mint passzív időbeli elhatárolás kell elszámolni.

2.4.1. Cégvásárlás a vagyon tételes átvételével

A felvásárolt vállalat eszközeit be kell helyezni a meglévő eszközök közé, hasonlóképpen az átvett kötelezettségeket is hozzá kel adni a meglévő kötelezettségekhez (a könyveléshez a 368. *Különféle egyéb követelések* nevű technikai számlát használjuk):

T 1-3 – K 368

az átvett eszközök
állományba vétele
(piaci értéken)

T 368 – K 43-47

az átvett
kötelezettségek
nyilvántartásba vétele
könyv szerinti értéken

A 368. számla Követel egyenlegében ekkor az átvett vállalat nettó eszközértéke (= eszközök piaci értéke mínusz a kötelezettségek értéke) található. Ezután el kell számolni a ténylegesen fizetendő vételárat (a technikai számlával szemben pénzsökkenésként vagy szállítói tartozásként):

T 368 – K 454 (381, 384)

a ténylegesen fizetendő
(fizetett) ellenérték

T 466 – K 454 (381, 384)

áfa (a fizetett
ellenérték alapján)

A további könyvelési tételek attól függenek, hogy a technikai számlán milyen oldali egyenleg van. Két eset lehetséges:

- a) Ha a 368. számlán Tartozik egyenleg van (a fizetett ellenérték meghaladja a megvásárolt vállalat nettó eszközértékét), akkor a különbözetet pozitív üzleti vagy cégértékként kell nyilvántartásba venni:

T 115 – K 368

pozitív üzleti vagy
cégérték elszámolása

- b) Ha a 368. számlán Követel egyenleg van (a fizetett vételár alacsonyabb a nettó eszközértéknél), akkor első lépésben felül kell vizsgálni az átvett eszközök becsült piaci értékét. Elképzelhető ugyanis, hogy értéküket túlbecsültük. Az eszközöket tehát eleve a könyvvizsgáló által jóváhagyott, reális mértékig lecsökkentett piaci értéken vesszük állományba. Ha a negatív különbözet ezzel sem szűnik meg (a 368. számlán még mindig marad Követel egyenleg), akkor negatív üzleti vagy cégértéket kell kimutatni. Ez úgy történik, hogy a különbözetet elszámoljuk *egyéb bevételként*, majd azonnal passzívan el is határoljuk. A negatív üzleti vagy cégérték tehát végeredményben a *passzív időbeli elhatárolások* között lesz kimutatva:

T 368 – K 9695

negatív üzleti vagy
cégérték bevétele

T 9695 – K 4834

a bevétel elhatárolása

Az üzleti vagy cégértéket 5 év vagy ennél hosszabb idő alatt lehet költségként elszámolni az eredmény terhére, terv szerinti értékcsökkenési leírásként. A konkrét ütem és módszer meghatározása a számviteli politika (értékelési szabályzat) tárgykörébe tartozik.

Ha a vállalkozás az üzleti vagy cégértéket 5 évnél hosszabb idő alatt amortizálja, azt a kiegészítő mellékletben indokolni kell, vagyis leírnia, hogy mi e döntésének oka.

Nem szabad azonban terv szerinti értékcsökkenési leírást elszámolni az üzleti vagy cégértékre, ha annak értéke nem változik, illetve az egyedi jellegéből, sajátosságából adódóan évről évre nő. Ilyen körülmény alapvetően az előbb felsorolt tényezők értékeléséből következhet. Ezt a szabályt a 2005-től állományba vett üzleti vagy cégértékre kell alkalmazni, a korábbiakra ez csak lehetőség szintű előírás, melyről a számviteli politikában kell rendelkezni.

2.4.2. Cégvásárlás minősített többséget biztosító befolyás (>75%) megszerzésével

Ez esetben csak részvényeket vásárolunk, melyeket a tartós részesedések között mutatunk ki. Amennyiben a ténylegesen fizetett vételár a számviteli politika szerint *jelentősen* meghaladja a megvásárolt részvények piaci (tőzsdei) értékét, akkor a különbözetet goodwill-ként kell kimutatni. Fordított reláció esetén (a fizetett vételár jelentősen alacsonyabb a piaci értéknél) negatív üzleti vagy cégérték keletkezik. A könyvelési tételek a következők:

- | | | |
|----|---|--|
| | T 368 – K 454 (381, 384) | a tényleges vételár elszámolása |
| | <i>(nincs áfa, mert értékpapírt vásároltunk)</i> | |
| | T 171 – K 368 | nyilvántartásba vétel piaci(tőzsdei) értéken |
| a) | Ha a 368. számlán Tartozik egyenleg van, akkor nyilvántartásba kell venni a pozitív üzleti vagy cégértéket: | |
| | T 115 – K 368 | pozitív üzleti vagy cégérték elszámolása |
| b) | Ha a 368. számlán Követel egyenleg van, akkor negatív üzleti vagy cégértéket kell kimutatni az előbbieken bemutatott módon: | |
| | T 368 – K 9695 | negatív üzleti vagy cégérték elszámolása |
| | T 9695 – K 4834 | a bevétel elhatárolása |

2.4.3. Üzleti vagy cégérték terven felüli értékcsökkenése, illetve kivezetése

Amennyiben a pozitív üzleti vagy cégérték közvetlen irányítást biztosító befolyás megszerzése általi vállalatvásárlásból származik (a 2.4.2. pontban kifejtett eset), és a részesedés piaci értéke tartósan és jelentősen emelkedik, ezáltal az eredetileg fizetett vételár és a részesedés piaci értéke közötti rés csökken, akkor az üzleti vagy cégérték nyilvántartott értékét *terven felüli értékcsökkenés* elszámolásával az aktuális értékre kell lecsökkenteni:

- | | | |
|--|----------------|-------------------------------|
| | T 8663 – K 118 | terven felüli écs elszámolása |
|--|----------------|-------------------------------|

Ha a vállalkozás értékesíti azon részesedését, melyhez az üzleti vagy cégérték kapcsolódik, akkor a goodwill értékét (miután a terven felüli értékcsökkenéssel nullára leírtuk) ki kell vezetni a nyilvántartásból:

T 8663 – K 118

terven felüli écs

T 118 – K 115

kivezetés

2.5. Immateriális javak importbeszerzése

Az immateriális javak átengedése vám és áfa szempontból szolgáltatásnyújtásnak minősül, emiatt sem vámot, sem import áfát nem kell fizetni.

T 11 – K 454

számlázott ár (külföldi szállító, átváltás középárfolyamon)

T 11 – K 3-4

T 466 – K 3-4

kapcsolódó egyéb ktg. ezekre jutó áfa

Mintafeladatok

1. feladat

Egy vállalkozás kísérleti fejlesztéseiről a következő információkat ismerjük december 31-én:

- Az „A” jelű kutatási programot egy külső céggel végeztették, erről megérkezett egy számla 1 200 eFt + áfa összegben. A tárgyévre jutó amortizáció 150 eFt.
- A „B” jelű kutatást a vállalkozás maga végezte, ezzel kapcsolatban felmerült 2 460 eFt költség (teljes egészében közvetlennek tekinthető). A kutatás befejeződött, a kutatás eredményeképpen létrejött gyártási eljárást a szellemi termékek között vették nyilvántartásba 1 860 eFt-os várható piaci értéken. A K+F tárgyévi amortizációja 120 eFt, a létrejött gyártási eljárásé 400 eFt.
- A „C” jelű kutatási programról megérkezett a külső cég számlája, 600 eFt + áfa, a kutatás azonban nem járt hasznosítható eredménnyel.
- A „D” jelű kutatással kapcsolatban év közben már elszámoltak 760 eFt költséget. A kutatás még nem fejeződött be.

Feladat: Könyveljük a kísérleti fejlesztésekkel kapcsolatos tételeket!

1. feladat megoldása

„A”

| | |
|--------------------------|-----------|
| T 112 – K 454 | 1 200 000 |
| T 466 – K 454 | 324 000 |
| Számlázott vételár + áfa | |

| | |
|--------------------------|-----------|
| T 413 – K 414 | 1 200 000 |
| Lekötött tartalék képzés | |

| | |
|--------------------------|---------|
| T 57 – K 119 | 150 000 |
| Tárgyévi écs elszámolása | |

| | |
|-----------------------------|---------|
| T 414 – K 413 | 150 000 |
| Lekötött tartalék feloldása | |

„B”

| | |
|-----------------------------|-----------|
| T 51-57 – K 1-4 | 2 460 000 |
| A K+F költségek elszámolása | |

| | |
|--|-----------|
| T 112 – K 582 | 2 460 000 |
| A közvetlen költségek aktiválása | |
| T 114 – K 112 | 1 860 000 |
| A kutatás eredményének átvezetése a szellemi termékek közé (várható piaci értéken) | |
| T 413 – K 414 | 600 000 |
| Lekötött tartalék képzése (a K+F átvezetés utáni értéke: $2\,460 - 1\,860 = 600$ eFt) | |
| T 571 – K 119 | 120 000 |
| A K+F tárgyévi amortizációjának elszámolása | |
| T 414 – 413 | 120 000 |
| Lekötött tartalék feloldása | |
| T 571 – K 119 | 400 000 |
| A gyártási eljárás tárgyévi amortizációjának elszámolása | |

„C”

| | |
|--|---------|
| T 112 – K 454 | 600 000 |
| T 466 – K 454 | 162 000 |
| Számlázott ellenérték + áfa | |
| T 8663 – K 118 | 600 000 |
| Terven felüli értékcsökkenés elszámolása | |
| T 118 – K 112 | 600 000 |
| Az eszköz kivezetése a nyilvántartásból | |

„D”

| | |
|-----------------------------------|---------|
| T 51-57 – K 1-4 | 760 000 |
| Év közben a költségek elszámolása | |
| T 112 – K 582 | 760 000 |
| Év végén aktiválás | |
| T 413 – K 414 | 760 000 |
| Lekötött tartalék képzése | |

Értékcsökkenést nem szabad elszámolni!

2. feladat

Könyvelje el az alábbi, *vagyoni értékű jogokkal és szellemi termékekkel* kapcsolatos eseményeket!

- a) Az „A” vállalkozás apportként átadott egy szoftvert a „B” vállalkozásnak. A szoftver bruttó értéke 2 400 eFt, az átadás napjáig halmozottan elszámolt terv szerinti értékcsökkenése 600 eFt. A felek által rögzített apportérték 2 000 eFt, melyet a könyvvizsgáló jóváhagyott. Az apportálással az „A” vállalkozás nem szerzett mértékadó befolyást. Az apport cégbírósaági bejegyzéséről megérkezett a hivatalos értesítés.

Könyveljük az apportálással kapcsolatos tételeket az átadónál és az átvevőnél is!

- b) A „C” vállalat térítés nélkül átadta egy ingatlanhoz nem kapcsolódó bérleti jogát a „D” vállalkozásnak. A jog bruttó értéke 800 eFt, nettó értéke 100 eFt, piaci értéke a könyvvizsgáló szerint 80 eFt. Az átadással kapcsolatos áfát az átadó cég nem hářította át.

Könyveljük az átadással kapcsolatos tételeket az átadónál és az átvevőnél is!

- c) Az „E” vállalat értékesített egy vagyoni értékű jogot az „F” vállalkozásnak. A jog eredeti bekerülési értéke 12 000 eFt volt, az értékesítés napjáig 6 500 eFt terv szerinti értékcsökkenést és 2 000 eFt terven felüli értékcsökkenést számoltak el (utóbbit a piaci érték tartós és jelentős csökkenése miatt). A felek 4 200 eFt + áfa árban egyeztek meg. A vevő a fizetésre 2 hónapos határidőt kapott.

Könyveljük az adásvétellel kapcsolatos tételeket az eladónál és a vevőnél is!

- d) A vállalkozás kiselejtezte egyik ügyviteli szoftverét, melynek bruttó értéke 600 eFt, halmozott terv szerinti értékcsökkenése 420 eFt volt.

Könyveljük a selejtezéssel kapcsolatos tételeket!

- e) A szellemi termékek év végi értékelésekor az alábbi információk állnak rendelkezésre:

- Az egyik gyártási eljárás piaci értéke tartósan és jelentősen a könyv szerinti érték alatt van. A könyvekben szereplő nettó érték 1 400 eFt, a mérlegkészítéskori piaci érték 800 eFt.
- Az egyik szabadalom jelenlegi nettó értéke 500 eFt, piaci értéke azonban tartósan a könyv szerinti érték felett van, a mérlegkészítéskor 850 eFt. A különbséget a számviteli politika szerint jelentősek minősül.

2. feladat megoldása

a)

Átadónál:

T 33 – K 981 2 000 000

Az átadott eszköz szerződés szerinti értéke

T 881 – K 114 2 400 000

T 119 – K 881 600 000

A bruttó érték és a halmozott écs kivezetése

T 172 – K 33 2 000 000

A részesedés kimutatása bejegyzéskor

Átvevőnél:

T 114 – K 479 2 000 000

Átvétel

T 479 – K 411 2 000 000

Az apport bejegyzése

b)

Átadónál:

T 8891 – K 113 800 000

T 119 – K 8891 700 000

A bruttó érték és a halmozott écs kivezetése

T 8891 – K 467 21 600

Áfa elszámolása (piaci érték alapján; nem hárította át az átvevőre)

Átvevőnél:

T 113 – K 9891 80 000
Átvétel (nettó érték és piaci érték közül a kisebbik)

T 9891 – K 4833 80 000
Rendkívüli bevétel elhatárolása

c) Eladónál:

T 311 – K 961 4 200 000
T 311 – K 467 1 134 000
Árbevétel és áfa elszámolása

T 861 – K 113 12 000 000
T 119 – K 861 6 500 000
T 118 – K 861 2 000 000
Bruttó érték, halmozott terv szerinti és terven felüli écs kivezetése

Vevőnél:

T 113 – K 454 4 200 000
T 466 – K 454 1 134 000
Beszerzési ár + áfa elszámolása

d) T 8663 – K 114 600 000
T 119 – K 8663 420 000
A bruttó érték és a halmozott écs kivezetése

e) T 8663 – K 118 600 000
A gyártási eljárásra terven felüli écs elsz. (1 400 eFt – 800 eFt)

T 117 – K 417 350 000
A szabadalomra érték helyesbítés elszámolása (850 eFt – 500 eFt)

3. feladat

A Felvásárló ZRt. megvásárolja a Kereskedő ZRt.-t, melynek eszközei és forrásai a következő értéket képviselik:

| Megnevezés | Könyv szerinti érték (eFt) | Piaci érték (eFt) |
|--------------------------|----------------------------|-------------------|
| Ingtalan | 14 000 | 15 000 |
| Termelő gép | 3 500 | 5 000 |
| Készlet | 2 000 | 2 100 |
| Készpénz | 1 000 | 1 000 |
| Követelés | 600 | 600 |
| Kötelezettség | 1 200 | 1 200 |
| Nettó eszközérték | 19 900 | 22 500 |

Feladat: Keletkezik-e üzleti vagy cégérték, és ha igen, mekkora, amennyiben

- a) a Felvásárló ZRt. a megvásárolt cég eszközeit és forrásait tételesen átveszi, a fizetett ellenérték 24 000 eFt + áfa,
- b) a Felvásárló ZRt. nem veszi át a vagyონrészeket, hanem 80%-os részesedést szerez. A megvásárolt részvénytcsomag tőzsdei árfolyama 16 200 eFt, a fizetett ellenérték 17 000 eFt. (a vételár és a tőzsdei árfolyam közötti különbséget a Felvásárló ZRt. számviteli politikája jelentősnek minősíti),
- c) a Felvásárló ZRt. átveszi a vagyónrészeket, 20 000 eFt + áfát fizet a cégért (a könyvvizsgáló véleménye szerint a megvásárolt vállalkozás eszközei közül az ingatlan értéke 1 000 eFt-tal, a termelő gép értéke 500 eFt-tal csökkenthető)?

Könyveljük mindhárom esetben a szükséges tételeket!

3. feladat megoldása

- a) Az eszközök kötelezettségekkel csökkentett piaci értéke 22 500 eFt. A fizetett vételár 24 000 eFt. A keletkező üzleti vagy cégérték:
 $24\,000 - 22\,500 = 1\,500$ eFt.

Könyvelés:

| | |
|-------------------------------|------------|
| T 12 | 15 000 000 |
| T 13 | 5 000 000 |
| T 2 | 2 100 000 |
| T 31-36 | 600 000 |
| T 381 | 1 000 000 |
| K 368 | 23 700 000 |
| Az eszközök állományba vétele | |

| | | |
|-----------------------------------|---------|-----------|
| T 368 – | K 43-47 | 1 200 000 |
| Kötelezettségek állományba vétele | | |

| | | |
|----------------------------|-------|------------|
| T 368 – | K 384 | 24 000 000 |
| T 466 – | K 384 | 6 480 000 |
| A vételár + áfa kifizetése | | |

| | | |
|---|-------|-----------|
| T 115 – | K 368 | 1 500 000 |
| A keletkezett üzleti vagy cégérték nyilvántartásba vétele | | |

- b) Mivel a különbség jelentősnek minősül, a 800 eFt fizetett többletérték üzleti vagy cégértéket képez.

Könyvelés:

| | | |
|---|-------|------------|
| T 368 – | K 384 | 17 000 000 |
| A teljes vételár kifizetése (áfa nincs, mivel értékpapírt vásárolt) | | |

| | | |
|---|-------|------------|
| T 171 – | K 368 | 16 200 000 |
| A részesedés állományba vétele piaci áron | | |

| | | |
|----------------------|-------|---------|
| T 115 – | K 368 | 800 000 |
| Üzleti vagy cégérték | | |

- c) A fizetett ellenérték 20 000 eFt, az Eszközök–Kötelezettségek piaci értéke 22 500 eFt. Ekkor a könyvvizsgáló által jóváhagyott mértékig csökkentjük az ingatlan és a termelő gép értékét, így 21 000 eFt-ra csökken az Eszközök–Kötelezettségek összege. A fennmaradó 1 000 eFt negatív üzleti vagy cégérték.

Könyvelés:

| | | |
|---------|-------|------------|
| T 12 | | 14 000 000 |
| T 13 | | 4 500 000 |
| T 2 | | 2 100 000 |
| T 31-36 | | 600 000 |
| T 381 | | 1 000 000 |
| | K 368 | 22 200 000 |

Az eszközök állományba vétele

T 368 – K 43-47 1 200 000
Kötelezettségek állományba vétele

T 368 – K 384 20 000 000

T 466 – K 384 5 400 000

A vételár + áfa kifizetése

T 368 – K 9695 1 000 000

Negatív üzleti vagy cégérték

T 9695 – K 4834 1 000 000

A bevétel elhatárolása

Gyakorló feladat

Az „X” ZRt. tárgyévben felmerült gazdasági eseményei az immateriális javakkal kapcsolatban a következők voltak:

1. Január 31-én érkezett meg egy tanácsadó cég számlája egy átszervezési tanulmánnyal kapcsolatban, melyet január 3-án rendelt meg a cég. A tanulmány ára 800 000 Ft + áfa volt.
2. Február 15-én térítés nélkül átvettek egy könyvelőprogramot. Az átadó könyveiben szereplő nettó érték 180 000 Ft volt, a cég könyvvizsgálója szerint a piaci értéke ennél kevesebb, 100 000 Ft. Az áfát az átadó cég áthárította.
3. Február 22-én megérkezett a terhelési értesítés az átszervezési tanulmány ellenértékének, valamint a február 15-én átvett könyvelőprogram áfájának átutalásáról.
4. Egy ingatlanhoz nem kapcsolódó vagyoni értékű jog a szerződés módosulása miatt csak korlátozottan érvényesíthető, emiatt 400 000 Ft-nak megfelelő terven felüli értékcsökkenést számoltak el.
5. A cég a tulajdonában lévő egyik licencet március 25-én eladta egy partner cégnek. A licenc bekerülési értéke 680 000 Ft, az eddigi használat során elszámolt értékcsökkenés 280 000 Ft, az eladási ár pedig 700 000 Ft + áfa volt.
6. Április 11-én egy elavult szoftverét kiselejtezte a vállalkozás, melynek nettó értéke 20 000 Ft volt, használhatósági foka 5%.
7. Az 5. pontban értékesített licenc ellenértékét a vevő készpénzben rendezte.
8. Külföldről beszereztek egy szoftvert. A külföldi szállító számláján szereplő teljesítés dátuma május 17, összege 1 800 EURO. A teljesítés napján a számlavezető banknál érvényben lévő devizavételi árfolyam 255 Ft/EURO, a devizaeladási árfolyam 270 Ft/EURO. A beszerzéshez kapcsolódik továbbá egy belföldi szállítónak fizetendő megbízási díj, melynek összege 30 000 Ft + áfa.
9. Július 6-án térítés nélkül átadtak egy használati jogot (nem kapcsolódik ingatlanhoz). A bruttó értéke 850 000 Ft, leírtsági foka 60%. Az áfát áthárította a vállalkozás.
10. Egy külső vállalkozással végeztetett kísérleti fejlesztést július 23-án aktiváltak, a fejlesztés azonban eredménytelennek bizonyult. A számla szerinti ellenérték 480 000 Ft + áfa volt.
11. Július 30-án befolyt a térítés nélkül átadott használati jog áfája az átvevő cégtől.
12. Augusztus 8-án apportként átvettünk egy gyártási eljárást, melynek apportértékét 1 200 000 Ft-ban rögzítettük a létesítő okiratban.

13. Saját előállításban végzett kísérleti fejlesztésünk augusztus 26-án sikeresen befejeződött. Az ezzel kapcsolatosan elszámolt költségek 900 000 Ft-ot tettek ki, amelyből 150 000 Ft közvetett. A fejlesztés eredményeképpen egy gyártási eljárás jött létre, amit a szellemi termékek között 400 000 Ft-os várható piaci értéken vettünk nyilvántartásba.
14. Szeptember 7-én megérkezett a cégbíróági értesítés az augusztus 8-án átvett apport bejegyzéséről.
15. November 10-én egy eddigi beszállító cégben 85%-os szavazati arányt biztosító részvénycsomagot vásároltunk. A tőzsdei árfolyam a vásárlás napján 7 250 Ft/db, a megvásárolt mennyiség 5 000 db, a fizetendő ellenérték 40 000 000 Ft. A vállalkozásunk számviteli politikája szerint az 500 000 Ft-nál nagyobb különbség jelentősnek minősül.
16. December 3-án egy újonnan létrejött Kft-be apportként bevittünk egy márkanévet, melynek bruttó értéke 1 500 000 Ft volt, eddigi terv szerinti értékcsökkenése 300 000 Ft. A társasági szerződés szerinti apportérték 1 400 000 Ft, melyet a könyvvizsgáló jóváhagyott. Az apportot a cégbíróság bejegyezte.
17. December 31-i dátummal elszámolták az alábbi tételeket:

a) tárgyévi értékcsökkenéseket, amelyek az analitikus adatok alapján a következők:

| | |
|------------------------------|--------------|
| a. Alapítás-átszervezésnél | 160 000 Ft |
| b. Kísérleti fejlesztéseknél | 80 000 Ft |
| c. Vagyoni értékű jogoknál | 750 000 Ft |
| d. Szellemi termékeknél | 1 190 000 Ft |

(ebből 25 000 Ft a február 15-én térítés nélkül átvett szoftverhez kapcsolódik)

- b) a vagyoni értékű jogok között kimutatott egyik védjegy piaci értékének tartós és jelentős növekedése miatt 800 000 Ft érték helyesbítést.

Feladat: Kontírozza a fenti gazdasági eseményeket!

3. fejezet

Tárgyi eszközök

3.1. A tárgyi eszközök fogalma

A tárgyi eszközök az első mérlegfőcsoport (A. Befektetett eszközök) második mérlegcsoportját képezik. Definíció szerint ide kell sorolni a vállalkozási tevékenységet közvetlenül és közvetve szolgáló anyagi javakat, függetlenül attól, hogy rendeltetésszerű használatba kerültek-e vagy sem. A tárgyi eszközökön belül az alábbi mérleg sorokat különböztetjük meg:

Ingtatlanok és kapcsolódó vagyoni értékű jogok: A földterület és minden olyan anyagi eszköz, amelyet a földdel tartós kapcsolatban létesítettek. Az ingatlanok közé sorolandó: földterület, telek, telkesítés, épület, épületrész, egyéb építmény, üzemműködésen kívüli ingatlan. Itt kell kimutatni továbbá az ingatlanhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogokat, mint pl. bérleti jog, használati jog stb.

Műszaki berendezések, gépek, járművek: A vállalkozás tevékenységét közvetlenül szolgáló (a termelésben résztvevő) berendezések, termelő gépek, műszerek, szerszámok, járművek stb.

Egyéb berendezések, felszerelések, járművek: A vállalkozási tevékenységet közvetve szolgáló gépek, berendezések, járművek, pl. irodai gépek.

Tenyészállatok: Olyan állatok, amelyek valamilyen leválasztható terméket (pl. húst, tojást) termelnek, és ezen termékek értékesítése vagy egyéb hasznosítás (pl. lovagoltatás) által a tartási költségeik megtérülnek.

Beruházások, felújítások: A rendeltetésszerű használatba még nem vett tárgyi eszközök beszerzési illetve előállítási költsége, valamint a már használatban lévő tárgyi eszközökön végzett felújítások értéke.

Beruházásokra adott előlegek: Tárgyi eszköz beszerzésével kapcsolatban kifizetett áfa nélküli összegek, melyekkel szemben a szállító részéről teljesítés még nem történt.

Tárgyi eszközök érték helyesbítése: Az eszközök piaci értékeléséből származó pozitív (eszközértéket növelő) különbözet.

3.2. A bekerülési érték tartalma

A befektetett eszközöket nyilvántartásba vételekor beszerzési költségen (bekerülési érték) kell értékelni. A bekerülési érték fogalma:

Bizonylat szerinti vételár

- engedmény
- + felár
- + szállítási és rakodási költség
- + alapozási, szerelési költség
- + közvetítói díj
- + bizományosi díj
- + beszerzéshez kapcsolódó adók (a beszerzéskor fizetett jövedéki adó)
- + vámterhek
- + 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
- + az eszköz megvalósításához igénybe vett hitel, kölcsön felvétele előtt fizetett – a hitel, a kölcsön feltételként előírt – bankgarancia díja
- + a eszköz megvalósításához felveendő hitel igénybevétele miatt fizetett kezelési díj, folyósítási jutalék, a hitel igénybevételéig felszámított rendelkezésre tartási jutalék
- + az eszköz megvalósításához igénybe vett hitel szerződésének közjegyzői hitelesítésének díja
- + az eszköz megvalósításához igénybe vett hitel felvétele után az eszköz üzembe helyezéséig, raktárba történő beszállításáig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) kamat
- + a beruházáshoz, a vagyoni értékű joghoz közvetlenül kapcsolódó – az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) – biztosítási díj
- + a beruházás tervezés, a beruházás előkészítés, a beruházás lebonyolítás, az új technológia elsajátítás (a betanítás) díjai, közvetlen költsége
- + a beruházáshoz közvetlenül kapcsolódó devizahitelnek – az eszköz üzembe helyezéséig terjedő időszakra elszámolt (időszakot terhelő) – nem realizált árfolyam-különbözete;
- + a tárgyi eszköz beszerzésével egy időben vagy annak üzembe helyezéséig beszerzett tartozékok, tartalék alkatrészek beszerzési értéke
- 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, de a bekerülési (beszerzési) érték legfeljebb a próbaüzemeltetés során felmerült, a beruházás bekerülési

(beszerzési) értékében figyelembe vett összes költség, ráfordítás összegében engedi meg elszámolni.

- 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
- + bér munkadíj
- + felújítás értéke.

Az ingatlanok bekerülési értékének meghatározásához a következő tényezőket kell továbbiakban figyelembe venni:

- + bontási érték
- + bérleti jog.

Nem része a bekerülési értéknek:

1. a **levonható előzetesen felszámított általános forgalmi adó, továbbá az általános forgalmi adóról szóló törvény szerint ellenérték arányában megosztott előzetesen felszámított általános forgalmi adó le nem vonható hányada,**
2. a tárgyi eszköz folyamatos, zavartalan, biztonságos üzemeltetését szolgáló javítási, karbantartási munka, továbbá az erdőnevelési, az erdőfenntartási, az erdő felújítási munka ellenértéke, illetve saját vállalkozásban végzett megvalósítása esetén a felmerült és a tevékenységhez közvetlenül kapcsolódó költségek értéke.

A beszerzési költségnek soha nem lehet része 1997-től a **visszaigényelhető általános forgalmi adó!**

Az eszközök beszerzésekor megállapításra kerülő bekerülési érték további pontosításra került, olyan területtel, ami eddig nem volt leszabályozva: földgáz, villamos energia, ivóvíz beszerzése esetén a földgáz egyetemes szolgáltató, a villamos energia egyetemes szolgáltató, az ivóvíz-szolgáltató által a földgáz, a villamos energia, az ivóvíz végfelhasználónak (fogyasztónak) történő értékesítésről kiállított számlában szereplő, külön jogszabály szerint kötelezően felszámított díjak, tételek.

Alapvetően az energiahordozó anyagok felhasználását a számvitelben anyagköltségként kell elszámolni. A vállalkozás által beszerzett ilyen anyagokhoz sok esetben kapcsolódnak olyan díjak, amelyeket az energiahordozó anyag beszerzésekor számítanak fel a szolgáltatók, és amelyek az energiahordozó beszerzéséhez kapcsolódnak olyan módon, hogy a kereskedő, a szolgáltató azokat a rá vonatkozó ágazati szabályok alapján köteles – az energiahordozó árán felül – felszámítani a felhasználóknak, a fogyasztóknak.

Ha a beszerzés ellenértékének kiegyenlítése számla alapján **devizában, valutában** történik, akkor a számla szerinti – levonható általános forgalmi adót nem tartalmazó – devizaösszegnek, valutaösszegnek a beszerzéskor, a szolgáltatás igénybevételekor (teljesítésekor) érvényes, a jogszabályban rögzített árfolyamon átszámított forintértéke a termék, illetve a szolgáltatás értéke.

Ha a beszerzés ellenértékének kiegyenlítése valutában történik, akkor a termék, illetve a szolgáltatás értéke az ellenértékként, a rendelkezésre álló, fizetett valuta könyv szerinti árfolyamán is meghatározható. Továbbá a beszerzés devizában meghatározott ellenértékének kiegyenlítése szerződés alapján azonos devizaértékű áruval, szolgáltatással történik, a beszerzés forintértékét az első teljesítés szerinti a jogszabályban rögzített árfolyamon kell meghatározni.

3.3. Könyvelési és értékelési szabályok

A tárgyi eszközökkel kapcsolatos gazdasági események sokban hasonlítanak az immateriális javaknál tárgyalt műveletekkel, egy alapvetően fontos különbséggel:

Egy tárgyi eszköz a vállalkozás nyilvántartásába kizárólag a 161. Befejezetlen beruházások számlán keresztül kerülhet. Elsőként tehát mindig beruházásként mutatjuk ki az új tárgyi eszköz értékét, majd egy külön bizonylat (üzembe helyezési, illetve használatba vételi dokumentum) alapján aktiváljuk az Ingatlanok, a Műszaki gépek, az Egyéb gépek vagy a Tenyészállatok közé.

A tárgyi eszközök bekerülési értékének megállapításakor néhány speciális értékelési szabályt is figyelembe kell venni:

3.3.1. Telek és a rajta felépülő épület bekerülési értéke

Ha a vállalkozás megvásárol egy telket, amelyen nem hasznosítható (bontásra ítélt) épület, építmény is található, akkor az ehhez kapcsolódó bontási költségeket, illetve a telek építkezésre alkalmassá tétele érdekében végzett egyéb munkák értékét is a telek bekerülési értékében kell figyelembe venni, de **maximum a telek várható piaci értékének megfelelő összegig**. Az ezt meghaladó költségek a telken megvalósuló új beruházás (épület) bekerülési értékébe számítandók bele.

Példa.

A vállalkozás vásárol egy telket, melyen egy új raktárépületet szeretne felépíteni. A telken egy használhatatlan épület is van, ezt le kell bontani. A telek vételára 3 000 eFt + áfa. A bontási költség 500 eFt volt. A bontás utáni tereprendezést egy külső vállalkozó végezte, melyről megküldte a számlát 140 eFt + áfa összegben. A telek bontás utáni várható piaci értéke a könyvvizsgáló szerint 3 200 eFt. Az új raktárépület építési költsége 12 000 eFt.

Mekkora lesz a telek és az új raktárépület bekerülési értéke?

Telek: 3 200 000 Ft

Épület: 12 440 000 Ft

3.3.2. Egy adott beruházás érdekében lebontott és újjáépített épület bekerülési értéke

Egy adott beruházás miatt lebontott és újraépített épület bontásának költségeit a megvalósuló beruházás bekerülési értékébe kell beleszámítani. Az újraépítés költsége az újraépített eszköz bekerülési értékének minősül.

Példa.

A vállalkozó egy új gépsort szeretne telepíteni, ehhez azonban a jelenlegi üzemsarnokot le kell bontani és újat kell helyette építeni. A bontás költsége 1 100 eFt + áfa. Az újjáépítés 11 000 eFt + áfába kerül, az új gépsor beszerzési ára pedig 6 000 eFt + áfa. A bontást és az újjáépítést is külső kivitelező végezte.

Mekkora a csarnok és a gépsor bekerülési értéke?

Üzemsarnok: 11 000 000 Ft

Gépsor: 7 100 000 Ft

3.3.3. Bérleti jog értékének beszámítása a bekerülési értékbe

Olyan ingatlan megvásárlásakor, amelyre a vállalkozás még érvényes bérleti joggal rendelkezik, lehetőség van arra, hogy a bérleti jog még meglévő nettó értékét a vállalkozás a bekerülési értékben figyelembe vegye.

A jog még le nem írt összege tehát a vételárból levonásra kerül (mivel azt a vásárló fél egyszer már megfizette), ugyanakkor a megvásárolt ingatlan bekerülési értékében megjelenik.

3.3.4. Importált eszköz bekerülési értéke

Az importból beszerzett eszközök bekerülési értékének megállapításakor a külföldi beruházási szállítóval szembeni (devizás) összeget forintra kell átszámítani. A Számviteli törvény alapján a devizás összeget a számlavezető bank által közzétett, a vásárlás napján érvényes *középfolyamon* (a vételi és az eladási árfolyam számtani átlagán) vagy az *MNB hivatalos árfolyamán* kell forintra átszámítani.

3.4. Tárgyi eszköz beruházás

3.4.1. Saját rezsis beruházás

A költségek elszámolását követően az előállítással kapcsolatos közvetlen költségeket a beruházás értékébe vezetjük át (itt is használatos a kifejezés, miszerint a költségeket „a beruházásra aktiváljuk”):

T 51-57 – K 1-4

költségek elsz.

T 161 – K 582

közvetlen költség
aktiválása

A saját rezsis beruházások esetében az ÁFA-törvény áfa-fizetési kötelezettséget ír elő (az aktivált költségek után), az összeg azonban egyben előzetesen felszámított áfaként is érvényesíthető (ez amolyan „átmenő” áfa-tétel, fizetendő és levonható áfa egyidejűleg):

T 466 – K 467

saját rezsis
beruházás ÁFA-ja

Végül az üzembe helyezést/használatba vételt követően az eszközt a megfelelő tárgyi eszköz csoportba aktiváljuk (a beruházások közül átvezetjük a megfelelő tárgyi eszköz csoportba).

T 12-15 – K 161

eszköz aktiválása

3.4.2. Idegen kivitelezés

A külső vállalkozó által megvalósított beruházásoknál a pénzügyi forrás alapján két esetet különböztetünk meg: a teljes egészében *saját forrásból* és a *vegyes forrásból* finanszírozott beruházásokat (a beruházás elvileg tisztán idegen forrásból is finanszírozható, de ennek gyakorlati jelentősége igen alacsony).

3.4.2.1. Idegen kivitelezés saját forrásból

Az eszköz számla szerinti (áfa nélküli) vételárát nyilvántartásba vesszük a beruházások között, az áfás összeget pedig a beruházási szállítókkal szembeni tartozások között mutatjuk ki:

| | |
|---------------|--------------------|
| T 161 – K 455 | számlázott vételár |
| T 466 – K 455 | ÁFA |

A számlázott áron túl felmerült, az eszközhöz egyedileg hozzákapcsolható (a bekerülési értékbe beletartozó) további tételek áfa nélküli értékével tovább növeljük a beruházás értékét, valamint elszámoljuk az esetleges kapcsolódó áfát:

| | |
|--|---------------|
| T 161 – K 3-4. (pl. 381, 384, 454,...) | egyéb tételek |
| T 466 – K 3-4 (pl. 381, 384, 454,...) | ÁFA |

Minden kapcsolódó tétel elkönyvelése után a 161. számlán összegyűlt bekerülési értéket (a használatba vételt követően) aktiváljuk:

| | |
|-----------------|-----------|
| T 12-15 – K 161 | aktiválás |
|-----------------|-----------|

A beruházási szállítóval szemben felmerült tartozásokat saját pénzügyi forrásból (az elszámolási betétszámláról vagy pénztárból) rendezzük:

| | |
|--------------------|-------------------|
| T 455 – K 384, 381 | pénzügyi rendezés |
|--------------------|-------------------|

3.4.2.2. Idegen kivitelezés vegyes forrásból

Vegyes pénzügyi forrás igénybevétele esetén az első teendő a beruházásra fordítandó saját pénzeszközök elkülönítése (átvezetése az Elszámolási betétszámláról a 385. Elkülönített betétszámlára):

| | |
|---------------|---|
| T 389 – K 384 | elszámolási betétszámla terhelése |
|---------------|---|

| | |
|---------------|---|
| T 385 – K 389 | jóváírás az elkülönített betétszámlán |
|---------------|---|

A hitelek esetén tipikus megoldás, hogy a bank a pénzt nem bocsátja a vállalkozás rendelkezésére, hanem egy előre rögzített hitelkeretet biztosít, és a

szállítói tartozások rendezésekor a vállalkozás nevében eleve a szállító számlájára utalja a pénzt. Elméletileg azonban mégis lehetséges, hogy a vállalkozás a hitelösszeget előre megkapja. Ekkor ezt is az Elkülönített bankszámlán írják jóvá:

T 385 – K 444 hitel jóváírása

Az eszköz vételárát és a kapcsolódó egyéb tételeket az előzőekkel megegyező módon számoljuk el, majd az eszközt aktiváljuk:

T 161 – K 455 beruházás számla szerinti értéke

T 466 – K 455 kapcsolódó ÁFA

T 161 – K 3-4 a bekerülési értékbe tartozó egyéb tételek

T 466 – K 3-4 ÁFA

T 12-15 – K 161 eszköz aktiválása

Az utolsó lépés a szállítói tartozások rendezése, amely egyrészt történhet az Elkülönített bankszámláról (az ide elkülönített saját forrás és az esetlegesen a bank által előre átutalt hitelösszeg felhasználásával):

T 455 – K 385 pénzügyi rendezés az elkülönített saját forrásból

Amennyiben a bank a hitelösszeget nem utalta át előre, akkor a tartozás rendezése a rendelkezésre álló hitelkeret felhasználásával történik. A bank felé fennálló hiteltartozás tehát a rendezéssel egyidejűleg keletkezik:

T 455 – K 444 szállítói tartozás rendezése hitelből

3.4.3. Beruházásra adott előleg

Amennyiben a beruházással kapcsolatban a szállítónak előre fizet a vállalkozás, azt *beruházásra adott előlegként* kell nyilvántartani. Az ÁFA-törvény az előlegfizetést a beszerzéssel azonos módon kezeli, így az előlegként kifizetett

összeget szét kell bontani áfa nélküli összegekre és előzetesen felszámított áfára, és az alábbi módon kell könyvelni:

| | |
|---------------------|--------------------------------|
| T 352 – K 384 (381) | a kifizetett előleg áfa nélkül |
| T 466 – K 384 (381) | ez előleg áfája |

Miután a beruházási szállító a teljesítés után kiállítja a számlát a beruházásról (a 455. számla Követel oldalára rákönyveljük a teljes összeget), a kifizetett előleget le kell vonni a fizetendő összegből és annak áfájából:

| | |
|---------------|-----------------------------|
| T 455 – K 352 | az előleg levonása |
| T 455 – K 466 | az előleg áfájának levonása |

3.4.4. Tárgyi eszközök importbeszerzése

Az importált eszköz számla szerinti vételárát a külföldi beruházási szállítókkal szembeni tartozásként mutatjuk ki (ha meg akarjuk különböztetni a belföldi és külföldi szállítói tartozásokat, akkor a 455. Beruházási szállítók számla igény szerint tovább bontható, ahol a 4551. a belföldi, a 4552. pedig a külföldi beruházási szállítókat jelöli). A devizás összeget a korábbiakban leírtak alapján a teljesítéskor érvényes *középfolyamon* számítjuk át forintra:

| | |
|---------------|---|
| T 161 – K 455 | a beruházás számlázott értéke (<u>külföldi</u> szállító) |
|---------------|---|

Az importált eszközre az adóhatóság (NAV) vámot vethet ki, amely tovább növeli a bekerülési értéket, valamint az adóhatósággal szembeni tartozásként jelenik meg:

| | |
|---------------|-----|
| T 161 – K 465 | vám |
|---------------|-----|

Az adóhatóság a vámteher mellett *import áfát*² is kivet. A levonható áfa nem része a bekerülési értéknek, így a 161. számlán nem jeleníthető meg. Az áfa csak akkor válik visszaigényelhetővé, ha ténylegesen kifizetésre került. Ennek nyomon követése érdekében először nem a 466. számlán, hanem a 368. számú átmeneti (*technikai*) számlán szerepeltetjük az összeget:

² Import ÁFÁ-t az Európai Unió kívüli országból történő import esetében kell felszámolni.

T 368 – K 465

import ÁFA

A beruházáshoz közvetlenül kapcsolódó egyéb ráfordításokkal a bekerülési értéket tovább növeljük:

T 161 – K 3-4

egyéb tételek

T 466 – K 3-4

ÁFA

Minden kapcsolódó tétel elkönyvelése után az eszközt aktiváljuk:

T 12-15 – K 161

aktiválás

Utólagos teendő, hogy az import áfa az adóhatóságnak történő átutalása után (az átutalással levonhatóvá vált) áfa-összeget a 368. technikai számláról a 466. számlára vezetjük át:

T 465 – K 384

import ÁFA
rendezése

T 466 – K 368

levonási jog
érvényesítése

A devizás tartozás pénzügyi rendezése

A külföldi beruházási szállítóval szembeni, külföldi pénznemre szóló tartozás rendezésekor az alábbi módon kell eljárni:

- a kötelezettség eredetileg nyilvántartásba vett [könyv szerinti] értékét meg kell állapítani,
- az átutalt devizaösszeget pénzcsökkenésként el kell könyvelni:
 - ha a vállalkozás *saját devizabetét-számláján* rendelkezik a szükséges devizaösszeggel, és a tartozást ebből rendezi, akkor a devizabetét csökkenését az átutalt deviza eredeti bekerülési árfolyamán kell forintra átváltani
 - ha a tartozást az elszámolási betétszámláról [azaz *banktól vásárolt devizával*] rendezzük, akkor az átutalt összeget az aktuális *deviza-eladási árfolyamon* kell forintra átváltani
- a kötelezettség könyv szerinti értéke és az átutalt deviza megfelelő árfolyamon számított forintértéke közötti különbözetet [a *realizált és nem realizált árfolyamnyereséget vagy -veszteséget*] abban az esetben, ha a beruházás még nem került aktiválásra, akkor a bekerülési érték részeként kell elszámolni, aktiválás után a pénzügyi műveletek bevételei illetve a pénzügyi műveletek ráfordításai között mutatjuk ki.

Könyvelési tételek:

T 455 – K 386 (384)

a pénzállomány csökkentése az átutalt deviza forintértékével (devizaszámla esetén *bekerülési*, elszámolási betét esetén *eladási* árfolyamon)

ha a pénzügyi rendezés az aktiválás előtt történt, akkor

T 455 – K 161
vagy:

realizált árfolyamnyereség

T 161 – K 455

realizált árfolyamvesztés

ha a pénzügyi rendezés az aktiválás után történt, akkor

T 455 – K 9762
vagy:

realizált árfolyamnyereség

T 8762 – K 455

realizált árfolyamvesztés

3.5. Tárgyi eszközöket érintő speciális események

Az esetek többségében ugyanazokat a tételeket kell elkönyvelni, mint az immateriális javak esetében, az alábbi különbségekkel:

- állománynövekedések esetén mindig közbe kell iktatni a 161. Befejezetlen beruházások számlát,
- állománycsökkenések esetén pedig az érintett összegeket a 11. számlák helyett a 12-15. számlákról kell kivezetni.

3.5.1. Apportként történő átvétel

T 161 – K 479

állományba vétel a létesítő okirat szerinti értéken

T 12-15 – K 161

aktiválás

T 479 – K 411

a tőkeemelés bejegyzése

3.5.2. Térítés nélküli átvétel

| | | |
|---------|-------------|--|
| T 161 | – K 9891 | nyilvántartásba vétel becsült piaci értéken |
| T 9891 | – K 4833 | rendkívüli bevétel elhatárolása |
| T 466 | – K 479 | áfa, ha az átadó áthárítja |
| T 12-15 | – K 161 | aktiválás |
| T 571 | – K 129-159 | év végén écs elszámolása |
| T 4833 | – K 9891 | az elhatárolt bevétel arányos feloldása |

3.5.3. Értékesítés

| | | |
|-----------|-----------|---------------------------------|
| T 311 | – K 961 | értékesítés bevétele |
| T 311 | – K 467 | fizetendő áfa |
| T 861 | – K 12-15 | bruttó érték kivezetése |
| T 129-159 | – K 861 | terv szerinti écs kivezetése |
| T 128-158 | – K 861 | terven felüli écs kivezetése |

3.5.4. Apportként történő átadás

| | | |
|-------------|-------------|--|
| T 32 (33) | – K 981 | az apport szerződés szerinti értéke |
| T 881 | – K 12-15 | bruttó érték kivezetése |
| T 129-159 | – K 881 | terv szerinti écs kivezetése |
| T 128-158 | – K 881 | terven felüli écs kivezetése |
| T 171 (172) | – K 32 (33) | bejegyzés |

3.5.5. Térítés nélküli átadás

| | | |
|-----------|-----------|---|
| T 8891 | – K 12-15 | bruttó érték kivezetése |
| T 129-159 | – K 8891 | terv szerinti écs kivezetése |
| T 128-158 | – K 8891 | terven felüli écs kivezetése |
| T 368 | – K 467 | áfa, ha áthárítja |
| T 8891 | – K 467 | (<u>piaci érték alapján!</u>) áfa, ha nem hárítja át |

3.5.6. Selejtezés

| | | |
|-----------|-----------|---------------------------------|
| T 8664 | – K 12-15 | bruttó érték kivezetése |
| T 129-159 | – K 8664 | terv szerinti écs kivezetése |
| T 128-158 | – K 8664 | terven felüli écs kivezetése |

3.5.7. Terv szerinti és terven felüli értékcsökkenés, visszaírás

| | | |
|-----------|-------------|----------------------------------|
| T 571 | – K 129-159 | terv szerinti écs elszámolása |
| T 8664 | – K 128-158 | terven felüli écs elszámolása |
| T 128-158 | – K 9664 | terven felüli écs visszaírása |

3.5.8. Értékhelyesbítés

| | | |
|-----------|---------|---------------------------------|
| T 127-157 | – K 417 | értékhelyesbítés elszámolása |
|-----------|---------|---------------------------------|

Mintafeladatok

1. feladat

A vállalkozás összetett beruházást hajtott végre tárgyév február-márciusban: megvásárolt egy üzemépületet, melybe egy termelő berendezést telepített.

A beruházással kapcsolatos gazdasági események időrendben:

Február 2.: A vállalkozás saját pénzeszközeiből elkülönített 25 millió forintot a beruházásra. A banktól a terhelési és a jóváírási értesítés is megérkezett.

Február 6.: Az ingatlanbeszerzés előkészítésével megbízott ügynök 400 000 Ft + áfa megbízási díjat számított fel, melyet a vállalkozás készpénzben rendezett.

Február 14.: Sor került az épület megvásárlására, melynek számlázott ellenértéke 16 millió Ft + áfa.

Február 22.: A vállalkozás megvásárolta a termelő berendezést, melynek számla szerinti vételára 12 millió Ft + áfa.

Február 24.: Az elkülönített pénzből átutalták az épület ellenértékét.

Március 1.: Az épület használatba vétele megtörtént.

Március 4.: A termelő berendezés szállítását végző fuvarozónak 200 000 Ft + áfa szállítási díjat fizetett ki a vállalkozás készpénzben.

Március 16.: A berendezés üzembe helyezését a vállalkozás dolgozói végezték, ezzel kapcsolatban felmerült összesen 800 000 Ft költség, ebből 600 000 Ft közvetlen.

Március 25.: A vállalkozás kifizette a berendezés vételárát, részben a maradvék elkülönített pénzből, részben hosszú lejáratú bankhitelből.

Március 31.: A berendezés használatba vételéről elkészült a számviteli dokumentum.

További információk:

- Az épület hasznos élettartamát 50 évben, maradványértékét 5 millió Ft-ban határozták meg.
- A berendezést 5 évig tervezik használni, megállapított maradványértéke 2 millió Ft.
- A vállalkozás minden tárgyi eszközénél lineáris értékcsökkenéssel számol.
- A mérlegkészítés napja április 15.

Év végi értékeléssel kapcsolatos információk:

- Az épület piaci értéke a használatba vétel után folyamatosan emelkedett, a mérlegkészítés napján a könyvvizsgáló véleménye szerint 20 millió forint. Ezt a különbözetet a vállalkozás számviteli politikája jelentősnek minősíti, valamint a vállalkozás él a törvény adta felértékelési lehetőséggel.
- A berendezés decemberben egy üzemi baleset következtében megrongálódott, melynek következtében a reális piaci értéke 9 millió forintra csökkent (a különbözet jelentősnek minősül).

Feladat:

- 1) Könyvelje el időrendben a **tárgyévi** gazdasági eseményeket!
- 2) Válaszoljon az alábbi kérdésekre!

a) Mekkora az épület és a berendezés bekerülési értéke?

| | |
|------------|-------|
| Épület | ..... |
| Berendezés | ..... |

b) Mekkora a beruházási szállítóval szembeni tartozások összege február 23-án?

| |
|--------------|
| |
|--------------|

c) Mekkora a 161. Befejezetlen beruházások számla egyenlege február 28-án?

| |
|--------------|
| |
|--------------|

d) Mekkora összeg jelenik meg a tárgyévi eredménykimutatás „Értécsökkenési leírás” sorában?

| |
|--------------|
| |
|--------------|

e) A tárgyévi mérleg mely soraiban jelenik meg az épület felértékelésének összege?

| |
|--------------|
| |
| |

f) Mekkora összeg jelenik meg a tárgyévi eredménykimutatás „Egyéb ráfordítások” sorában?

| |
|--------------|
| |
|--------------|

g) Mekkora összeg jelenik meg a tárgyévi mérlegben a „Műszaki berendezések, gépek, járművek” sorban a berendezéssel kapcsolatban?

| |
|--------------|
| |
|--------------|

h) Mekkora áfa-fizetési kötelezettsége keletkezett a vállalkozásnak a beruházással kapcsolatos események hatására?

| |
|--------------|
| |
|--------------|

1. feladat megoldása

1) A tárgyévi gazdasági események könyvelése

Február 2.

| | |
|---------------|------------|
| T 389 – K 384 | 25 000 000 |
| Terhelés | |

| | |
|---------------|------------|
| T 385 – K 389 | 25 000 000 |
| Jóváírás | |

Február 6.

| | |
|---------------------|---------|
| T 161 – K 381 | 400 000 |
| T 466 – K 381 | 108 000 |
| Megbízási díj + áfa | |

Február 14.

| | |
|--------------------------|------------|
| T 161 – K 455 | 16 000 000 |
| T 466 – K 455 | 4 320 000 |
| Az épület vételára + áfa | |

Február 22.

| | |
|-----------------------------|------------|
| T 161 – K 455 | 12 000 000 |
| T 466 – K 455 | 3 240 000 |
| A berendezés vételára + áfa | |

Február 24.

| | |
|---------------------------------|------------|
| T 455 – K 385 | 20 320 000 |
| Az épület vételárának átutalása | |

Március 1.

| | |
|---|------------|
| T 123 – K 161 | 16 400 000 |
| Az épület aktiválása (bekerülési értéken) | |

Március 4.

| | |
|----------------------|---------|
| T 161 – K 381 | 200 000 |
| T 466 – K 381 | 54 000 |
| Szállítási díj + áfa | |

Március 16.

| | |
|----------------------------------|---------|
| T 51-57 – K 1-4 | 800 000 |
| A költségek elszámolása | |
| T 161 – K 582 | 600 000 |
| A közvetlen költségek aktiválása | |

| | |
|------------------------------|---------|
| T 466 – K 467 | 162 000 |
| Saját rezsiz beruházás áfája | |

Március 25.

A berendezés vételára 12 000 000 Ft + áfa, azaz 15 240 000 Ft. Az elkülönített bankszámlán az épület vételárának kifizetése után 4 680 000 Ft maradt. A berendezés teljes vételárának rendezéséhez tehát 10 560 000 Ft bankhitelre van szükség.

| | |
|------------------------------------|------------|
| T 455 – K 385 | 4 680 000 |
| T 455 – K 444 | 10 560 000 |
| A berendezés vételárának rendezése | |

Március 31.

| | |
|-------------------------|------------|
| T 131 – K 161 | 12 800 000 |
| A berendezés aktiválása | |

Év végi teendők (december 31.)

Épület terv szerinti értékcsökkenése:

| | |
|----------------------------------|---------|
| T 57 – K 129 | 190 000 |
| Az épület tárgyévi amortizációja | |

Kiszámítása: $(16\,400\,000 \text{ Ft} - 5\,000\,000 \text{ Ft}) / 50 \text{ év} / 12 \text{ hó} * 10 \text{ hó}$

Berendezés terv szerinti értékcsökkenése:

| | |
|-------------------------------------|-----------|
| T 57 – K 139 | 1 620 000 |
| A berendezés tárgyévi amortizációja | |

Kiszámítása: $(12\,800\,000 \text{ Ft} - 2\,000\,000 \text{ Ft}) / 5 \text{ év} / 12 \text{ hó} * 9 \text{ hó}$

Épület értékhelyesbítése:

| | |
|-------------------|-----------|
| T 127 – K 417 | 3 790 000 |
| Érték helyesbítés | |

Kiszámítása: $20\,000\,000 \text{ Ft} - (16\,400\,000 \text{ Ft} - 190\,000 \text{ Ft})$

g) Mekkora összeg jelenik meg a tárgyévi mérlegben a „Műszaki berendezések, gépek, járművek” sorban a berendezéssel kapcsolatban?

A nettó értéke, azaz $12\,800\,000 - 1\,620\,000 - 2\,180\,000 = 9\,000\,000$ eFt

h) Mekkora áfa-fizetési kötelezettsége keletkezett a vállalkozásnak a beruházással kapcsolatos események hatására?

A saját rezsiz beruházás áfája, azaz **162 000 Ft**

2. feladat

Egy vállalkozás tárgyi eszközökkel kapcsolatos számláinak kiemelt egyenlegei az időszak elején:

| | |
|------------------------------------|------------|
| 122. Telkek | 5 000 000 |
| 123. Épületek | 26 000 000 |
| 1293. Épületek értékcsökkenése | 7 800 000 |
| 131. Termelő gépek | 13 250 000 |
| 139. Termelő gépek értékcsökkenése | 5 520 000 |

Tárgyidőszaki gazdasági események:

1. A vállalkozás vásárolt egy telket 4 200 000 Ft + áfáért, 30 napos fizetési határidővel. Az építésre alkalmassá tétel érdekében további 850 000 Ft + áfa összeget fizettek ki készpénzben. A könyvvizsgáló szerint az építésre alkalmas telek piaci értéke 4 500 000 Ft. A telket a figyelembe vehető bekerülési értéken aktiválták.
2. A vállalkozás a telken felépítendő épület kivitelezőjének 300 000 Ft előleget utalt át (az összeg az áfát is tartalmazza).
3. A telken külső kivitelezésben felépült egy épület, melynek tervezési díja 1 200 000 Ft + áfa volt (készpénzben rendezve). Az építési és egyéb munkálatokról a kivitelező összesen 16 250 000 Ft + áfa összegű számlát állított ki, melyből levonásra került a korábban kifizetett előleg. Az épületet tárgyév október 1-jén használatba vették, melyről elkészült a kapcsolódó bizonylat. Leírását 50 évre tervezik, a megállapított maradványérték 6 000 000 Ft.
4. A telek vételárát a vállalkozás az elszámolási betétszámláról átutalta.
5. Külföldről beszereztek egy gépet 20 000 USD-ért. A vásárlás napján érvényes devizaárfolyamok: 188 Ft/USD illetve 202 Ft/USD. A vételár átutalására még nem került sor. A géppel kapcsolatban felmerült 300 000 Ft vámteher, a vámhatóság továbbá kiróta a megfelelő mértékű import áfát (a vámhatósággal szembeni tartozások átutalására

még nem került sor). A belföldi szállítással és az üzembe helyezéssel kapcsolatosan felmerült további 400 000 Ft + áfa költség, melyről a külső vállalkozás megküldte a számlát. A gépet tárgyév július 1-jén üzembe helyezték. A megállapított hasznos élettartam 10 év, a maradványérték 400 000 Ft.

6. A vámhatósággal szembeni tartozásait a vállalkozás átutalta.
7. Elszámolták az új épület és a gép tárgyévre jutó értékcsökkenési leírását.

Feladat:

- a) Könyvelje el idősorosan a tárgyidőszaki gazdasági eseményeket!
- b) Állapítsa meg a Tárgyi eszközök mérlegértékét!

2. feladat megoldása

a) Események könyvelése

1)

| | |
|--|-----------|
| T 161 – K 455 | 4 200 000 |
| Telekvásárlás | |
| T 466 – K 455 | 1 134 000 |
| Telek áfája | |
| T 161 – K 381 | 850 000 |
| Az építésre alkalmassá tétel érdekében felmerült egyéb költségek | |
| T 466 – K 381 | 229 500 |
| Egyéb költségek áfája | |

T 122 – K 161 4 500 000
Telek aktiválása (a felmerült tételek csak a várható piaci értékig vehetők figyelembe!)

(Fennmaradó többletköltség: $5\,050\,000 - 4\,500\,000 = 550\,000$ Ft)

2)

| | |
|---|---------|
| T 352 – K 384 | 236 220 |
| Beruházásra adott előleg (300 000 / 1,27) | |
| T 466 – K 384 | 63 780 |
| Előleg áfája | |

3)

T 161 – K 381 1 200 000
Épület tervezési díja

T 466 – K 381 324 000
Tervezési díj áfája

T 161 – K 455 16 250 000
Építési díj számlázott összege

T 466 – K 455 4 387 500
Építési díj áfája

T 455 – K 352 236 220
Előleg levonása a szállítói tartozásból

T 455 – K 466 63 780
Előleg áfájának levonása a tartozásból

T 123 – K 161 18 000 000
Épület aktiválása

(bekerülési érték: 550 000 + 1 200 000 + 16 250 000 = 18 000 000 Ft)

4)

T 455 – K 384 5 334 000

A telek vételárának átutalása
(4 200 000 + 1 134 000 = 5 334 000 Ft)

5)

T 161 – K 455 3 900 000
Import gép vételára (középfolyamon: 20 000 USD * 195 Ft/USD)

T 161 – K 465 300 000
Vámteher

T 368 – K 465 1 134 000
Import áfa elszámolása
(Vámérték = 3 900 000 + 300 000 = 4 200 000 Ft
Import áfa = 4 200 000 * 0,27 = 1 134 000 Ft)

T 161 – K 455 400 000
Szállítási és üzembe helyezési költség

T 466 – K 455 108 000
Szállítási és üzembe helyezési költségek áfája

T 131 – K 161 4 600 000
A termelő gép aktiválása
(Bekerülési érték: 3 900 000 + 300 000 + 400 000 = 4 600 000 Ft)

5)

T 465 – K 384 1 134 000
T 465 – K 384 300 000
Import áfa és a vám átutalása

T 466 – K 368 1 134 000
Import áfa levonási jogának érvényesítése

6)

T 571 – K 129 60 000
Épület tárgyévi (október 1. – december 31.) értékcsökkenése
[Kiszámítása: (18 000 000 – 6 000 000) / 50 év / 12 hó * 3 hó]

T 571 – K 139 210 000
Gép tárgyévi (július 1. – december 31.) értékcsökkenése
[Kiszámítása: (4 600 000 – 400 000) / 10 év / 12 hó * 6 hó]

b) Tárgyi eszközök mérlegértéke

| Számla | Nyitó egyenleg | Változások | Év végi egyenleg |
|------------------------------|----------------|--------------|------------------|
| 122. Telkek | 5 000 000 | + 4 500 000 | 9 500 000 |
| 123. Épületek | 26 000 000 | + 18 000 000 | 44 000 000 |
| 1293. Épületek écs (KE!) | 7 800 000 | + 60 000 | 7 860 000 |
| 131. Termelő gépek | 13 250 000 | + 4 600 000 | 17 850 000 |
| 139. Termelő gépek écs (KE!) | 5 520 000 | + 210 000 | 5 730 000 |

A 122., 123., és 131. számlák (Tartozik) egyenlegei növelik, míg a 1293. és a 139. számlák (Követel) egyenlegei csökkentik a bekerülési értéket:

Tárgyi eszközök mérlegértéke: 9 500 + 44 000 – 7 860 + 17 850 – 5 730 = 57 760 eFt

3. feladat

Végezze el az alábbi események könyvviteli elszámolását!

- a) Az „A” vállalkozás apportként átadott egy épületet a „B” vállalkozásnak, melynek bruttó értéke 15 000 eFt, halmozott terv szerinti értékcsökkenése 3 500 eFt. A felek által rögzített apportérték 13 000 eFt, melyet a könyvvizsgáló jóváhagyott. Az apportálással az „A” vállalkozás nem szerzett mértékadó befolyást. Az apport cégbírósági bejegyzéséről megérkezett az értesítés.

Kontírozza az apportálással kapcsolatos tételeket az átadónál és az átvevőnél is!

- b) A „C” vállalat térítés nélkül átadta egyik irodai számítógépét a „D” vállalkozásnak. A számítógép bruttó értéke 250 eFt, halmozott értékcsökkenése 180 eFt, piaci értéke megegyezik a nettó értékkel. Az átadással kapcsolatos áfát az átadó cég áthárította az átvevőre. A számítógép aktiválására az átvevőnél sor került.

Kontírozza az átadással kapcsolatos tételeket az átadónál és az átvevőnél is!

- c) Az „E” nevű fuvarozócég értékesítette egyik teherautóját az „F” vállalkozásnak. A teherautó eredeti bekerülési értéke 32 000 eFt volt, az értékesítés napjáig elszámolt terv szerinti értékcsökkenés 21 500 eFt. Az „E” vállalat az eladási árat 12 000 eFt + áfa összegben állapította meg, a fizetésre 15 napos határidőt adott a vevőnek. Az eszközt a vevő cég a - termelésben részt vevő járművek közé aktiválta.

Kontírozza az adásvétellel kapcsolatos tételeket az eladónál és a vevőnél is!

- d) A vállalkozás egyik termelő gépe káresemény következtében megrongálódott. A gép bruttó értéke 3 400 eFt, halmozott terv szerinti értékcsökkenése 1 200 eFt. A megrongálódás utáni állapotban a gép reális piaci értéke (a könyvvizsgálói vélemény alapján) 800 eFt.

Kontírozza a káreseménnyel kapcsolatos tételeket!

3. feladat megoldása

| | | |
|----|--|------------|
| a) | <u>Átadónál:</u> | |
| | T 33 – K 981 | 13 000 000 |
| | Az apport szerződés szerinti értéke | |
| | T 881 – K 123 | 15 000 000 |
| | T 129 – K 881 | 3 500 000 |
| | A bruttó érték és a halmozott écs kivezetése | |
| | T 172 – K 33 | 13 000 000 |
| | Az apport bejegyzése | |
| | <u>Átvevőnél:</u> | |
| | T 161 – K 479 | 13 000 000 |
| | Átvétel | |
| | T 123 – K 161 | 13 000 000 |
| | Épület aktiválása | |
| | T 479 – K 411 | 13 000 000 |
| | Az apport bejegyzése | |
| b) | <u>Átadónál:</u> | |
| | T 8891 – K 143 | 250 000 |
| | T 149 – K 8891 | 180 000 |
| | A bruttó érték és a halmozott écs kivezetése | |
| | T 368 – K 467 | 18 900 |
| | Áthárított áfa elszámolása | |
| | <u>Átvevőnél:</u> | |
| | T 161 – K 9891 | 70 000 |
| | Átvétel | |
| | T 9891 – K 4833 | 70 000 |
| | Rendkívüli bevétel elhatárolása | |

| | |
|----------------|--------|
| T 466 – K 479 | 18 900 |
| Áthárított áfa | |

| | |
|---------------|--------|
| T 143 – K 161 | 70 000 |
| Aktiválás | |

c)

Eladónál:

| | |
|------------------------------|------------|
| T 311 – K 961 | 12 000 000 |
| T 311 – K 467 | 3 240 000 |
| Árbevétel és áfa elszámolása | |

| | |
|--|------------|
| T 861 – K 132 | 32 000 000 |
| T 139 – K 861 | 21 500 000 |
| Bruttó érték és halmozott terv szerinti écs kivezetése | |

Vevőnél:

| | |
|-----------------------------------|------------|
| T 161 – K 455 | 12 000 000 |
| T 466 – K 455 | 3 240 000 |
| Beszerezési ár és áfa elszámolása | |

| | |
|---------------|------------|
| T 132 – K 161 | 12 000 000 |
| Aktiválás | |

d)

| | |
|-------------------------------|-----------|
| T 8664 – K 138 | 1 400 000 |
| Terven felüli écs elszámolása | |

Gyakorló feladatok

1. feladat

Egy vállalkozás tárgyév november hónapban megvalósított termelő gépi beruházásával kapcsolatban felmerült tételek a következők:

1. A beszerzéssel kapcsolatban felmerült 200 000 Ft + ÁFA megbízási díj, melyet a vállalkozás készpénzben rendezett.
2. Az importált gép devizaszámla szerinti értéke 12 000 EURO. A teljesítés napján érvényes árfolyamok: 294 Ft/EURO, illetve 302 Ft/EURO.
3. A vám eljárás keretében megállapított vám összege 344 000 Ft, továbbá a vámhatóság kivetett 800 000 Ft import ÁFA-t.
4. A belföldi szállítási költség a fuvarozást végző vállalkozó készpénzfizetési számlája alapján 500 000 Ft + ÁFA.
5. A gép üzembe helyezését szintén külső vállalkozó végezte, melyről 100 000 Ft + ÁFA összegű számlát állított ki.
6. A vámhatósággal szembeni tartozásait a vállalkozás átutalással rendezte. (Ne feledkezzen meg a kapcsolódó ÁFA átvezetéséről sem!)
7. A gépet tárgyév november 30-án aktiválták.
8. Az üzembe helyezéssel kapcsolatos tartozását a vállalkozás készpénzben rendezte.
9. December 31-én elszámolták a gép tárgyévre jutó, 60 000 Ft összegű értékcsökkenési leírását.

Feladat:

- a) Könyvelje el idősorosan a fenti gazdasági eseményeket!
- b) Mutassa be a 161. Befejezetlen beruházások számla tartalmát a megfelelő ellenszámla-hivatkozásokkal együtt!

2. feladat

A vállalkozás új termelő gépével kapcsolatos események időrendben az alábbiak voltak:

1. A gépet külföldről szerezték be, a számla szerinti vételár 9 000 EURO (a teljesítéskor érvényes árfolyamok 286; 298 Ft/EURO). A vételár átutalására még nem került sor.
2. A gépre 480 000 Ft vámot vetett ki a vámhatóság.
3. A vámhatóság további 876 000 Ft-ot állapított meg import áfa címén.
4. A gép üzembe helyezéséért 252 000 Ft + áfát fizetett ki a vállalkozás egy belföldi cégnek készpénzben.
5. A gép aktiválása megtörtént.
6. A vállalkozás átutalta a vámhatósággal szembeni tartozásait.
7. A gép tárgyévre jutó értékcsökkenési leírása 500 000 Ft.

Feladat: Állapítsa meg a gép bekerülési értékét, majd könyvelje el a géppel kapcsolatos gazdasági eseményeket az alábbi számlavázakon!

| | |
|-----------------------------------|-------|
| Bekerülési érték (Ft-ban): | ..... |
| Számítás módja: | |

161. Befejezetlen beruházások

455. (Külföldi) beruházási szállítók

368. Különféle egyéb követelések

465. Vámhatósággal sz. tartozások

381. Pénztár

E: 800 000

384. Elszámolási betétszámla

E: 5 200 000

466. Előzetesen felszámított ÁFA

131. Termelő gépek

571. Értécsökkenési leírás

139. Termelő gépek értécsökkenése

3. feladat

A vállalkozás egy új üzemépület építtetésébe kezdett a saját tulajdonában lévő telken. A beruházással kapcsolatban időrendben az alábbi események merültek fel:

1. Készpénzben kifizették az épület 2 000 000 Ft + ÁFA összegű tervezési díját.
2. A kivitelezőnek fizetendő előleg fedezésére a banktól 9 000 000 Ft beruházási hitelt vettek fel, ami jóváírásra került az elkülönített bankszámlán.
3. A hitellel kapcsolatban a bank 100 000 Ft hitelbírálati díjat és 90 000 Ft kezelési költséget emelt le a vállalkozás bankszámlájáról.
4. A szerződés értelmében átutalták a kivitelezőnek a 9 000 000 Ft előleget (az összeg már tartalmazza az áfát).
5. Az építési munkálatok befejeztével a kivitelező kiállította a 30 940 000 Ft + ÁFA összegű számlát, melyből levonásra került a korábban kifizetett előleg.
6. A kivitelező felé fennálló tartozást az elszámolási betétszámláról rendezték.
7. Átutalták a beruházási hitel 1 500 000 Ft összegű első törlesztő részletét és a kapcsolódó 450 000 Ft kamatot.
8. Az épületet aktiválták.

Feladat:

- a) Kontírozza a beruházással kapcsolatos eseményeket!
- b) Mutassa be a 161. Befejezetlen beruházások számla tartalmát!

4. feladat

A vállalkozás egy új raktárépület építtetésébe kezdett. A beruházással kapcsolatos gazdasági események a következők voltak:

1. A szükséges engedélyekért 100 000 Ft-ot fizettek ki készpénzben.
2. Az épület tervezésének díjáról, 400 000 Ft + ÁFA-ról megérkezett a tervező számlája.
3. Az építési munkálatokról 10 000 000 Ft + ÁFA összegű számlát állított ki a kivitelező.
4. A kivitelező felé fennálló tartozást a bankkal korábban szerződött beruházási hitelkeret felhasználásával rendezték.
5. Az épületet aktiválták.
6. Átutalták a beruházási hitel 500 000 Ft összegű első törlesztő részletét és a kapcsolódó 250 000 Ft kamatot.
7. Az épület tárgyévi értékcsökkenési leírása 220 000 Ft.

Feladat:

- a) Kontírozza a beruházással kapcsolatos eseményeket!
- b) Mutassa be a 161. Befejezetlen beruházások számla tartalmát!

5. feladat

A vállalkozás egy beruházási szállítóval szemben fennálló tartozását átutalással rendezi. A tartozás összege 8 000 EUR, ami a nyilvántartásba 1 984 000 Ft-os értéken került be.

Feladat: Kontírozza a pénzügyi rendezéssel kapcsolatos tételeket, ha

- a) az átutaláshoz a saját devizaszámlán lévő, 286 Ft/EUR árfolyamon nyilvántartott devizát használjuk fel,
- b) a tartozást az elszámolási betétszámláról, banktól vásárolt devizával egyenlítjük ki, és az átutaláskor érvényes árfolyamok: 285 Ft/EUR [vételi], illetve 292 Ft/EUR [eladási]!

4. fejezet

Vásárolt készletek

4.1. A vásárolt készletek fogalma

Vásárolt készleteknek nevezzük azokat a készleteket, melyeket a vállalkozás külső szereplőktől szerez be, és a termelési folyamatban felhasznál, vagy változatlan formában értékesít. Vásárolt készletnek minősülnek az *anyagok* és az *árúk*.

Anyagok: A termék-előállítás vagy szolgáltatásnyújtás során felhasznált munkatárgyak, melyek eredeti formájukat elveszítik, és értékük az előállított termék vagy nyújtott szolgáltatás értékében jelenik meg. Fajtái:

- nyers-és alapanyagok
- segédanyagok
- üzemanyagok, fűtőanyagok
- alkatrészek
- egyéb anyagok (pl. csomagolóanyagok, nyomtatványok)

Áruk: A vállalkozás által beszerzett és változatlan formában (de nem változatlan áron) továbbadott készletek. Fajtái:

Kereskedelmi árúk: továbbértékesítés céljából beszerzett termékek.

Közvetített szolgáltatások: a vállalkozás által megrendelt, harmadik személy által nyújtott, de a vállalkozás által saját nevében értékesített szolgáltatások.

Betétdíjas göngyölegek: olyan csomagolási eszközök (doboz, rekesz, palack, flakon stb.), amelyek többször is felhasználhatók, illetve a terméket szállítás közben megóvják a külső hatásoktól, valamint forgalmazójuk visszaváltási kötelezettséget vállal *betétdíj* ellenében.

4.2. Az anyagok állományváltozásainak elszámolása

Az anyagokkal kapcsolatos események elszámolása az alkalmazott nyilvántartási módszertől függ. Az anyagkészletek nyilvántartása történhet:

- *tényleges beszerzési áron*
- *tervezett beszerzési áron*
- *tényleges számla szerinti áron*
- *tervezett számla szerinti áron*

Az egyes módszereket (a számlaszámok sokfélesége miatt) kiemelten az *alapanyagok* példáján keresztül szemléltetjük.

4.2.1. Tényleges beszerzési áras nyilvántartás

A legegyszerűbb módszer. Lényege, hogy az anyagok *tényleges beszerzési értékét* egyetlen számla tartalmazza, így minden állományváltozás (növekedés illetve csökkenés) az adott számlán, *tényleges áron* kerül rögzítésre:

| T+ | 211. Alapanyagok | K- |
|-------------------------|------------------|----|
| Tényleges beszerzési ár | | |

Kapcsolódó események könyvelése:

Beszerzés

Az anyagkészlet növekedését a *211. Alapanyagok* számlán mutatjuk, mellyel szemben a *454. Szállítók* számlán kimutatjuk a beszerzési ár összegét, majd elszámoljuk a kapcsolódó ÁFÁ-t (a *466. Előzetesen felszámított ÁFA* számla segítségével):

| | | |
|---------------|-------------------|-----------|
| T 211 – K 454 | beszerzés áron | tényleges |
| T 466 – K 454 | áfa | |

Visszaküldés (a beszerzés fordítottja)

A visszaküldés elszámolása a beszerzéssel ellentétes könyvelési tételekkel történik:

| | |
|---------------|-----------------------|
| T 454 – K 211 | a visszaküldés értéke |
|---------------|-----------------------|

T 454 – K 466

a visszaküldésre jutó
áfa

Utólag kapott engedmény

A visszaküldéshez hasonlóan a beszerzés fordítottja:

T 454 – K 211

T 454 – K 466

az engedmény értéke
az engedményre jutó
áfa

Felhasználás

Az anyagfelhasználás értékét anyagként kell elszámolni (az 511. *Felhasznált anyagok költségei* számlán), továbbá az anyagok számlán rögzíteni kell a csökkenést:

T 511 – K 211

anyagként
törtéző elszámolás
(átlagár vagy FIFO
alapján)

4.2.2. Tervezett beszerzési áras nyilvántartás

A tervezett beszerzési áras nyilvántartás esetén az alapszámlán (211. *Anyagok*) az anyagkészletet a hozzá rendelt *tervezett áron* mutatjuk ki, melyet egy kapcsolódó korrekciós számla (228. *Anyagok árkülönbözete*) segítségével korrigálunk a tényleges árra. A tervezett ár alkalmazása megkönnyíti a tervezést, az időszak közti változások a mennyiségi adatok birtokában azonnal ki számíthatók. Az alapszámla és a kapcsolódó árkülönbözet számla egyesített egyenlege adja a készlet tényleges beszerzési árát:

| T+ | 211. Alapanyagok | K- |
|--|----------------------------|--|
| Tervezett beszerzési ár | | |
| T+ | 228. Anyagok árkülönbözete | K- |
| Árkülönbözet (+) (ha tényleges ár > tervezett ár) | | Árkülönbözet (-) (ha tényleges ár < tervezett ár) |

Valamennyi növekedés illetve csökkenés esetében a változást az alapszámlán tervezett áron rögzítjük, majd a tranzakció tényleges értékét az árkülönbözet-számlával szemben számoljuk el.

Fontos megjegyzés, hogy a 228. *Anyagok árkülönbözete* számlán a különbözet nem közvetlenül, hanem a könyvelési tételek következtében **egyenlegében** jelenik meg.

Az árkülönbözet számlának Tartozik és Követel egyenlege is lehet (növelő illetve csökkentő jellegű különbözet).

Kapcsolódó események könyvelése:

Beszerezés

Beszerezéskor a növekedés tervezett áron számított értékét az alapszámlán, vele szemben pedig az árkülönbözet-számlán könyveljük el. Ezt követően az árkülönbözet-számlával szemben könyveljük a tényleges szállítói tartozást, majd elszámoljuk a beszerzéshez kapcsolódó ÁFÁ-t.

| | |
|---------------|---|
| T 211 – K 228 | nyilvántartásba vétel tervezett áron |
| T 228 – K 454 | tényleges ár elszámolása |
| T 466 – K 454 | beszerzésre jutó áfa |

Visszaküldés

A beszerzés mindhárom tételét fordítva kell könyvelni, a megfelelő összegekkel:

| | |
|---------------|---|
| T 228 – K 211 | visszaküldés elszámolása tervezett áron |
| T 454 – K 228 | a visszaküldött anyag tényleges ára |
| T 454 – K 466 | a visszaküldésre jutó áfa |

Utólag kapott engedmény

A szállítótól kapott engedmény a tervezett árat nem érinti, csak az árkülönbözetet módosítja:

| | |
|---------------|----------------------|
| T 454 – K 228 | az engedmény összege |
| T 454 – K 466 | erre jutó áfa |

Felhasználás

Az anyagfelhasználást itt is anyagköltségként kell elszámolni, továbbá mindkét érintett számláról ki kell vezetni az arányos összeget (az alapszámláról a tervezett árat, az árkülönbözet-számláról pedig az arányos árkülönbözetet):

| | |
|---------------|---|
| T 511 – K 211 | a felhasználás értéke tervezett áron |
| T 511 – K 228 | felhasználásra jutó árkülönbözet (+) |
| T 228 – K 511 | felhasználásra jutó árkülönbözet (-) |

4.2.3. Tényleges számla szerinti áras nyilvántartás

A tényleges számla szerinti ár a beszerzéskor az anyagkészletért fizetett összeget jelenti, *figyelman kívül hagyva a bekerülési értékbe beletartozó további tételeket* (pl. szállítási/rakodási költség). Ez esetben az alapszámlán (211. Anyagok) az anyagkészlet tényleges számla szerinti értéke jelenik meg, a kapcsolódó mellékköltségeket pedig elkülönítetten, a 218. Anyagok mellékköltségei számlán tartjuk nyilván. Az alapszámla és a mellékköltségeket tartalmazó számla egyesített egyenlege adja a tényleges beszerzési árat:

| | | |
|---|-------------------------------------|-----------|
| T+ | 211. Alapanyagok | K- |
| <hr/> | | |
| Tényleges számla szerinti ár | | |
| <hr/> | | |
| T+ | 218. Anyagok mellékköltségei | K- |
| <hr/> | | |
| Kapcsolódó szállítási, rakodási és egyéb ktg. (mindig növelő jellegű) | | |

A 218. Anyagok mellékköltségei számlának kizárólag Tartozik egyenlege lehet (mindig növeli a beszerzési árat). Növekedés illetve csökkenés esetén a változást az alapszámlán és a mellékköltségeket tartalmazó számlán külön-külön könyveljük.

Kapcsolódó események könyvelése:

A könyvelés logikája nagyon hasonlít az előzőekhez, így az egyes tételekhez nem fűzünk külön magyarázatot.

Beszerzés

| | |
|---------------|--|
| T 211 – K 454 | beszerzés tényleges számla szerinti áron |
| T 466 – K 454 | beszerzésre jutó áfa |
| T 218 – K 454 | kapcsolódó mellékköltség |
| T 466 – K 454 | mellékköltség áfája |

Visszaküldés (a beszerzés fordítottja)

| | |
|---------------|---|
| T 454 – K 211 | a visszaküldött anyag számla szerinti ára |
| T 454 – K 466 | a visszaküldésre jutó áfa |
| T 454 – K 218 | visszaterhelt mellékköltség |
| T 454 – K 466 | (ha visszaterheljük) erre jutó áfa |

Utólag kapott engedmény

| | |
|---------------|----------------------|
| T 454 – K 211 | az engedmény összege |
| T 454 – K 466 | erre jutó áfa |

Felhasználás

| | |
|---------------|--|
| T 511 – K 211 | a felhasználás értéke tényl. számla sz. áron (átlagár vagy FIFO) |
|---------------|--|

4.2.4. Tervezett számla szerinti áras nyilvántartás

A tervezett számla szerinti ár (*elszámoló ár*) a tervezett beszerzési ár és a tényleges számla szerinti ár kombinációja. E módszer szerint a készlet tényleges beszerzési árát három számla egyesített egyenlege adja: az alapszámlán az anyagok tervezett számla szerinti árát mutatjuk ki, melyet korrigálunk az árkülönbözettel, valamint külön vezetjük az anyagokhoz kapcsolódó mellékköltségeket:

| T+ | 211. Alapanyagok | K- |
|---|--|----|
| Tervezett számla szerinti ár | | |
| T+ | 228. Anyagok árkülönbözete | K- |
| Árkülönbözet (+) (ha tényleges ár > tervezett ár) | Árkülönbözet (-) (ha tényleges ár < tervezett ár) | |
| T+ | 218. Anyagok mellékköltségei | K- |
| Kapcsolódó szállítási, rakodási és egyéb ktg. (mindig növelő jellegű) | | |

Összefoglalva:

| | |
|--|---------------------|
| <i>Tervezett számla szerinti ár (Elszámoló ár)</i> | 211. TE |
| \pm <i>Árkülönbözet</i> | \pm 228. TE v. KE |
| = <i>Tényleges számla szerinti ár</i> | |
| + <i>Mellékköltség</i> | 218. TE |
| = <i>Tényleges beszerzési ár</i> | |

Kapcsolódó események könyvelése:

A tételek elszámolása a korábbiakban már ismertetett logika szerint történik azzal a különbséggel, hogy itt egyszerre használjuk az árkülönbözet-számlát és a mellékköltségeket tartalmazó számlát.

Beszerezés

| | |
|---------------|--|
| T 211 – K 228 | beszerzés tervezett számla szerinti áron |
| T 228 – K 454 | tényleges számla szerinti ár |
| T 466 – K 454 | beszerzésre jutó áfa |
| T 218 – K 454 | kapcsolódó mellékköltség |
| T 466 – K 454 | mellékköltség áfája |

Visszaküldés (a beszerzés fordítottja)

| | |
|---------------|--|
| T 228 – K 211 | a visszaküldés tervezett számla szerinti áron |
| T 454 – K 228 | a visszaküldés tényleges számla szerinti áron |
| T 454 – K 466 | a visszaküldésre jutó áfa |
| T 454 – K 218 | visszaterhelt mellékköltség (ha visszaterheljük) |
| T 454 – K 466 | visszaterhelt mellékköltségre jutó áfa |

Utólag kapott engedmény (a tervezett számla szerinti árat nem érinti, csak az árkülönbötetet módosítja)

| | |
|---------------|-------------------------|
| T 454 – K 228 | az engedmény összege |
| T 454 – K 466 | az engedményre jutó áfa |

Felhasználás

| | |
|---------------|---|
| T 511 – K 211 | a felhasználás értéke tervezett áron |
| T 511 – K 228 | a felhasználásra jutó árkülönbözlet (+) |
| T 228 – K 511 | a felhasználásra jutó árkülönbözlet (–) |
| T 511 – K 218 | a felhasználásra jutó mellékköltség |

4.2.5. Anyagokkal kapcsolatos speciális események

Az egyszerűség kedvéért csak a tényleges beszerzési áron történő nyilvántartás esetét mutatjuk be, az ettől eltérő nyilvántartási módszerek esetén a könyvelési tételeket korrigálni kell a kapcsolódó árkülönbözettel illetve mellékköltségekkel.

1. Anyagok apportként történő átvétele

A könyvelési tételek tartalma megegyezik az immateriális javak és tárgyi eszközök témakörében tárgyaltakkal.

| | |
|---------------|---|
| T 211 – K 479 | az átvett anyag létesítő okirat szerinti értéke |
| T 479 – K 411 | tőkeemelés a cégbírósági bejegyzés alapján |

2. Térítés nélküli átvétel

A térítés nélkül átvett anyagot szokásos piaci értéken kell a könyvekbe beállítani, amely egyidejűleg *rendkívüli bevételként* kerül kimutatásra. A rendkívüli bevételt passzívan el kell határolni, melyet az anyaggal kapcsolatos költség megjelenséskor (felhasználáskor) oldunk fel. Az esetlegesen kapcsolódó (áthárított) áfát sem szabad elfelejteni:

| | |
|----------------|--|
| T 211 – K 9891 | az átvett anyag nyilv. vétele szokásos piaci értéken |
|----------------|--|

T 466 – K 479

áfa, ha az átadó áthárítja

T 9891 – K 4833

a rendkívüli bevétel elhatárolása (az anyag felhasználásakor kell feloldani)

3. *Anyagok értékesítése*

Az értékesítés árbevételével szemben az eladott anyagkészlet könyv szerinti értékét *eladott áruk beszerzési értékeként (elábé)* kell kimutatni:

T 311 – K 91-92

T 311 – K 467

az eladási ár értékestésre jutó (fizetendő) áfa

T 814 – K 211

az eladott anyag könyv sz. ért. kivezetése

4. *Apportként történő átadás*

Az apportált anyag szerződés szerinti értékét *rendkívüli bevételként* számoljuk el, a könyv szerinti értékét pedig a *rendkívüli ráfordításokkal* szemben vezetjük ki. A részesedést a cégbírósági bejegyzéskor szabad kimutatni:

T 32 (33) – K 981

az apport szerződés szerinti értéke

T 881 – K 211

az átadott anyag könyv sz. ért. kivezetése

T 171 (172) – K 32 (33)

az apport bejegyzése

5. *Térítés nélküli átadás*

Az átadott anyagkészlet könyv szerinti értékét a *rendkívüli ráfordításokkal* szemben ki kell vezetni, az áfa elszámolásakor lehetőség van az összeg átvevőre történő áthárítására.

T 8891 – K 211

az átadott anyag könyv sz. értéke

T 368 – K 467

áfa, ha áthárítja az átvevőre

T 8891 – K 467

áfa, ha nem hárítja át

6. *Leltártöbblet, ha adminisztrációs hibából ered*

Az adminisztrációs hibából eredő leltártöbbletet az anyagok közé vissza kell helyezni a nyilvántartásba, ezzel egyidejűleg pedig korrigálni kell az anyagköltséget:

T 211 – K 9693

az adminisztrációs többlet elszámolása

7. *Leltárhiány, káresemény, selejtezés*

A hiányzó, megsemmisült illetve kisejtezett anyag értékét az *egyéb ráfordításokkal* szemben ki kell vezetni a könyvekből:

T 8693 – K 211

az anyag könyv sz. értékének kivezetése

8. *Értékvesztés, ha a piaci ár < nyilvántartási ár*

Az anyagok értékvesztését *egyéb ráfordításként* kell kimutatni, valamint le kell csökkenteni az anyag könyv szerinti értékét a 229. Anyagok értékvesztése nevű kontraaktív számla segítségével:

T 8661 – K 229

az értékvesztés elszámolása

4.3. Kereskedelmi árukkal kapcsolatos események

Az anyagokhoz hasonlóan a kereskedelmi áruk nyilvántartására is többféle módszer alakult ki, melyek a következők:

- *tényleges beszerzési áras nyilvántartás*
- *tervezett beszerzési áras (elszámoló áras) nyilvántartás*
- *fogyasztói áras nyilvántartás*

A nyilvántartási módszerek mindegyikéről elmondható, hogy végeredményben a *tényleges beszerzési árat adja*, a különbség abban

mutatkozik meg, hogy ez a tervezett áras és a fogyasztói áras nyilvántartás esetében egy alapszámla és egy korrekciós számla összevont egyenlegeként adódik.

4.3.1. Tényleges beszerzési áras nyilvántartás

Tipikusan nagykereskedelmi áruk esetében alkalmazzák. Lényege, hogy a kereskedelmi áruk állományváltozásainak nyomon követésére egyetlen számla (261. Áruk beszerzési áron) szolgál, amely a tényleges beszerzési árat tartalmazza:

| T+ | 261. Áruk beszerzési áron | K- |
|-------------------------|---------------------------|----|
| Tényleges beszerzési ár | | |

Kapcsolódó események könyvelése:

Beszerezés

A könyvelés megegyezik az anyagbeszerzésnél bemutatottakkal, azzal a különbséggel, hogy a tételekben az anyagok számla helyett a 261. Áruk beszerzési áron számla szerepel.

| | |
|---------------|--------------------------|
| T 261 – K 454 | beszerzés tényleges áron |
| T 466 – K 454 | kapcsolódó áfa |

Visszaküldés a szállítónak (szállítói visszáru)

Tényleges áras nyilvántartás esetén a visszaküldést a beszerzés fordítottjaként kell könyvelni, a megfelelő összegekkel.

| | |
|---------------|---|
| T 454 – K 261 | a visszaküldött áru értéke tényleges áron |
| T 454 – K 466 | a visszaküldésre jutó áfa |

Kapott engedmény

E nyilvántartásnál a kapott engedmény könyvelése megegyezik a visszaküldéssel.

T 454 – K 261
T 454 – K 466

az engedmény összege
engedményre jutó áfa

Értékesítés

Az anyagok értékesítéséhez hasonlóan az eladási árat vevői követelésként és árbevételként, az áfát vevői követelésként és ÁFA-fizetési kötelezettségként kell elszámolni, valamint ki kell vezetni az eladott áruk könyv szerinti értékét:

T 311 – K 91-92
T 311 – K 467

értékesítés árbevétele
kapcsolódó áfa

T 814 – K 261

elábé (könyv sz. érték
kivezetése)

Visszaküldés a vevő részéről (vevői visszáru)

Az értékesítés fordítottjaként könyvelendő:

T 91-92 – K 311
T 467 – K 311

árbevétel csökkentése
fizetendő áfa
csökkentése

T 261 – K 814

a visszáru
nyilvántartásba vétele

A vevőnek adott engedmény

A visszaküldéshez hasonlóan az engedménynek megfelelő összeggel csökkenteni kell az árbevételt és a vevői követelést, valamint az erre jutó fizetendő áfát. Különbség azonban, hogy ez esetben a vállalkozás nem kapja vissza az árut, így sem az áruk (261.), sem az elábé (814.) összege nem módosul.

T 91-92 – K 311

az árbevétel
csökkentése az
engedménnyel
engedményre jutó áfa

T 467 – K 311

4.3.2. Tervezett beszerzési (elszámoló) áras nyilvántartás

Szintén jellemzően nagykereskedelmi áruk esetében alkalmazott módszer. A kereskedelmi áruk értékét ekkor két számla összevont egyenlege adja: a 262. *Áruk elszámoló áron* számla a tervezett árat tartalmazza, melyet a 263. *Áruk árkülönbözete* számla korrigál:

| T+ | 262. Áruk elszámoló áron | K- |
|--|--------------------------|--|
| Tervezett beszerzési ár (elszámoló ár) | | |
| T+ | 263. Áruk árkülönbözete | K- |
| Árkülönbözet (+) (ha tényleges ár > tervezett ár) | | Árkülönbözet (-) (ha tényleges ár < tervezett ár) |

Kapcsolódó események könyvelése:

A beszerzés, a visszaküldés és a szállítótól kapott engedmény esetében a könyvelés logikája megegyezik az anyagok tervezett beszerzési áras nyilvántartásával, azzal a különbséggel, hogy a tételekben az anyagok (211.) helyett az áruk tervezett áras számlája (262.), az anyagok árkülönbözete (228.) helyett pedig értelemszerűen az áruk árkülönbözete (263.) számla szerepel. Az értékesítés és a vevői visszáru esetében az áruk állományváltozását (az elábit) a 262. és a 263. számlán is rögzíteni kell.

Beszerzés

| | |
|---------------|--|
| T 262 – K 263 | nyilvántartásba vétel tervezett áron |
| T 263 – K 454 | a beszerzés elszámolása tényleges áron |
| T 466 – K 454 | kapcsolódó áfa |

Visszaküldés a szállítónak (a beszerzés fordítottja)

| | |
|---------------|---|
| T 263 – K 262 | a visszaküldés értéke tervezett áron |
|---------------|---|

T 454 – K 263

a visszaküldött áru
tényleges áron

T 454 – K 466

a visszaküldésre jutó
áfa

*Szállítótól kapott engedmény (nem érinti a tervezett árat, csak az
árkülönbözetet módosítja)*

T 454 – K 263

az engedmény összege

T 454 – K 466

az engedményre jutó
áfa

Értékesítés

T 311 – K 91-92

értékesítés árbevétele

T 311 – K 467

kapcsolódó áfa

T 814 – K 262

az eladott áru tervezett
árának kivezetése

T 814 – K 263

az értékesítésre jutó
árkülönbözet (+)

T 263 – K 814

az értékesítésre jutó
árkülönbözet (-)

Visszaküldés a vevő részéről (vevői visszáru)

T 91-92 – K 311

a visszáru jutó
árbevétele

T 467 – K 311

a kapcsolódó áfa

T 262 – K 814

nyilvántartásba vétel
tervezett áron

T 263 – K 814

a visszáru jutó árkül.
(+)

T 814 – K 263

a visszáru jutó árkül.
(-)

A vevőnek adott engedmény

T 91-92 – K 311

az árbevétel
csökkentése az
engedménnyel
a kapcsolódó áfa

T 467 – K 311

(az elábét és az áruk értékét nem érinti)

4.3.3. Fogyasztói áras nyilvántartás

A fogyasztói áron történő nyilvántartás tipikusan a kiskereskedelmi forgalomban árult árukészleteknél (*kiskereskedelmi áruk, bolti áruk*) jelenik meg. Ekkor az alapszámlán (264. *Áruk eladási áron*) a **haszonnal és áfával növelt eladási ár** (*bruttó eladási ár, fogyasztói ár*) jelenik meg, melyet a korrekciós számla (265. *Áruk árrése*) korigál a tényleges beszerzési árra:

| T+ | 264. Áruk eladási áron | K- |
|--|------------------------|----------------------------------|
| <hr/> | | |
| <i>Fogyasztói ár</i> (= beszerzési ár + haszon + áfa) | | |
| <hr/> | | |
| T+ | 265. Áruk árrése | K- |
| <hr/> | | |
| | | <i>Árrés</i> (= haszon + áfa) |

Megjegyzések:

A fogyasztói árat általában a költségalapú árképzés valamelyik módszerével (*haszonkulcs* vagy *árrés*) határozzák meg.

Haszonkulcsos árképzés („alulról felfelé”)

Nettó eladási ár = *Nettó beszerzési ár* * (1+*haszonkulcs*)

Bruttó eladási ár (fogyasztói ár) =
= *Nettó eladási ár* * (1+*áfakulcs*)

Árréses árképzés („felülről lefelé”)

Nettó eladási ár = *Nettó beszerzési ár* / (1-árrés)

Bruttó eladási ár (fogyasztói ár) =
= *Nettó eladási ár* * (1+áfakulcs)

A kereskedelmi és a marketing szóhasználatban az „árrés” csak a beszerzési árra tett hasznot fejezi ki, a 265. *Áruk árrése* számla viszont **a haszon és az áfa együttes összegét tartalmazza.**

Az Árrés számla szerepe az, hogy a minden növelő tétel (haszon és áfa) után kialakuló eladási árat a tényleges beszerzési árra korrigálja, emiatt a 265. számla egyenlege kizárólag **Követel egyenleg lehet.**

Kapcsolódó események könyvelése:

A könyvelési tételek elve megegyezik a tervezett áras nyilvántartásnál látottakkal, a számlaszámok viszont megváltoznak (a 262. és 263. számlák helyett a 264. és a 265. számlákat használjuk). Értékesítéskor a kivezetett árrés (mivel az árrés számlának csak Követel egyenlege lehet) minden esetben **csökkenti** az eladott áruk beszerzési értékét.

Beszerezés

| | |
|---------------|------------------------------|
| T 264 – K 265 | nyilv. vétel fogyasztói áron |
| T 265 – K 454 | tényleges ár elszámolása |
| T 466 – K 454 | kapcsolódó áfa |

Visszaküldés a szállítónak (a beszerzés fordítottja)

| | |
|---------------|--|
| T 265 – K 264 | a visszaküldött áruk értéke fogyasztói áron |
| T 454 – K 265 | a visszaküldés értéke tényleges áron |
| T 454 – K 466 | a visszaküldésre jutó áfa |

Kapott engedmény (a fogyasztói árat nem érinti, csak az árrést növeli)

T 454 – K 265

T 454 – K 466

az engedmény összege
az engedményre jutó
áfa

Értékesítés

Említettük, hogy a fogyasztói áras nyilvántartást tipikusan kiskereskedelmi áruknál alkalmazzák, melyek értékesítése majdnem mindig készpénzért történik. Ez némi változást okoz a könyvelésben. Először is, a pénzben befolyt eladási árat a korábban használt 311. *Belföldi vevők* számla helyett a 381. *Pénztár* számlára kell könyvelni a 91-92. *Értékesítés nettó árbevétele* számlával szemben, mégpedig a teljes (ÁFÁ-t is tartalmazó) összegben. Ennek az lesz az eredménye, hogy az árbevétel számla átmenetileg „hibás” összeget fog mutatni, hiszen a törvény szerint az árbevételnek soha nem lehet része az ÁFA. Éppen ezért a második tételben a fizetendő ÁFÁ-t nem a pénztárszámlával szemben kell könyvelni (hiszen ott már szerepel a teljes összeg), hanem az árbevételből kell „leválasztani”.

Az eladott áruk könyv szerinti értékét a korábbiakhoz hasonlóan az elábé (814.) számlával szemben kell kivezetni mindkét érintett számláról (a fogyasztói áras [264.] és az árrés-számláról [265.] is).

T 381 – K 91-92

értékesítés befolyt
bevétele

(a befolyt bruttó eladási árat teljes összegében az árbevétellel szemben számoljuk el)

T 91-92 – K 467

az áfa-tartalom
leválasztása az
árbevételből

T 814 – K 264

az eladott áruk
fogyasztói árának
kivezetése

T 265 – K 814

az értékesítésre jutó
árrés elszámolása

Vevői visszáru (készpénz visszafizetés)

| | |
|-----------------|---|
| T 91-92 – K 381 | a fogyasztói ár visszafizetése a vevőnek |
| T 467 – K 91-92 | a visszáru juto áfa |
| T 264 – K 814 | a visszáru nyilvántartásba vétele fogyasztói áron |
| T 814 – K 265 | a visszáru juto árrés nyilvántartásba vétele |

4.3.4. Árukkal kapcsolatos speciális események

Az egyszerűség kedvéért csak a tényleges beszerzési áron történő nyilvántartás esetét mutatjuk be, az ettől eltérő nyilvántartási módszerek esetén a könyvelési tételeket korrigálni kell a kapcsolódó árkülönbözettel illetve árréssel.

Áruk apportként történő átvétele

| | |
|---------------|---------------------------------------|
| T 261 – K 479 | az átvett áru szerződés szerinti áron |
| T 479 – K 411 | cégbírósági bejegyzés |

Áruk térítés nélküli átvétele

| | |
|-----------------|--|
| T 261 – K 9891 | az átvett áruk szokásos piaci értéken |
| T 466 – K 479 | áfa, ha az átadó áthárítja |
| T 9891 – K 4833 | a rendkívüli bevétel elhatárolása (az elhatárolást az áru értékesítésekor kell feloldani) |

Áruk apportként történő átadása

| | |
|-------------------------|--|
| T 32 (33) – K 981 | az apport szerződés szerinti értéke |
| T 881 – K 261 | az átadott áru könyv szerinti értékének kivezetése |
| T 171 (172) – K 32 (33) | az apport bejegyzése |

Áruk térítés nélküli átadása

| | |
|----------------|--|
| T 8891 – K 261 | az átadott áru könyv szerinti értékének kivezetése |
| T 368 – K 467 | áfa, ha áthárítja az átvevőre |
| T 8891 – K 467 | áfa, ha nem hárítja át |

Leltártöbblet, ha adminisztrációs hibából ered

| | |
|---------------|---|
| T 261 – K 814 | az árukészlet és az elábé összegének módosítása |
|---------------|---|

Leltárhány

| | |
|----------------|--------------------------------------|
| T 8693 – K 261 | a hiányzó áruk könyv szerinti értéke |
|----------------|--------------------------------------|

Káresemény, selejtezés

| | |
|----------------|---|
| T 8693 – K 261 | az érintett áruk könyv sz. értékének kivezetése |
|----------------|---|

Értékvesztés, ha a piaci ár < nyilvántartási ár

| | |
|----------------|--------------------------|
| T 8661 – K 269 | értékvesztés elszámolása |
|----------------|--------------------------|

Úton lévő áruk

Úton lévő árunak minősül az az áru, amelyről a szállító számlája már megérkezett, de az átvételre illetve a raktárba történő bevételezésre még nem került sor (még nem érkezett meg).

T 266 – K 454

a már számlázott, de még át nem vett áruk értéke

T 466 – K 454

a kapcsolódó áfa

Nem számlázott szállítások

Nem számlázott szállításnak minősül az az áru, melynek átvétele már megtörtént, de a szállító számlája még nem érkezett meg.

T 261 – K 4549

nem számlázott szállítás nyilvántartásba vétele

(számla hiányában áfát nem szabad könyvelni)

4.3.5. Áruk exportértékesítése

Az exportértékesítésnek a belföldi értékesítéshez képest van néhány sajátos jellemzője, melyeket az alábbiakban foglalhatunk össze:

- Az eladási árat általában külföldi pénzemben állapítjuk meg, így az összeget *külföldi vevői követelésként* illetve *export-árbevételként* kell kimutatni. A devizás összeget a számlán feltüntetett teljesítési dátumban érvényes *középfolyamon* kell forintra átváltani.
- Nem kell ÁFA-s tételt könyvelni, hiszen az ÁFA törvény területi hatálya alapján exportértékesítéskor nem keletkezik ÁFA-kötelezettség.
- Amennyiben a kiszállítással kapcsolatban a határállomás és a külföldi rendeltetési hely közötti útszakaszra szállítási költség merülne fel (ezt *devizafuvarnak* nevezzük), azt az export árbevétel csökkenéseként kell elszámolni.

Könyvelési tételek:

| | |
|------------------------|------------------------------------|
| T 317 – K 93-94 | az exportértékesítés árbevétele |
| T 93-94 – K 454 (4542) | devizafuvar értéke |
| T 522 – K 454 | belföldi fuvar értéke |
| T 466 – K 454 | belföldi fuvar áfá-ja |
| T 814 – K 261 | elábé elszámolása |

A devizás követelés pénzügyi rendezése

A külföldi vevővel szembeni devizás követelés pénzügyi rendezésekor az alábbi módon kell eljárni:

- a követelés eredetileg nyilvántartásba vett [könyv szerinti] értékét meg kell állapítani,
- a befolyt devizaösszeget pénznövekményként el kell könyvelni:
 - ha befolyt összeget a vállalkozás *saját devizabetét-számláján* írják jóvá, akkor az állománynövekedést az aktuális középfolyamon kell meghatározni
 - ha a befolyt devizát az *elszámolási betétszámlán* írják jóvá, akkor az átváltást az aktuális deviza-vételi árfolyamon kell elvégezni
- a követelés könyv szerinti értéke és a befolyt deviza megfelelő árfolyamon számított forintértéke közötti különbözetet [a *realizált árfolyamnyereséget* vagy *-veszteséget*] a pénzügyi műveletek bevételei illetve a pénzügyi műveletek ráfordításai között kell kimutatni.

Könyvelési tételek:

| | |
|---------------------|--|
| T 386 (384) – K 317 | a pénzállomány növelése az átutalt deviza forintértékével (devizaszámla esetén <i>közép-</i> , elszámolási betét esetén <i>vételi árfolyamon</i>) |
| T 317 – K 9762 | realizált árfolyamnyereség |
| vagy: | |
| T 8762 – K 317 | realizált árfolyamveszteség |

Beszerezés

| | |
|---------------|--|
| T 281 – K 288 | nyilvántartásba vétel betétdíjas áron |
| T 288 – K 454 | tényleges ár elszámolása |
| T 466 – K 454 | kapcsolódó áfa |

Visszaküldés (a beszerzés fordítottja)

| | |
|---------------|--|
| T 288 – K 281 | a visszaküldés elszámolása betétdíjas áron |
| T 454 – K 288 | a visszaküldés elszámolása tényleges áron |
| T 454 – K 466 | visszaküldésre jutó áfa |

Engedmény a szállítótól (a betétdíjas árat nem érinti, csak az árkülönbözetet módosítja)

| | |
|---------------|----------------------------|
| T 454 – K 288 | az engedmény összege |
| T 454 – K 466 | az engedményre jutó áfa |

Értékesítés (értékesített áruval együtt)

| | |
|-----------------|---|
| T 311 – K 91-92 | értékesítés árbevétele betétdíjas áron |
| T 311 – K 467 | kapcsolódó áfa |
| T 814 – K 281 | a betétdíjas ár kivezetése |
| T 288 – K 814 | az értékesítésre jutó árkülönbözet kivezetése |

Az utóbbi két tételt nem feltétlenül kell könyvelni akkor, ha a vevő egyértelműen nyilatkozik, hogy a göngyölegeket az áruk átvétele után visszaküldi.

A vevő visszaküldi a göngyölegeket

| | |
|-----------------|--|
| T 91-92 – K 311 | az árbevétel csökkentése |
| T 467 – K 311 | visszaküldésre jutó áfa |
| T 281 – K 814 | nyilvántartásba vétel betétdíjas áron |
| T 814 – K 288 | a visszaküldésre jutó árkülönbözet |

Az utóbbi két tételt akkor kell könyvelni, ha a göngyöleg értékesítésekor elszámoltuk az eladott áruk beszerzési értékét.

4.4.2. Idegen göngyölegek

A vállalkozás által külső féltől átvett, a beszerzett árukkal együtt érkezett göngyölegeket idegen göngyölegként kell nyilvántartásba venni. Az idegen göngyölegek jellemzően csak átmenetileg vannak a vállalkozás birtokában, azokat az áruátvételt követően visszaküldi a szállítónak. Nyilvántartására a 282. számlát használjuk, melyen az állományváltozásokat *tényleges beszerzési áron* rögzítjük:

| | | |
|-------------------------|--------------------------------|-----------|
| T+ | 282. Idegen göngyölegek | K- |
| <hr/> | | |
| Tényleges beszerzési ár | | |

Kapcsolódó események könyvelése:

Idegen göngyölegek átvétele (árubeszerzéskor)

| | |
|---------------|-----------------------------|
| T 282 – K 454 | beszerzés tényleges áron |
| T 466 – K 454 | kapcsolódó áfa |

A göngyölegek visszaküldése a szállítónak

| | |
|---------------|--------------------------------|
| T 454 – K 282 | visszaküldés tényleges áron |
| T 454 – K 466 | visszaküldésre jutó áfa |

4.5. Közvetített szolgáltatások

A közvetített szolgáltatások a vállalkozás késztermékének illetve szolgáltatásának olyan részei, melyeket külső gyártótól (alvállalkozótól) rendel meg, és a késztermékbe illetve szolgáltatásba beépítve saját nevében értékesít. Az értékesítés időpontjáig a közvetített szolgáltatásokat *a készletek (árak) között mutatjuk ki*, minden esetben tényleges beszerzési áron:

| T+ | 27. Közvetített szolgáltatások | K- |
|-------------------------|--------------------------------|----|
| Tényleges beszerzési ár | | |
| | | |

Kapcsolódó események könyvelése:

Közvetített szolgáltatás beszerzése

| | |
|---------------|----------------------------|
| T 27 – K 454 | a szolgáltatás ellenértéke |
| T 466 – K 454 | a kapcsolódó áfa |

Értékesítés a készterméssel/szolgáltatással együtt

| | |
|-----------------|-----------------------------------|
| T 311 – K 91-92 | az eladási ár |
| T 311 – K 467 | fizetendő áfa |
| T 815 – K 27 | a könyv szerinti érték kivezetése |

Mintafeladatok

1. feladat

A Készletező ZRt. készleteivel kapcsolatos számlák nyitóegyenlegei az alábbiak:

| | |
|---------------------------------------|-----------|
| 211. Anyagok (1 000 kg) | 800 000 |
| 228. Anyagok árkülönbözete (T) | 200 000 |
| 261. Nagykereskedelmi áruk (1 800 db) | 1 800 000 |
| 264. Kiskereskedelmi áruk | 900 000 |
| 265. Kiskereskedelmi áruk árrése | 40% |
| 281. Betétdíjas göngyölegek (60 db) | 240 000 |
| 288. Göngyölegek árkülönbözete | 60 000 |

Tárgyévi gazdasági események:

1. Beszereztek további 400 db, összesen 500 000 Ft + áfa értékű nagykereskedelmi árut, melynek kifizetése 30 napon belül esedékes. Ezek 80 000 Ft + áfa értékű göngyölegben érkeztek.
2. A teljes kiskereskedelmi árukészletet értékesítették készpénzért.
3. Anyagvásárlás 900 Ft/kg + áfa áron, a beszerzett mennyiség 600 kg.
4. Megérkezett 20 db – saját áruk illetve késztermékek szállítására alkalmas – göngyöleg, amelyet korábban rendelt meg a vállalkozás. A fizetendő ellenérték 76 200 Ft áfával együtt.
5. Átutalással kiegyenlítették az 1. és a 3. pontban keletkezett szállítói tartozásokat, valamint visszaküldték az átvett idegen göngyölegeket.
6. A nagykereskedelmi árukból eladtak 2 000 db-ot 1 400 Ft/db + áfáért. A készletcsökkenést a FIFO módszer alapján kalkulálják. Az árukat 40 db göngyölegben szállították el, melyet a szerződés értelmében a vevő az áru átvételét követően azonnal visszaküld.
7. Felhasználtak 1 200 kg anyagot.
8. A nagykereskedelmi áruk vevője átutalta az áruk ellenértékét, ezzel együtt pedig visszaküldte a 40 db göngyöveget is. Az átutalásról a bankértesítés megérkezett.
9. A vállalkozás a 4. pontban érkezett göngyölegekkel kapcsolatos tartozását készpénzben rendezte.

Feladat:

- a) Kontírozza a tárgyévi gazdasági eseményekkel kapcsolatos tételeket!
- b) Állapítsa meg a Készletek mérleghorizont végén az értékét!

1. feladat megoldása

| | | | |
|----|----|--|-----------|
| a) | 1. | T 261 – K 454 | 500 000 |
| | | T 466 – K 454 | 135 000 |
| | | Nagyker áru beszerzés + áfa | |
| | | T 282 – K 454 | 80 000 |
| | | T 466 – K 454 | 21 600 |
| | | Idegen göngyöleg átvétele | |
| | 2. | T 381 – K 91-92 | 900 000 |
| | | T 91-92 – K 467 | 191 339 |
| | | Készpénzes értékesítés árbevétele, az áfa leválasztása az árbevételből (900 000 / 1,27 * 0,27 = 191 339 Ft) | |
| | | T 814 – K 264 | 900 000 |
| | | T 265 – K 814 | 360 000 |
| | | A fogyasztói ár és az értékesítésre jutó árrés (40%) kivezetése (elábé) | |
| | 3. | T 211 – K 228 | 480 000 |
| | | Alapanyag beszerzés tervezett áron | |
| | | T 228 – K 454 | 540 000 |
| | | T 466 – K 454 | 145 800 |
| | | Tényleges ár + áfa elszámolása | |
| | 4. | T 281 – K 288 | 80 000 |
| | | Göngyöleg beszerzés betétdíjas áron | |
| | | T 288 – K 454 | 60 000 |
| | | T 466 – K 454 | 16 200 |
| | | Tényleges beszerzési ár + áfa elszámolása (76 200 / 1,27 = 60 000 Ft, ÁFA = 60 000 * 0,27 = 16 200 Ft) | |
| | 5. | T 454 – K 384 | 1 320 800 |
| | | Fizetés a szállítónak (500 000 + 135 000 + 540 000 + 145 800) | |
| | | T 454 – K 282 | 80 000 |
| | | T 454 – K 466 | 21 600 |
| | | Az idegen göngyölegek visszaküldése | |

6. T 311 – K 91-92 2 800 000
T 311 – K 467 756 000
Értékesítés árbevétele + áfa
- T 814 – K 261 2 050 000
Elábé (FIFO: 1 800*1000 + 200*1 250)
- T 311 – K 91-92 160 000
T 311 – K 467 43 200
Az értékesített göngyöleg betétdíjas áron + áfa
(A vevő később visszaküldi, ezért nem könyvelünk elábét.)
7. T 511 – K 211 960 000
T 511 – K 228 195 000
Anyagfelhasználás tervezett áron és a felhasználásra jutó árkülönbözlet
(A készlet 75%-át használták fel)
8. T 384 – K 311 3 556 000
A vevő átutalással rendezte adósságát
T 91-92 – K 311 160 000
T 467 – K 311 43 200
A visszaérkezett göngyöleg árbevételének és áfájának
visszakönyvelése
(Értékesítéskor nem könyveltünk elábét, így itt sincs korrekció.)
10. T 454 – K 381 76 200
Szállítói tartozás kiegyenlítése készpénzzel

b) A készletekkel kapcsolatos számlák egyenlegei (a Tartozik egyenleget pozitív, a Követel egyenleget negatív előjellel jelölve):

| Számla | Nyitó- egyenleg | Módosító tételek | Aktuális egyenleg |
|---------------------------|--------------------|-------------------------------|-------------------|
| 211. | 800 000 | + 480 000 – 960 000 | 320 000 |
| 228. | 200 000 | – 480 000 + 540 000 – 195 000 | 65 000 |
| 261. | 1 800 000 | + 500 000 – 2 050 000 | 250 000 |
| 264. | 900 000 | – 900 000 | 0 |
| 265. | – 360 000 | + 360 000 | 0 |
| 281. | 240 000 | + 80 000 | 320 000 |
| 282. | 0 | + 80 000 – 80 000 | 0 |
| 288. | – 60 000 | – 80 000 + 60 000 | – 80 000 |
| Készletek összesen | | | 875 000 |

A Készletek mérlegsorban tehát 875 (a mérleg adatai ezer Ft-ban) szerepeltethető.

2. feladat

A Sortiment Kft. kiemelt számlaegyenlegei az alábbiak tárgyév január 1-én:

| | |
|--|-----------|
| 211. Alapanyagok (2 000 kg) | 1 400 000 |
| 218. Alapanyagok szállítási költsége | 400 000 |
| 221. Segédanyagok | 300 000 |
| 228. Segédanyagok árkülönbözete (K) | 30 000 |
| 262. Nagykereskedelmi áruk (400 db) | 800 000 |
| 263. Nagykereskedelmi áruk árkülönbözete (T) | 40 000 |
| 264. Kiskereskedelmi áruk (1 000 db) | 1 200 000 |
| 265. Kiskereskedelmi áruk árrése | 500 000 |

Tárgyévi készleteket érintő események:

1. Felhasználták a segédanyagok felét.
2. Vásároltak 100 db nagykereskedelmi árut. A fizetendő ár 260 000 Ft + áfa.
3. Átutalták a nagykereskedelmi áruk beszerzésekor keletkezett tartozást a szállító bankszámlájára.
4. Beszerettek 500 kg alapanyagot, a vételár 400 000 Ft + áfa, a beszerzéssel kapcsolatban felmerült továbbá 60 000 Ft + áfa szállítási költség.
5. Eladtak 300 db nagykereskedelmi árut 2 800 Ft/db + áfa áron.
6. Felhasználtak 2 250 kg alapanyagot, valamint a raktáron maradt segédanyagok felét. A felhasznált alapanyagok költségét átlagár segítségével határozzák meg.
7. A nagykereskedelmi áruk vevője átutalással rendezte tartozását, amelyről a bank jóváírási értesítése megérkezett.
8. Vásároltak 400 db kiskereskedelmi árut, a tényleges beszerzési ár 308 000 Ft + áfa.
9. A bank terhelési értesítése alapján elkönyvelték a 4. pontban keletkezett szállítói tartozások kiegyenlítését.
10. Kiskereskedelmi árut értékesítettek készpénzért, 720 000 Ft-os fogyasztói áron.
11. A vállalkozás raktára beázott, ennek következtében az ott lévő anyagok egy része megrongálódott illetve megsemmisült. Az alapanyagokra a minőségromlás miatt elszámoltak 30 000 Ft értékvesztést, a segédanyagokat viszont teljes egészében leselejtezték.

Feladat:

- a) Könyvelje el a tárgyévi eseményeket!
 b) Állapítsa meg a Készletek mérlegértékét!

2. feladat megoldása

| | | | |
|----|----|--|-----------|
| a) | 1. | T 511 – K 221 | 150 000 |
| | | T 228 – K 511 | 15 000 |
| | | Segédanyag felhasználás tervezett áron + az arányos árkülönbözet | |
| | 2. | T 262 – K 263 | 200 000 |
| | | Nagyker áru beszerzés elszámolóáron | |
| | | T 263 – K 454 | 260 000 |
| | | T 466 – K 454 | 70 200 |
| | | A beszerzés tényleges áron | |
| | 3. | T 454 – K 384 | 330 200 |
| | | Tartozás kiegyenlítése | |
| | 4. | T 211 – K 454 | 400 000 |
| | | T 466 – K 454 | 108 000 |
| | | Alapanyag beszerzés tényleges számla szerinti áron | |
| | | T 218 – K 454 | 60 000 |
| | | T 466 – K 454 | 16 200 |
| | | Kapcsolódó szállítási költség | |
| | 5. | T 311 – K 91-92 | 840 000 |
| | | T 311 – K 467 | 226 800 |
| | | Értékesítés árbevétele + áfa | |
| | | T 814 – K 262 | 600 000 |
| | | T 814 – K 263 | 60 000 |
| | | Elszámolóár és az értékesítésre jutó árkülönbözet (Az átlagos árkülönbözet az értékesítés előtt +10%) | |
| | 6. | T 511 – K 211 | 1 620 000 |
| | | T 511 – K 218 | 414 000 |
| | | (90%-át használták fel, az erre jutó szállítási költséget is el kell számolni) | |

| | | |
|-----|--|-----------|
| | T 511 – K 221 | 75 000 |
| | T 228 – K 511 | 7 500 |
| | Segédanyag felhasználás tervezett áron + arányos árkülönbözet | |
| 7. | T 384 – K 311 | 1 066 800 |
| | A vevő átutalással fizet | |
| 8. | T 264 – K 265 | 480 000 |
| | Kisker áru nyilvántartásba vétele fogyasztói áron (400 db * 1 200 Ft/db) | |
| | T 265 – K 381 | 308 000 |
| | T 466 – K 381 | 83 160 |
| | Tényleges beszerzési ár + áfa | |
| 9. | T 454 – K 384 | 584 200 |
| | Szállítóval szembeni kötelezettség kiegyenlítése | |
| 10. | T 381 – K 91-92 | 720 000 |
| | T 91-92 – K 467 | 153 071 |
| | Készpénzes értékesítés árbevétele és az áfa leválasztása (720 000 / 1,27 * 0,27 = 153 071 Ft) | |
| | T 814 – K 264 | 720 000 |
| | T 265 – K 814 | 288 000 |
| | Fogyasztói ár és az arányos árrés kivezetése | |
| | (Fogy. ár [264.] értékesítés előtt = 1 200 000 + 480 000 = 1 680 000 Ft | |
| | Árrés [265.] értékesítés előtt = 500 000 + 172 000 = 672 000 Ft | |
| | Átlagos árrés = 672 000 / 1 680 000 = <u>40%</u> | |
| | Értékesítésre jutó árrés = 720 000 * 0,4 = <u>288 000 Ft</u>) | |
| 11. | T 8661 – K 229 | 30 000 |
| | Alapanyagok értékvesztése | |
| | T 8693 – K 221 | 75 000 |
| | T 228 – K 8693 | 7 500 |
| | Leselejtezett segédanyag tervezett árának és árkülönbözetének kivezetése | |

b) A Készletek mérlegértéke:

| Számla | Nyitó egyenleg | Módosító tételek | Aktuális egyenleg |
|---------------------------|----------------|-------------------------------|-------------------|
| 211. | 1 400 000 | + 400 000 – 1 620 000 | 180 000 |
| 218. | 400 000 | + 60 000 – 414 000 | 46 000 |
| 221. | 300 000 | – 150 000 – 75 000 – 75 000 | 0 |
| 228. | – 30 000 | + 15 000 + 7 500 + 7 500 | 0 |
| 229. | 0 | – 30 000 | – 30 000 |
| 262. | 800 000 | + 200 000 – 600 000 | 400 000 |
| 263. | 40 000 | – 200 000 + 260 000 – 60 000 | 40 000 |
| 264. | 1 200 000 | + 480 000 – 720 000 | 960 000 |
| 265. | – 500 000 | – 480 000 + 308 000 + 288 000 | – 384 000 |
| Készletek összesen | | | 1 212 000 |

Mérlegérték: 1 212 eFt.

3. feladat

Egy vállalkozás készletszámláinak egyenlegeiről a következő hiányos információk ismertek (a szállító számlán áfás összegek szerepelnek!):

| 211. | | |
|--------------|----------|--|
| 1/ 4 200 000 | 2/ | |
| | 3/ | |

| 218. | | |
|----------|----------|--|
| 1/ | 2/ | |
| | 3/ | |

| 228. | | |
|----------|----------|--|
| 1/ | 1/ | |
| 2/ | 2/ | |
| | 3/ | |

| 466. | | |
|--------------|----------|--|
| 1/ 1 215 000 | 2/ | |
| 1/ | 2/ | |

| 454. | | |
|--------------|------------|--|
| 2/ 1 428 750 | 1/ | |
| 2/ | 1/ 508 000 | |

| 511. | | |
|--------------|--|--|
| 3/ 2 100 000 | | |
| 3/ | | |
| 3/ | | |

Feladat:

- Állapítsa meg, hogy milyen gazdasági műveletekről van szó!
- Számítsa ki a hiányzó adatokat!

3. feladat megoldása

A számlákból (211, 228, 218) kiderül, hogy a vállalkozás a tervezett számla szerinti áras módszert alkalmazza. Ezek alapján a számlák tartalma az alábbi:

| 211. | | |
|--------------|--------------|--|
| 1/ 4 200 000 | 2/ 1 050 000 | |
| | 3/ 2 100 000 | |

| 218. | | |
|------------|------------|--|
| 1/ 400 000 | 2/ 100 000 | |
| | 3/ 200 000 | |

| 228. | | |
|--------------|--------------|--|
| 1/ 4 500 000 | 1/ 4 200 000 | |
| 2/ 1 050 000 | 2/ 1 125 000 | |
| | 3/ 150 000 | |

| 466. | | |
|--------------|------------|--|
| 1/ 1 215 000 | 2/ 303 750 | |
| 1/ 108 000 | 2/ 27 000 | |

| 454. | | |
|--------------|--------------|--|
| 2/ 1 428 750 | 1/ 5 715 000 | |
| 2/ 127 000 | 1/ 508 000 | |

| 511. | | |
|--------------|--|--|
| 3/ 2 100 000 | | |
| 3/ 150 000 | | |
| 3/ 200 000 | | |

A gazdasági események értelmezése:

1/ Anyagbeszerzés:

tervezett számla szerinti áron 4 200 000 Ft

tényleges számla szerinti áron 4 500 000 Ft + áfa

(= 5 715 000 Ft)

belföldi szállítási-rakodási költség 400 000 Ft + áfa

(= 508 000 Ft)

2/ Visszaküldés (az anyagkészlet 1/4-e)

tervezett számla szerinti áron 1 050 000 Ft

tényleges számla szerinti áron 1 125 000 Ft + áfa

(= 1 428 750 Ft)

kapcsolódó szállítási költség 100 000 Ft + áfa (= 127 000 Ft)

3/ Anyagfelhasználás (a megmaradt anyagkészlet 2/3-a)

tervezett áron 2 100 000 Ft

felhasználásra jutó árkülönbözlet 150 000 Ft

felhasználásra jutó szállítási költség 200 000 Ft

Gyakorló feladatok

1. feladat

Egy Kft. anyagot vásárolt 1 100 000 Ft + áfa értékben. A szállítási költség 200 000 Ft + áfa. Egy hét múlva az anyag 10%-át visszaküldte, a maradék készlet egyharmadát pedig felhasználta.

Feladat: Könyvelje az anyagokkal kapcsolatos eseményeket, ha az anyagnyilvántartás választott módszere a

- tényleges beszerzési ár
- tervezett beszerzési ár (a beszerzett anyagok tervezett beszerzési ára 1 200 000 Ft)
- tényleges számla szerinti ár
- tervezett számla szerinti ár (a beszerzés tervezett számla szerinti ára 1 160 000 Ft)

2. feladat

Egy összköltséges eredménykimutatást készítő ZRt.-nél az árukkal kapcsolatban tárgyidőszakban a következő események történtek:

- Az „A” jelű nagykereskedelmi áruból (beszerzési áron értékeli) vásárolt 2 000 eFt + ÁFA értékben, majd értékesítette 3 000 eFt + áfáért.
- A „B” jelű áru tervezett ára 1 000 Ft/db. Ebből vásároltak 500 db-ot 600 000 Ft + áfa összegben, majd eladták a negyedét 200 000 Ft + áfáért.
- A „C” kiskereskedelmi árukat 2 200 eFt + áfa beszerzési áron vásárolták. A fogyasztói ár megállapításakor 20%-os haszonkulccsal, valamint a hatályos mértékű áfa-kulccsal számoltak. A ZRt. ezen kiskereskedelmi árukészlet felét készpénzért értékesítette.

Feladat: Könyveljük az árukkal kapcsolatos tételeket!

3. feladat

A vállalkozás egy árubeszerzés alkalmával göngyölegeket is átvett, melyeknek betétdíjas ára 200 000 Ft + áfa. Ezeket egy héttel később visszaküldte. Emellett rendelt 2000 db ugyanilyen típusú göngyöleget saját célra egy külső gyártótól 120 Ft/db-ért. A saját göngyölegek betétdíjas ára 150 Ft/db. A következő áruszállításnál a saját göngyölegek háromnegyedét értékesítette.

Feladat: Kontírozzuk a göngyölegeket érintő gazdasági eseményeket!

4. feladat

A vállalkozás kiemelt számlaegyenlegei a következők:

| | |
|--------------------------------|-----------|
| 211. Anyagok (1 600 kg) | 800 000 |
| 218. Anyagok mellékköltségei | 128 000 |
| 228. Anyagok árkülönbözete (T) | 32 000 |
| 384. Elszámolási betétszámla | 4 260 000 |

Tárgyidőszaki gazdasági események:

1. Beszereztünk a szállítótól 600 kg anyagot 320 000 Ft + áfa összegben.
2. Az anyagbeszerzéssel kapcsolatos szállítási költség összege 70 000 Ft + áfa.
3. A beszerzett anyagokból minőségi hiba miatt 200 kg-ot visszaküldtünk. A kapcsolódó szállítási költséget nem terheltük vissza.
4. Az 1. pontban keletkezett szállítói tartozásunkat átutaltuk.
5. A termeléshez felhasználtunk 900 kg anyagot.

Feladat:

- a) Vezesse fel számlavázakra a nyitó egyenlegeket!
- b) Könyvelje el számlasorosan a fenti eseményeket!
- c) Állapítsa meg a záró anyagkészlet értékét és az anyagköltség összegét!

5. feladat

A vállalkozás kiemelt számlaegyenlegei a következők:

| | |
|----------------------------------|-----------|
| 264. Kiskereskedelmi áruk | 4 200 000 |
| 265. Kiskereskedelmi áruk árrése | 1 600 000 |
| 281. Saját göngyölegek (100 db) | 200 000 |
| 288. Göngyölegek árkülönbözete | 50 000 |
| 381. Pénztár | 960 000 |
| 384. Elszámolási betétszámla | 5 380 000 |

Tárgyidőszaki gazdasági események:

1. Árubeszerzés 1 200 000 Ft + áfáért, a megállapított fogyasztói ár 2 200 000 Ft.
2. A beszerzett áruk 20%-ának visszaküldése minőségi kifogás miatt.
3. Az áruszállítóval szembeni tartozás rendezése átutalással.
4. A meglévő árukészlet háromnegyedének értékesítése készpénzért, a vevő az árut 40 db göngyölegben vitte el.
5. A vevő 20 db göngyöleget visszaváltott.

Feladat:

- Vezesse fel számlavázakra a nyitó egyenlegeket!
- Könyvelje el számlasorosan a fenti eseményeket!
- Határozza meg az árbevétel, az elábé, valamint a záró árukészlet értékét!

6. feladat

A vállalkozás az anyagkészleteit tervezett számla szerinti áron tartja nyilván. A nyitó érték tervezett számla szerinti áron 2 000 000 Ft, a nyitó mennyiség 1 000 kg. A tényleges számla szerinti ár 4%-kal magasabb a tervezett árnál. Az anyagok mellékköltségeinek nyitóegyenlege 500 000 Ft. Tárgyidőszakban beszereztek 500 kg-ot. A számla szerinti ár 1 880 Ft/db + áfa volt, felmerült továbbá 150 000 Ft + áfa szállítási költség. A szállítóval szembeni tartozások felét készpénzben rendezték. Az időszaki készletfelhasználás 1 200 kg volt.

Feladat: A megadott információk alapján számítsa ki az alábbi értékeket!

| | | |
|--|-------|-------|
| 211. Anyagok számla egyenlege felhasználás előtt | TE | KE |
| | | |
| 211. Anyagok számla egyenlege felhasználás után | TE | KE |
| | | |
| 218. Anyagok mellékköltségei számla egyenlege felhasználás előtt | TE | KE |
| | | |
| A felhasználásra jutó mellékköltség | ..... |  |
| 511. Anyagköltség számla egyenlege felhasználás után | TE | KE |
| | | |
| 454. Szállítók számla egyenlege | TE | KE |
| | | |
| 466. Előzetesen felszámított ÁFA számla egyenlege | TE | KE |
| | | |
| A zárókészlet értéke tényleges beszerzési áron | ..... |  |

7. feladat

A vállalkozás kiemelt főkönyvi számláinak hó eleji nyitóegyenlegei a következők (Ft-ban):

| | |
|---|-----------|
| 211. Alapanyagok (5 000 kg) | 5 000 000 |
| 228. Alapanyagok árkülönbözete (T) | 4% |
| 264. Kiskereskedelmi áruk fogyasztói áron | 2 032 000 |
| 265. Kiskereskedelmi áruk árrése | 900 000 |

Kontírozza az alábbi gazdasági eseményeket!

1. Anyagbeszerzés 1 250 Ft/kg + áfa áron, a beszerzett mennyiség 1 500 kg.
2. A beszerzett anyagokból 500 kg-ot minőségi kifogás miatt visszaküldtek.
3. Beszerezték kiskereskedelmi árukat, melyeknek megállapított fogyasztói ára 3 048 000 Ft, számla szerinti vételára 1 500 000 Ft + áfa volt. A szállítási határidő túllépése miatt a vállalkozás 14%-os engedményt kért. A szállító 10% engedményt kínált fel, amit a vállalkozás elfogadott.
4. Az árukészlet egy részét készpénzért értékesítették 1 397 000 fogyasztói áron.
5. Anyagfelhasználás 4 500 kg.
6. Átutalással rendezték az eddig felmerült szállítói tartozásokat.

8. feladat

A vállalkozás nagykereskedelmi áruit tervezett beszerzési áron tartja nyilván, ezzel kapcsolatban az alábbi számlaegyenlegek ismertek:

| | |
|--|-----------|
| 262. Áruk tervezett beszerzési áron (5 000 db) | 9 000 000 |
| 263. Áruk árkülönbözete (K) | 500 000 |

A fenti áruból 1 000 db-ot exportáltunk 15 USD/db eladási áron. A kapcsolódó devizafuvar összege 300 USD. A teljesítéskor érvényes árfolyamok 197 HUF/USD [vételi], illetve. 203 HUF/USD [eladási]. A vevő az áruk ellenértékét átutalással rendezte, a devizafuvar kiegyenlítésére még nem került sor.

Feladat:

- a) Kontírozza az exportértékesítés tételeit!
- b) Kontírozza a követelés pénzügyi rendezését, ha a befolyt devizaösszeget
 - a saját devizabetét-számlán írják jóvá,
 - az elszámolási betétszámlán írják jóvá!(a jóváíráskor érvényes árfolyamok: 198 HUF/USD, illetve 206 HUF/USD)

5. fejezet

Pénzügyi befektetések

5.1. Értékpapírokkal kapcsolatos fogalmak

5.1.1. Az értékpapír definíciója, fajtái

A kialakuló magyar piacgazdaságban egyre fontosabb szerepet töltenek be a különböző hosszúságú befektetések. A befektetések között kiemelkedő szerepet kapnak az értékpapírok. Az értékpapírok fogalmának többféle értelmezése létezik:

- *jogi megközelítés:* az értékpapír olyan okirat, amely a benne tanúsított alanyi jogot úgy testesíti meg, hogy azt érvényesíteni, átruházni, bizonyítani csak a papírral lehet. Mindezek a következő formában testesülnek meg:
 - az értékpapír alapjogviszonya szerint általában pénzkövetelés, ezen kívül más dologra vonatkozó tulajdonjog vagy más jogból származó jogosultság;
 - az értékpapír kibocsátó egyértelmű (feltétlen és egyértelmű) kötelezettségvállalását tartalmazza;
 - a jogszabályok értelmében eleget tesz a megfelelő alaki kellékeknek;
 - alapvetően egy értékpapír bemutatóra és névre szóló lehet (kivéve: váltó);
 - az értékpapírban meghatározott jogot csak annak birtoklása során lehet érvényesíteni;
 - az értékpapír átruházása során a benne rejlő jogok is átszállnak az új tulajdonosra.
- *közgazdasági megközelítés:* az értékpapír olyan okirat, amely valamilyen vagyoni értékkel kapcsolatos jogot (jogokat) testesít meg, és forgalomképes.
- *adóügyi megközelítés*³: minden olyan okirat, adat, amelyet a Ptk., vagy a kibocsátás helyének joga értékpapírnak tekint, továbbá a közkereseti társaság részére rendelkezésre bocsátott vagyoni hozzájárulás, a betéti társaság részére rendelkezésre bocsátott vagyoni betét, a Kft. üzletrésze, a szövetkezetekről szóló törvény szerinti részjegy, célrészjegy és más vagyoni hozzájárulás a szövetkezeti tagsági kölcsön kivételével, valamint más, tagsági jogot megtestesítő vagyoni részesedés.

³ Személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. tv. 3. § (34)

- *illetékjogi megközelítés*⁴: hitelviszonyt, illetve részesedési jogot megtestesítő, átruházható vagy örökölhető okirat.

A négyfajta definíciót nézve az értékpapírok három alapvető jellemzője a következő:

- *jogviszonyt megtestesítő,*
- *forgalomképes,*
- *okirat.*

A befektetett pénzügyi eszközök – a vállalkozás egyedi megítélése alapján 1 évnél hosszabb időre történő befektetések – célja a partnertől való tartós jövedelemszerzés, illetve a másik vállalkozás irányításában, ellenőrzésében való részvétel [beeszlási jog]. A befektetett pénzügyi eszközök lehetnek:

- leányvállalatba vagy más gazdasági társaságba bevitt vagyon [részesedés],
- hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok,
- dolgozóknak vagy más vállalkozásnak adott kölcsönök és
- 1 évnél hosszabb időre lekötött bankbetétek.

A befektetett pénzügyi eszközök fajtái és legfontosabb jellemzői:

| Megnevezés | Elsődleges cél | Másodlagos cél | Tartalom |
|--|---|---------------------------|--|
| Részesedések részvények törzsbetétek üzletrészek vagyon betétek | osztalék, részesedés, irányítás, ellenőrzés | árfolyamnyereség | (tartós) befektetések |
| Adott kölcsönök Forint/deviza | tartós kamat | befolyásolás (esetleg) | tartós követelés tartós bankbetét |
| Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok kötvények, egyéb tartós betétek | tartós kamat | árfolyamnyereség | (tartós) értékpapírok |
| Befektetett pü-i eszközök értékhelyesbítése | A részesedések (piaci) vagyonérték reálisabb értékelése | | Részesedések piaci értékre helyesbítés |
| Befektetett pü-i eszközök valós értékelése | A törvény értelmében a kereskedelmi és az értékesíthető célú eszközöknél lehetséges. ⁵ | | A pénzügyi eszközök piaci értéke |

⁴ Az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. tv. 102. § (1) g

Ha a vállalkozás a rendelkezésére álló szabad pénzügyi forrásokat rövidebb futamidejű befektetésekre kívánja felhasználni, akkor ugyanúgy rendelkezésre állnak az értékpapírok, amelyek a megfelelő hozamot biztosítják. A rövid futamidejű vagy 1 éven belül értékesítési céllal vásárolt értékpapírokat a számvitelben a **forgóeszközök**, azon belül az **értékpapírok** csoportjába soroljuk. Az értékpapírok között a forgatási célból, az átmeneti, nem tartós befektetésként vásárolt kötvények, részvények, egyéb értékpapírok vételi értékét, továbbá a saját részvények, üzletrészek visszavásárlási értékét kell kimutatni. Ezen papíroknál nagyobb részben a spekulációs cél érvényesül, hiszen a részvények, kötvények esetében az árfolyamnyereség realizálása minden vállalkozás érdeke.

A rövid lejáratú értékpapírok fajtái és legfőbb jellemzői:

| Megnevezés | Elsődleges cél | Másodlagos cél | Tartalom |
|--|--|--------------------|---|
| Részesedések | Árfolyamnyereség | Osztalék | részvények |
| Visszavásárolt saját részvény | üzletpolitikai cél tőkeleszállítás | - | tulajdonosi jogokat biztosító saját értékpapírok |
| Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok | árfolyamnyereség, hozam (rövidtávú befektetés) | kamat, egyéb hozam | kötvények, kárpótlási jegy, közraktárjegy, befektetési jegy, diszkont kincstárjegy, kamatozó kincstárjegy |
| Rövid lejáratú értékpapírok valós értékelése | A törvény értelmében a kereskedelmi és az értékesíthető célú eszközöknél lehetséges ⁶ . | | A pénzügyi eszközök piaci értéke |

⁵ 2013-tól az IFRS 9 standard alapján stratégiai befektetési döntésnek minősülő instrumentum (részesedések), illetve valós értéken az eredménnyel szemben értékelt eszközök.

⁶ 2013-tól az IFRS 9 standard alapján stratégiai befektetési döntésnek minősülő instrumentum (részesedések), illetve valós értéken az eredménnyel szemben értékelt eszközök.

A Számviteli törvény a tulajdonosi kapcsolatokat aszerint minősíti, hogy milyen tulajdonosi arány alakult ki:

Az **anyavállalat** egyértelmű befolyása alatt álló **leányvállalat**on túl más vállalkozási kapcsolatok is kötődhetnek az üzleti életben:

- A **közös vezetésű vállalkozás** az a gazdasági társaság, ahol egyrészt az anyavállalat (vagy az anyavállalat konszolidálásba bevont leányvállalata), másrészt egy (vagy több) másik vállalkozás anyavállalati jogosultságokkal paritásos alapon – legalább 33 százalékos szavazati aránnyal – rendelkezik. A közös vezetésű vállalkozást a tulajdonostársak közösen irányítják.
- A **társult vállalkozás** olyan gazdasági társaság, amely a konszolidálásba teljes körűen nem vonható be. Az anyavállalat vagy a konszolidálásba bevont leányvállalata jelentős részesedéssel rendelkezik, mértékadó befolyást gyakorol a gazdasági társaság üzleti és pénzügyi politikájára. Mértékadó befolyást gyakorlónak tekintendő az a vállalkozás, amely egy másik gazdasági társaságnál legalább a szavazatok *20 százalékával* (hitelintézetnél legalább 10 százalékával) közvetlenül vagy közvetetten rendelkezik. A részesedés szavazati arányának meghatározása során az összes szavazati jogból le kell vonni a visszavásárolt saját részvényt, saját üzletrész alapján vagy jogszabály előírása szerint nem gyakorolható szavazati jogokat, továbbá azokat a szavazati jogokat, amelyekkel az adott vállalat – mint anyavállalat – szavazati jogaiból saját leányvállalata rendelkezik.
- Az **egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozás** az a gazdasági társaság, ahol az anyavállalat vagy annak leányvállalata nem gyakorol mértékadó befolyást a gazdasági társaság üzleti és pénzügyi politikájára, amely nem minősíthető sem leány-, sem közös- és sem társult vállalkozásnak.

A magyar adójogszabályok a fentiekkel szemben egészen más módon, a Polgári Törvénykönyv (Ptk.)⁷ többségi befolyásra irányuló előírásaira támaszkodva definiálják a kapcsolt viszonyt. A polgári törvénykönyv szerint többségi befolyás az olyan kapcsolat, amelynek révén

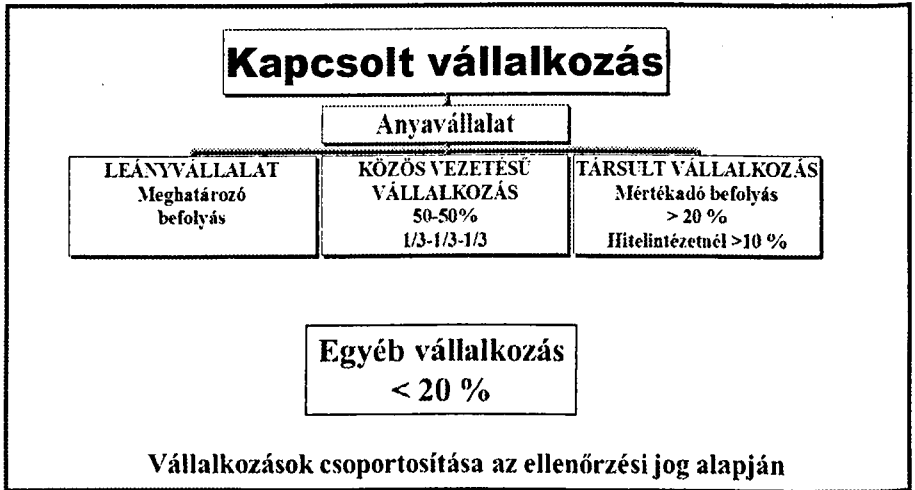
- természetes személy, jogi személy vagy jogi személyiség nélküli gazdasági társaság egy jogi személyben a szavazatok több mint ötven százalékával rendelkezik, vagy

⁷ 1959. évi IV. törvény a Polgári Törvénykönyvről

- ha annak tagja (részvényese) közvetve vagy közvetlenül jogosult e jogi személy vezető tisztségviselői vagy felügyelő bizottsága tagjai többségének megválasztására, illetve visszahívására, vagy
- a jogi személy más tagjaival (részvényeseivel) kötött megállapodás alapján egyedül rendelkezik a szavazatok több mint ötven százalékával.

A társasági adóról szóló törvény⁸ szerint kapcsolt vállalkozás

- az adózó és az a személy, amelyben az adózó közvetlenül vagy közvetve többségi befolyással rendelkezik (pl. a leányvállalat),
- az adózó és az a személy, amely az adózóban közvetlenül vagy közvetve többségi befolyással rendelkezik (pl. anyavállalat),
- az adózó és más személy, ha harmadik személy közvetlenül vagy közvetve mindkettőjükben többségi befolyással rendelkezik (pl. „testvér” vállalatok).



5.1.2. Pénzügyi befektetésekkel kapcsolatos értékelési szabályok

I. A vételárban lévő felhalmozott kamat

A kamatozó értékpapírok utolsó kamatfizetés és a megvásárlás időpontja közötti időszakban felhalmozott kamata *soha nem lehet része a bekerülési értéknek*. A kamat a két kamatfizetés közötti időszakra jár, de a kamatot annak aktuális birtokosa a kamatfizetés időpontjában egy összegben kapja meg, ezért az ilyen papírok beszerzésekor a vevő a vételárban az utolsó kamatfizetés óta eltelt időszakra járó kamatot is megfizeti az eladónak. A vételárból így külön kell

⁸ 1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról

választani a felhalmozott kamatot (ezt a *kamatbevételeket csökkentő tételként kell kezelni*), és csak az ezután fennmaradó összeget szabad bekerülési értéként figyelembe venni.

2. Eladási árban lévő felhalmozott kamat

Az eladó szemszögéből szintén figyelembe kell venni a felhalmozott kamatot: a papírok eladási ára tartalmazza az utolsó kamatfizetés és az eladás időpontja közötti időszakra járó kamatot. Ezt a kamattartalmat a kamatbevételek között kell elszámolni, az értékesítés árfolyamnyereségét vagy árfolyamvesztését pedig a kamattartalom nélküli eladási ár és a könyv szerinti érték különbözeteként kell meghatározni.

3. Befektetések átsorolása

Amennyiben a minősítés szempontjai megváltoznak, az adott eszközt a mérlegben a befektetett pénzügyi eszközök közül a forgóeszközök közé, illetve a forgóeszközök közül a befektetett pénzügyi eszközök közé kell átsorolni.

a) Átsorolás a befektetett pénzügyi eszközök közül a forgóeszközök közé

A mérleg fordulónapján át kell sorolni a forgóeszközök közé:

- ⇒ azokat a *tartós részesedéseket*, amelyekkel kapcsolatban a vállalkozás úgy dönt, hogy egy éven belül értékesíteni kívánja (az *értékpapírok közé*),
- ⇒ a *tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírokat*, ha a vállalkozás egy éven belül értékesíteni kívánja, illetve ha egy éven belül lejárnak (az *értékpapírok közé*),
- ⇒ a tartósan adott kölcsönök egy éven belül esedékessé váló törlesztő részét (a *követelések közé*),
- ⇒ a tartós (lekötött) bankbetéteket, amennyiben a lekötés egy éven belül megszűnik (a *pénzeszközök közé*).

b) Átsorolás a forgóeszközök közül a befektetett pénzügyi eszközök közé

Amennyiben egy eredetileg forgatási céllal beszerzett részesedést illetve hitelviszonyt megtestesítő értékpapírral kapcsolatban a vállalkozás úgy dönt, hogy mégis hosszabb távon meg kívánja tartani, akkor a mérlegfordulónapon át kell minősíteni tartós befektetéssé (*befektetett pénzügyi eszközzé*).

4. *Értékvesztés és visszairás*

Pénzügyi befektetéseknél értékvesztést kell elszámolni:

- Részeselek és hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok esetén, ha azok piaci értéke tartósan és jelentősen alacsonyabb a könyv szerinti értéknél,
- Tartósan adott kölcsönök esetén, ha a követelés képtessé válik (amennyiben a követelés behajthatatlannak minősül, akkor nem értékvesztést kell elszámolni, hanem a követelést *le kell írni*, azaz az egyéb ráfordításokkal szemben ki kell vezetni a nyilvántartásból),
- Tartós bankbetétek esetén, ha a jövőben befolyó összeg tartósan és jelentősen elmarad a könyvekben nyilvántartott értéktől.

A pénzügyi befektetések értékvesztését a *pénzügyi műveletek ráfordításai* között kell elszámolni, kivéve az adott kölcsönök értékvesztését, amelyet *egyéb ráfordításként* kell kimutatni. Az értékvesztést a *mérlegkészítéskori piaci érték és a könyv szerinti érték különbözetének mértékéig kell elszámolni*. Amennyiben a korábban elszámolt értékvesztés indokai már nem állnak fenn, akkor az értékvesztést vissza kell írni.

5. *Értékhelyesbítés*

Az értékhelyesbítést (=felértékelést) a törvény a pénzügyi befektetések közül *kizárólag a tartós részeselekkel kapcsolatban* engedi meg. Értékhelyesbítést csak a korábban elszámolt értékvesztés teljes összegének visszairása után szabad elszámolni.

6. *Kapcsolódó időbeli elhatárolások*

a) Tárgyevre járó időarányos kamat illetve osztalék

A pénzformában csak a következő évben realizálódó hozamok (kapott kamat, osztalék) tárgyevre jutó időarányos részét a *tárgyévi* pénzügyi bevételek között, a következő év(ek)ben fizetendő, de időarányosan a tárgyévet terhelő ráfordításokat (pl. fizetendő kamatok) pedig a *tárgyévi* pénzügyi ráfordítások között kell kimutatni az időbeli elhatárolások segítségével.

b) Bekerülési érték és a névérték különbözete

A *tartós kamatozó (hitelviszonyt megtestesítő) értékpapírok* bekerülési értéke és névértéke közötti nyereség- vagy veszteségjellegű különbözetet – amely ténylegesen egy adott jövőbeli időpontban, az értékpapír beváltásakor

keletkezik – az érintett elszámolási időszakok között időarányosan meg kell osztani (időbeli elhatárolások segítségével).

7. Váltókkal kapcsolatos szabályok események

A váltó olyan értékpapír (valójában utalványnak tekinthető), amelyben a váltó kibocsátója a váltó címzettjét arra utasítja, hogy a váltóban meghatározott kedvezményezett számára meghatározott összeget egy meghatározott helyen kifizessen.

A váltó előbbieken meghatározott definíciójából következik, hogy a váltó valamilyen jogcímen keletkezett tartozás vagy a másik oldalról követelés kiegyenlítésére jön létre. A pénzügyi rendezés elhalasztása miatt a váltóban felszámíthatunk kamatot, amely a megtekintésre vagy a megtekintés után bizonyos időre szóló váltók kivételével már előre ismert és ennek az összege beállítható a végösszegbe.

A váltónak két fő formáját különítjük el:

- Az **idegen váltó** fizetési felszólítás, ahol a kibocsátó (exportőr) felszólítja a kötelezettet (intézkvénnyezett, címzett, importőr), hogy harmadik személy részére (kedvezményezett, rendelvényes) esedékességgel fizetést teljesítsen. A harmadik személy lehet a váltó eredeti kedvezményezettje, de lehet forgatmányos is.
- A **saját váltó** fizetési ígéret, amelyben kiállítója ígéri, hogy a váltón feltüntetett összeget, a váltón feltüntetett időpontban és helyen megfizeti.

A váltó fizetést helyettesítő eszköz, amelyben a kibocsátója arra vállal kötelezettséget, hogy a futamidő végére mind a tartozás értékét, mind a későbbi fizetés „árát” megfizeti.

$$\text{A váltó névértéke} = \text{Tartozás összege} + \text{időarányos kamat}$$

Az óvatosság elvének gyakorlati alkalmazásából eredően a tartozásainkat a lehető legmagasabb értéken kell nyilvántartani, így a könyvviteli elszámolásban *névértéken* szerepeltetjük azokat. A váltó tartozásokat a mérlegben mindig a *fizetendő összegben (névértéken)* kell szerepeltetni.

Idegen váltó forgatása

A váltó értékpapír funkcióját csak akkor tölti be, ha lehetőség van ennek szabadon való forgalmazására. Az eladók az átruházást gyakran alkalmazzák, hogy akár diszkont áron is, de hamarabb pénzhez juthassanak, mint a váltó lejáratára, s így növeljék likviditásukat, ami által a működési ciklus felgyorsul.

A váltó átruházása a következő formában történhet:

- a váltó továbbadása egy újabb hitelezőnek (új váltóbirtokos);
- a váltó átadása harmadik személynek behajtás végett;
- a váltó eladása egy pénzintézetnek (váltó leszámítolás).

Minden váltó forgatható, kivéve azt, amelyet a kibocsátója megfosztott a forgatási lehetőségtől a "Nem forgatható" (Not transferable, Not negotiable) felirattal vagy csak névre szól - rektaváltó. A váltó értékpapír jellegétől fogva független az alapügylettől, így bárki lehet a váltó forgatója és forgatmányosa.

A forgatmány az a váltónyilatkozat, amellyel a váltó tulajdonosa [forgató] átruházza a váltón alapuló jogokat. A forgatmányt a váltó hátoldalára vagy ahhoz csatolt lapra [toldat] vezetik rá. A forgatást írásban teszik meg a váltó toldalék részén vagy a váltó üres hátlapján. A forgatás akkor válik jogérvényessé, amikor a forgató a forgatmányosnak át is adja a váltót. A forgatmányok között megkülönböztetjük az alábbiakat:

a) teljes forgatmány

A forgató a cégszerű aláírásával és nevével, valamint a dátum közlésével kijelöli az új forgatmányost, kedvezményezettet, amit ráírnak a váltó hátára.

b) üres forgatmány

A forgató csak cégszerűen aláírja, de nem jelöl meg új kedvezményezettet, így a váltó bemutatóra szólóvá alakul át. A váltó új birtokosa lesz az új kedvezményezett, függetlenül attól, hogy hogyan jutott a váltóhoz. Az a váltóbirtokos, aki a forgatmányt nem töltötte ki magára, és a váltót továbbadta a forgatmány rávezetése nélkül, forgatói minőségben nem szerepel, és így nem terheli a váltójogi kötelezettség.

c) utóforgatmány

Az utóforgatmány a váltó lejáratát után kerül forgatásra, emiatt a forgatmányos váltójogilag már nem vonható felelősségre a teljesítés elmaradása esetén.

d) meghatalmazó forgatmány

A váltó birtokosa (az aktuális kedvezményezett) megbízza a bankját, hogy a váltó lejáratakor szedje be a váltó ellenértékét a kapcsolatain keresztül. Ilyenkor a kedvezményezett megtartja a váltó tulajdonjogát, de felhatalmazza a bankot mint forgatmányost, hogy a váltóból eredő jogot érvényesítse.

Ha a kedvezményezettnek szüksége van a váltón szereplő összegre, akkor beviheti a hitelintézetbe, amely megveszi a váltóbirtokos követelését a lejárat napjáig (a leszámítolás napjától számítottn) esedékes kamat és leszámítolási költségek figyelembevételével. A leszámítolás annál gyorsabb, illetve kedvezőbb, minél ismertebb a kibocsátó (elfogadó), vagy minél ismertebb bank vállalt kezességet a fizetésért.

A bank a váltóadósokat és magát a váltót is megvizsgálja leszámítolás előtt. A kereskedelmi bankok a leszámított váltókat viszontleszámítolásra benyújthatják a jegybankhoz. A viszontleszámítolás a monetáris politika egyik legfontosabb eszköze, a rediszkont kamatláb a forgalomban lévő pénzmennyiség függvényében kerül meghatározásra.

$$\text{A váltó névértéke} * \left(1 - \frac{\frac{\text{diszkont kamatláb}}{100} * \text{hátralévő napok száma}}{365} \right) =$$

= a bank által meghatározott érték

8. Saját kötvények kibocsátásával kapcsolatos feladatok

Kötvényt csak az állami költségvetés, az önkormányzat és jogi személyiséggel rendelkező gazdasági társaság bocsáthat ki. A vállalkozás likviditási problémáinak megoldására alkalmazhatja ezt a pénzszerzési eszközt. A kötvény kibocsátásával arra vállal felelősséget, hogy a futamidő lejártával letörleszti az egész összeget és megfizeti a kamatokat. A vállalkozás köteles egy hitelintézetet megbízni a kötvénykibocsátás lebonyolítására. A hitelintézet elvégzett tevékenységéért felszámol díjat, amit a vállalkozás bankköltségként számol el. A saját kibocsátású kötvényeket mindig névértéken tartjuk nyilván, mivel az óvatosság elvéből indulunk ki, miszerint a kötelezettségek értékét mindig a legmagasabb értéken kell nyilvántartani.

5.2. A pénzügyi befektetésekkel kapcsolatos számviteli elszámolások

5.2.1. Tartós részesedések

1. Részesedés vásárlása

A megvásárolt részesedést a *kapcsolt vállalkozásban lévő tartós részesedések* vagy az *egyéb tartós részesedések* között nyilvántartásba vesszük, az alkalmazandó ellenszámla pedig a fizetés módjától függ: *bankszámla, pénztár*, vagy későbbi fizetés esetén *értékpapírokkal kapcsolatos kötelezettség*:

T 171 (172) – K 384 (381,478)

bekerülési áron

A bekerülési ár tartalmazza a részesedések megszerzéséhez kapcsolatos vételárat és közvetlenül kapcsolódó járulékos terheket (opciós díj, megbízási díj, stb.)

2. Átsorolás a forgóeszközök közé (átminősítés forgatási célú részvénnnyé)

A részesedési viszonytól függően a részesedést a forgóeszközökön belül a *részesedések kapcsolt vállalkozásban* vagy az *egyéb részesedések közé* soroljuk át:

T 371 (372) – K 171 (172)

átsorolás

3. Forgatási célú részvény átminősítése tartós befektetéssé

Az előbbi művelet fordítottja:

T 171 (172) – K 371 (372)

átsorolás

4. Részesedés értékesítése

A könyvelési teendők célja az eladott részesedés kivezetése a nyilvántartásokból, az eladási ár elszámolása, valamint a kettő közötti különbözet (árfolyamnyereség illetve –veszteség) kimutatása. Az átláthatóság érdekében a *3682. Értékpapírok elszámolása* nevű technikai számlát alkalmazzuk. Első lépésként a technikai számlával szemben kivezetjük az eladott részesedés *könyv szerinti értékét*:

T 3682 – K 171 (172)

a könyv sz. érték
kivezetése

Ezt követően kimutatjuk a részesedés fejében kapott ellenértéket (a fizetés módjától függően a *bankszámla*, a *pénztár*, vagy az *értékpapírokkal kapcsolatos követelések* növekedését könyveljük):

T 384 (381,366) – K 3682

az eladási ár
elszámolása

A technikai számlán megjelenő különbözetet előjelétől függően a *pénzügyi ráfordítások (árfolyamvesztés)* vagy a *pénzügyi bevételek (árfolyamnyereség)* között jelenítjük meg:

T 8713 (8714) – K 3682

árfolyamvesztés
kimutatása

T 3682 – K 9721 (9722)

árfolyamnyereség
kimutatása

5. *A részesedés hozama, a közgyűlés által jóváhagyott osztalék*

Az osztalék összege pénzformában csak a következő üzleti évben folyik be (a kibocsátó cég közgyűlésének döntése szerinti összegben). A mérlegkészítéskor azonban a jövőben befolyó összeg már ismert, és – mivel azt a tárgyévre fizetik – meg kell jeleníteni a tárgyévi *pénzügyi bevételek* között (*aktív időbeli elhatárolásként*, mivel a mérlegfordulónapjáig [pl.: dec.31.] sem pénzeszköz, sem követelés formájában nem jelentkezik):

T 3913 – K 9711 (9712)

a jóváhagyott osztalék
kimutatása év végén

Az így elhatárolt összeget a következő üzleti év első napján (az év eleji rendező tételek között) fel kell oldani:

T 9711 (9712) – K 3913

elhatárolás feloldása

A következő évben az osztalék tényleges realizálásakor a befolyt összeget a szabályok szerint el kell könyvelni:

T 384 – K 9711 (9712)

befolyt osztalék

6. *Részesedés értékvesztése*

Az értékvesztést a *pénzügyi ráfordítások* között mutatjuk ki, ezzel egyidejűleg lecsökkentjük a részesedés értékét (mivel a művelet visszafordítható, a csökkenést egy külön kontraaktív számlán tartjuk nyilván):

T 8741 – K 179

részesedés
értékvesztése

7. Az értékvesztés visszaírása

A visszaírt értékvesztéssel az eszköz értékét megnöveljük (a kontraaktív számla csökkentő jellegű egyenlegét csökkentjük), valamint egy *negatív pénzügyi ráfordítást* mutatunk ki. A pénzügyi befektetések értékvesztésének visszaírása tehát nem bevételként, hanem a ráfordítások csökkenéseként kerül elszámolásra.

T 179 – K 8746

visszaírás

8. Részesedés értékhelyesbítése

A növekmény összegét a mérlegben az eszköz-oldalon értékhelyesbítésként, a forrásoldalon pedig értékelési tartalékként mutatjuk ki:

T 177 – K 417

értékhelyesbítés

A részesedések analitikus nyilvántartása:

A részesedések analitikus nyilvántartásának tartalmazni kell a következő adatokat:

- a részesedés azonosítására szolgáló adatok (név, szám)
- a megszerzés időpontja,
- a részesedés kibocsátójának megnevezése,
- a részesedés kibocsátásának dátuma,
- állományváltozások,
- értékvesztés,
- értékhelyesbítéssel kapcsolatos adatok,
- hozam összege,
- a piaci árfolyam változásának rögzítése.

5.2.2. Forgatási célú részesedések

Az események többsége megegyezik a tartós részesedéseknél tárgyaltakkal, mindössze az alkalmazott számlák számában történik változás. Emiatt az alábbi eseményekhez nem fűzünk magyarázatot.

1. Forgatási célú részvény vásárlása

T 371(372) – K 384 (381,478) vásárlási érték

2. Átsorolás a befektetett pénzügyi eszközök közül (átminősítés forgatási célú részvénné)

T 371 (372) – K 171 (172) átsorolás

3. Forgatási célú részvény átminősítése tartós befektetéssé

T 171 (172) – K 371 (372) átsorolás

4. Részvény értékesítése

T 3682 – K 371 (372) a könyv sz. érték kivezetése

T 384 (381,366) – K 3682 az eladási ár elszámolása

T 8751 – K 3682 árf. veszteség elszámolása

T 3682 – K 9751 árf. nyereség elszámolása

5. A részvény hozama, a közgyűlés által jóváhagyott osztalék

T 3913 – K 9711 (9712) oszt. elh. év végén

T 9711 (9712) – K 3913 köv év elején feloldás

T 384 – K 9711 (9712) köv. évben a tényleges fizetéskor

6. Részvények értékvesztése

T 8741 – K 3719 (3729) részvény értékvesztése

5.2.3. Tartós hitelviszonyt megtestesítő (kamatozó) értékpapírok

1. Értékpapírok vásárlása

A vételárból le kell választani a felhalmozott kamat összegét, és csak a kamat nélküli összeget szabad a *tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok* között nyilvántartásba venni. A vételárban megfizetett kamatot pedig nem ráfordításként, hanem a pénzügyi bevételeket csökkentő tételként mutatjuk ki:

| | |
|------------------------------|-----------------------------------|
| T 181-183 – K 384 (381, 478) | kamat nélküli bekerülési érték |
| T 9734 – K 384 (381, 478) | a vételárban lévő kamat |

2. Átsorolás a forgóeszközök közé

| | |
|---------------------------|-----------|
| T 3741 – K 181 (182, 183) | átsorolás |
|---------------------------|-----------|

3. Forgatási célú értékpapír átminősítése tartós befektetéssé

| | |
|---------------------------|-----------|
| T 181 (182, 183) – K 3741 | átsorolás |
|---------------------------|-----------|

4. Értékpapírok értékesítése, beváltása, törlesztése

A korábbiakhoz hasonlóan az átláthatóság érdekében javasolt technikai számlát használni (3682. *Értékpapírok elszámolása*). Az értékesítés (beváltás, törlesztés) első lépése az eladott papír könyv szerinti értékének kivezetése a nyilvántartásból (a technikai számlával szemben):

| | |
|---------------------------|---------------------------------|
| T 3682 – K 181 (182, 183) | a könyv sz. érték kivezetése |
|---------------------------|---------------------------------|

Ezután a technikai számlával szemben el kell számolni a kapott ellenértéket (a bankszámla, a pénztár, vagy a követelések növekedéseként):

| | |
|---------------------------|------------------------------|
| T 384 (381, 366) – K 3682 | az eladási ár elszámolása |
|---------------------------|------------------------------|

FONTOS! A technikai számlán ily módon keletkező különbözet két dolgot tartalmaz: az eladási árban beszédett (az utolsó kamatfizetés és az eladás napja közötti időszakra járó) kamatot, valamint az értékesítés árfolyamnyereségét,

illetve –veszteségét. A két összeget más számlán kell kimutatni (ennek jelentősége, hogy az arab számokig lebontott eredmény-kimutatásban más-más sorban jelennek meg):

| | |
|------------------------|-----------------------------|
| T 3682 – K 9733 | az eladási árban lévő kamat |
| T 8711 (8712) – K 3682 | árf. veszteség elszámolása |
| T 3682 – K 9738 | árf. nyereség elszámolása |

5. *Értékpapír kamata*

A ténylegesen csak a következő évben befolyó, de időarányosan a tárgyévre járó kamatbevételt év végén az *aktív időbeli elhatárolásokkal* szemben ki kell mutatni:

| | |
|-----------------|--|
| T 3913 – K 9732 | tárgyévre járó időarányos kamatbevétel |
|-----------------|--|

A következő év elején az elhatárolt összeget fel kell oldani, majd a tényleges kamatfizetéskor a befolyt kamatot a szabályok szerint el kell könyvelni:

| | |
|-----------------|------------------------------|
| T 9732 – K 3913 | következő év elején feloldás |
| T 384 – K 9732 | kamatfizetés (év közben) |

6. *A bekerülési érték és a névérték közötti különbszet időarányos elszámolása*

Ha a kamatozó értékpapírt névérték felett vásárolta meg a vállalkozás, akkor a futamidő végén a papír beváltásakor veszteséget szenved el (a befolyó névérték kevesebb, mint amennyiért vásárolta). Ez a veszteség ugyan egy időpontban keletkezik, mégis egy időintervallumot érint (a beszerzés és a lejárat között eltelt időszakot), emiatt az érintett évek között meg kell osztani. Az aktuális üzleti év végén az időarányosan erre az évre jutó árfolyamveszteséget a *passzív időbeli elhatárolásokkal* szemben, *pénzügyi ráfordításként* mutatjuk ki:

T 8771 – K 4822

időarányos árfolyam-
veszteség év végén

Fordított esetben, ha a cég névérték alatt jut a papírhoz, akkor beváltáskor árfolyamnyereséget realizál, melyet szintén meg kell osztani az érintett évek között. Az üzleti évek végén az időarányos összeget az *aktív időbeli elhatárolásokkal szemben, pénzügyi bevételként* mutatjuk ki:

T 3912 – K 9771

időarányos árfolyam-
nyereség év végén

Megjegyzések:

- Az így felhalmozódó elhatárolásokat a papír beváltásakor ill. eladásakor kell feloldani.
- Ez a művelet kizárólag TARTÓS (befektetett eszközök közé sorolt) kamatozó értékpapírokra alkalmazandó.

7. Értékpapírok értékvesztése

Az értékvesztést *pénzügyi ráfordításként* mutatjuk ki, valamint (kontra aktív számla segítségével) lecsökkentjük a papír értékét:

T 8742 – K 189

értékvesztés
elszámolása

8. Értékvesztés visszairása

T 189 – K 8747

visszairás (a *pénzügyi
ráfordításokat
csökkentő* tétellel!)

A hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok analitikus nyilvántartása:

A részesedésekhez hasonlóan a hitelviszonyt megtestesítő értékpapíroknál is fontos a részletező nyilvántartás. Az analitikus nyilvántartásnak a következőket kell tartalmaznia:

- a értékpapír azonosítására szolgáló adatok (név, szám)
- a megszerzés időpontja,
- a értékpapír kibocsátójának megnevezése, illetve minősítése [többségi részesedésű, jelentős részesedésű vagy egyéb vállalkozástól származik]
- az értékpapír kibocsátásának dátuma,
- állományváltozások,
- esetleges értékvesztés mértéke,
- hozam jellege [változó vagy fix kamatozású; átváltható vagy opciós]

- hozam összege, fizetésének ideje,
- törlesztés ideje és összeg,
- a piaci árfolyam változásának rögzítése

5.2.4. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő (kamatozó) értékpapírok

A könyvelési tételek tartalma megegyezik a tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok esetében tárgyalattakkal, a számlaszámok azonban megváltoznak.

1. Értékpapírok vásárlása

| | |
|---------------------------|--|
| T 3741 – K 384 (381, 478) | bekerülési érték (kamattartalom nélkül) |
| T 9743 – K 384 (381, 478) | a vételárban lévő kamat (negatív pénzügyi bevétel!!) |

2. Tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapír átminősítése forgatási célú értékpapírrá

| | |
|---------------------------|-----------|
| T 3741 – K 181 (182, 183) | átSOROLÁS |
|---------------------------|-----------|

3. Forgatási célú értékpapír átminősítése tartós befektetéssé

| | |
|---------------------------|-----------|
| T 181 (182, 183) – K 3741 | átSOROLÁS |
|---------------------------|-----------|

4. Forgatási célú értékpapírok értékesítése, beváltása, törlesztése

| | |
|---------------------------|---------------------------------|
| T 3682 – K 3741 | a könyv sz. érték kivezetése |
| T 384 (381, 366) – K 3682 | az eladási ár elszámolása |
| T 3682 – K 9745 | az eladási árban lévő kamat |
| T 8752 – K 3682 | árf. veszteség elszámolása |

T 3682 – K 9752

árf. nyereség
elszámolása

5. *Értékpapír kamata*

T 3913 – K 9742

időarányos kamat
kimutatása év végén

T 9742 – K 3913

következő év elején
feloldás

T 384 – K 9742

a befolyt összeg a
tényleges
kamatfizetéskor

6. *Értékpapírok értékvesztése*

T 8742 – K 3749

értékvesztés
elszámolása

5.2.5. Tartósan adott kölcsönök (forintban)

1. *Adott kölcsön nyilvántartásba vétele*

Tartósan adott kölcsön nyújtásakor az érintett összeggel a pénzeszközök állománya csökken, ugyanakkor egy befektetett pénzügyi eszköz (*tartósan adott kölcsön*) keletkezik:

T 191 (192, 193) – K 384

nyilvántartásba vétel
tényleges forintértéken

2. *Év végi teendők*

Év végén a ténylegesen csak a következő évben befolyó, de időarányosan a tárgyévre járó kamatot *pénzügyi bevételként* ki kell mutatni (az *aktív időbeli elhatárolásokkal szemben*):

T 3913 – K 9731

időarányos kamat év
végén

A következő teendő az egy éven belül befolyó törlesztő részlet átsorolása a követelések közé:

T 32, 33, 3642 – K 191 (192, 193) köv. évi törlesztő rész

Az év végén elhatárolt kamatot a következő üzleti év első napján fel kell oldani:

T 9731 – K 3913 köv. év elején az
elhatárolt kamat
feloldása

3. Adott kölcsön törlesztése

A törlesztési időpontokban az adóstól befolyik egy *tőketörlesztő részlet* plusz az utolsó törlesztés óta eltelt időre járó *kamat*:

T 384 – K 32, 33, 3642 tőketörlesztő részlet

T 384 – K 9731 a törlesztéskor kapott
kamat

4. Kétség vált adott kölcsönre értékvesztés elszámolása

Kétes = bizonytalan a jövőbeli realizálódása.

A tartósan adott kölcsön tulajdonképpen tartós követelést testesít meg, emiatt ennek értékvesztését a többi pénzügyi befektetéstől eltérően nem pénzügyi ráfordításként, hanem egyéb ráfordításként mutatjuk ki:

T 8662 – K 199 adott kölcsön
értékvesztése

5. Adott kölcsön elszámolt értékvesztésének visszairása

A visszaírt összeget az *egyéb bevételek* között kell megjeleníteni:

T 199 – K 9662 visszairás

6. Behajthatatlan adott kölcsön leírása

Behajthatatlan = elveszett, biztosan nem folyik be.

A behajthatatlan összeget az egyéb ráfordításokkal szemben véglegesen ki kell vezetni a nyilvántartásból:

T 8691 – K 191 (192, 193)

behajthatatlan összeg
leírása

Az adott kölcsönök analitikus nyilvántartása:

Analitikus nyilvántartást kötelező vezetni az adott kölcsönökről. A részletező nyilvántartásnak tartalmaznia kell a következőket:

- a kölcsönfelvevő adatai (vállalkozás, dolgozó)
- a kölcsön folyósítás kezdő időpontja, célja, összege,
- a kölcsön lejáratának ideje,
- a kölcsön törlesztésének esedékessége,
- az alapkamat mértéke,
- esetleges késedelmi kamat mértéke,
- a biztosítások (kezesség, jelzálog) felsorolása,
- az adott kölcsön értékvesztése

5.2.6. Tartós bankbetétek (forintban)

1. Bankbetét lekötése és a lekötés megszüntetése

Egy éven túli lekötéskor az összeget a *pénzeszközök* közül a *befektetett pénzügyi eszközök* közé vezetjük át:

T 194 (195,196) – K 384

a forintbetét lekötése

Ha a lekötés egy éven belül lejár, akkor az üzleti év végén az összeget vissza kell vezetni a *pénzeszközök* közé. Mivel ténylegesen még nem szűnt meg a lekötés, általában az átsoroláskor a 385. *Elkülönített betétszámlára* vezetjük át:

T 385 – K 194 (195,196)

átsorolás (év végén)

A következő üzleti évben a lekötés tényleges megszűnésekor az összeget visszavezetjük az elkülönített betétszámláról az *elszámolási betétszámlára*:

T 384 – K 385

a lekötés tényleges
megszűnése

2. Tartós bankbetétek hozama

A pénzformában csak a következő évben befolyó, de a tárgyévre járó kamatbevételt az *aktív időbeli elhatárolásokkal* szemben év végén ki kell mutatni:

| | |
|-----------------|---|
| T 3913 – K 9731 | év végén az időarányos kamat kimutatása |
|-----------------|---|

A következő év elején az elhatárolást feloldjuk:

| | |
|-----------------|---------------------------------|
| T 9731 – K 3913 | következő év elején feloldás |
|-----------------|---------------------------------|

A tényleges kamatjováírás napján a kamatbevételt elkönyveljük: *nem kamatos kamatozás* esetén a kamat összege az elszámolási betétszámlára folyik be, *kamatos kamat* esetén viszont hozzáadódik a bankszámla egyenlegéhez:

| | |
|--------------------------|---|
| T 384 – K 9731 | kamat jóváírása nem kamatos kamat esetén |
| T 194 (195,196) – K 9731 | kamat jóváírása kamatos kamat esetén |

3. Tartós bankbetétek értékvesztése

| | |
|----------------|-----------------------------|
| T 8743 – K 199 | értékvesztés elszámolása |
|----------------|-----------------------------|

4. Értékvesztés visszairása

| | |
|----------------|------------|
| T 199 – K 8748 | visszairás |
|----------------|------------|

A tartós bankbetétek analitikájának legalább a következőket kell tartalmaznia:

- a betétet fogadó bank azonosító adatai,
- a betét pénzneme,
- a betét típusa,
- betét összege,
- a betét elhelyezésének dátuma,
- lejárat ideje (futamidő),
- a betét alapkamatának mértéke,
- devizabetét esetén a lekötéskori árfolyam,
- az árfolyamváltozás rögzítése,

5.2.7. Visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek

1. Saját részvények, üzletrészek visszavásárlása

A vállalatnak jogában áll saját kibocsátású részvényeit, üzletrészeit visszavásárolni azok birtokosától. Saját részvény, üzletrész a nyilvántartásban csak meghatározott ideig (legfeljebb 24 hónapig) szerepelhet, majd eladni vagy bevonni. A vállalat csak abban esetben élhet a visszavásárlás jogával, ha a saját tőkén belül rendelkezik elegendő szabad forrással (tőketartalék + eredménytartalék) a beszerzési érték fedezetére. A beszerzés könyvelése ugyanúgy történik, mint bármely más forgatási célú részvényé:

| | | |
|-------------------------|-------------------|------------|
| T 373 – K 384 (381,478) | tényleges áron | beszerzési |
|-------------------------|-------------------|------------|

2. Saját részvények, üzletrészek értékesítése

Az értékesítés tételei is megegyeznek a forgatási célú részvényeknél bemutatottakkal:

| | |
|----------------|--------------------------------------|
| T 3682 – K 373 | a könyv szerinti érték kivezetése |
|----------------|--------------------------------------|

| | |
|--------------------------|------------------------------|
| T 384 (381,366) – K 3682 | az eladási ár elszámolása |
|--------------------------|------------------------------|

| | |
|-----------------|-------------------|
| T 8751 – K 3682 | árfolyamveszteség |
|-----------------|-------------------|

| | |
|-------------------------|------------------|
| vagy T 3682 – K 9751 | árfolyamnyereség |
|-------------------------|------------------|

3. Saját részvények, üzletrészek bevonása

A saját részvények bevonásakor a részvények bekerülési (visszavásárlási) értékét a 3682. *Értékpapírok elszámolási számla* segítségével ki kell vezetni a nyilvántartásból, továbbá a részvények névértékének megfelelő összeget a jegyzett tőke lecsökkentésével (a Cégbírósi bejegyzéssel egy időben) szintén az értékpapírok elszámolására szolgáló technikai számlán kell kimutatni:

| | |
|----------------|--------------------------------------|
| T 3682 – K 373 | a könyv szerinti érték kivezetése |
|----------------|--------------------------------------|

T 411 – K 3682

a jegyzett tőke
leszállítása a
névértékkel
(bejegyzéskor)

T 413 – K 3682

a veszteség jellegű
különbözet
elszámolása

T 3682 – K 413

a nyereség jellegű
különbözet
elszámolása

A névérték és a beszerzési érték közötti különbséget elszámolása 2012. január 1-jétől az eredménytartalékkal szemben történik (a korábbi években a rendkívüli eredményben kellett kimutatni).

4. Saját részvények, üzletrészek értékvesztése

A piaci érték tartós és jelentős csökkenése esetén az értékvesztést *pénzügyi ráfordításként* mutatjuk ki, valamint a megfelelő kontraaktív számla segítségével lecsökkentjük a könyv szerinti értéket:

T 8741 – K 3739

értékvesztés

Megjegyzés:

A visszavásárolt saját részvények, üzletrészek esetében figyelni kell a Lekötött tartalékra:

- A visszavásárláskor a visszavásárlási értéket le kell kötni az eredménytartalékból: T 413 – K 414
- A részvény eladásakor, bevonásakor, valamint értékvesztés elszámolásakor a megfelelő összeget fel kell oldani a lekötésből: T 414 – K 413
- A lekötött tartalék nagyságát befolyásolja az elszámolt értékvesztés nagysága. Abban az esetben, ha az tőkeinstrumentumokra értékvesztés számol el a vállalkozás, akkor az értékvesztés összegével megegyezően a lekötött tartalékból fel kell szabadítani forrást.

5.2.8. Váltókkal kapcsolatos elszámolások

A magyarországi gyakorlatban inkább a *saját váltó* (fizetési ígéret) alkalmazása terjedt el (a váltó jelentősége azonban még ezzel együtt is meglehetősen alacsony).

5.2.8.1. Követelés fejében elfogadott váltó (váltókövetelés)

1. Váltó elfogadása

A váltó elfogadásakor a vevői követelést megszüntetjük (mintha fizetett volna), és az összeget *váltókövetelés*ként mutatjuk ki. **FONTOS!** A váltókövetelést az *óvatosság elv*ből következően csak az eredeti, kamat nélküli összegben mutatjuk ki:

| | |
|---------------|--|
| T 341 – K 311 | a váltókövetelés nyilvántartásba vétele |
|---------------|--|

2. Időarányos kamat elszámolása

Amennyiben a váltó lejáratát a következő üzleti évre esik, a tárgyévre járó időarányos kamatot év végén az *aktív időbeli elhatárolásokkal szemben, pénzügyi bevétel*ként kell kimutatni, majd a következő év elején az elhatárolást fel kell oldani:

| | |
|-----------------|---|
| T 3913 – K 9741 | időarányos kamat kimutatása év végén |
|-----------------|---|

| | |
|-----------------|---------------------------------|
| T 9741 – K 3913 | következő év elején feloldás |
|-----------------|---------------------------------|

3. A váltó lejáratát

Lejáratkor befolyik a váltó névértéke (eredeti összeg plusz kamat), ezzel egyidejűleg meg kell szüntetni a váltókövetelést és a kapott kamatot a *pénzügyi bevételek* között el kell számolni (indokolt technikai számlát alkalmazni):

| | |
|----------------------|--|
| T 384 (381) – K 3682 | a névérték jóváírása (eredeti követelés + kamat) |
|----------------------|--|

| | |
|----------------|--------------------------------|
| T 3682 – K 341 | a váltókövetelés kivezetése |
|----------------|--------------------------------|

T 3682 – K 9741

a teljes futamidőre járó
kamat kimutatása

5.2.8.2. Kötelezettség ellenében adott váltó (váltótarozás)

1. Váltó kiállítás

Váltó kibocsátásakor a kiváltott szállítói tartozás megszűnik, ugyanakkor váltótarozás keletkezik:

T 454 – K 457

a kötelezettség értéke

A váltótarozásokat azonban (szintén az *óvatosság elve* alapján) névértéken, azaz a teljes futamidőre jutó kamattal növelt összegben kell kimutatni, így egy további könyvelési tételben elszámoljuk a teljes kamatösszeget a *pénzügyi ráfordítások* között:

T 8724 – K 457

a teljes futamidőre járó
kamat kimutatása

2. A következő évet terhelő kamat elhatárolása év végén

Év végén az elszámolt kamatösszegeből egy aktív időbeli elhatárolás segítségével leválasztjuk azt a részt, ami időarányosan a következő évet terheli:

T 3922 – K 8724

a köv. évet terhelő
kamat elhatárolása

Az így keletkeztetett elhatárolást a következő év elején, de legkésőbb a váltó lejáratakor oldjuk fel.

3. A váltó lejárat

Lejáratkor megtörténik a váltó névértékének kifizetése, valamint ekkor kell feloldani (és a *pénzügyi ráfordítások* között megjeleníteni) az előző évben nem érvényesített kamatösszeget:

T 457 – K 384 (381)

a névérték kifizetése
(kamatos összeg)

T 8724 – K 3922

a még nem
érvényesített kamat
elszámolása

5.2.8.3. Váltókkal kapcsolatos speciális események

a) Váltó leszámítolása (diszkontálása)

A leszámítolás során a váltó birtokosa egy meghatározott csökkentett (diszkont) értéken eladja követelését egy banknak. Kiinduló helyzetben a 341. Váltókövetelések számla tartalmazza a váltó kamat nélküli összegét (eredeti követelés értékét).

Első teendő, hogy a leszámítoltatott váltóval kapcsolatos követelést (*technikai számla közbeiktatásával*) ki kell vezetni a könyvekből:

T 3682 – K 341

a leszámítoltatott
váltókövetelés
kivezetése

Ezután meg a leszámítoláskor megállapított diszkont érték és az eredeti váltókövetelés közötti különbözetet kamatbevételeként kell kimutatni:

T 3682 – K 9741

a leszámítolásnál
kapott kamat

Az ügylettel kapcsolatosan felmerülő fix összegű díjat (bankköltséget) az egyéb szolgáltatások költségei között számoljuk el:

T 532 – K 3682

bankköltség levonása

Végül, a diszkont értékből a bankköltséget levonva megkapjuk azt az összeget, amelyet a bank a váltóbirtokos számláján jóváír:

T 384 – K 3682

a fennmaradó összeg
jóváírása a számlán

A számításokhoz alkalmazott képletek:

1)

$$\text{Diszkontérték} = \text{Névérték} * \left(1 - \frac{\frac{\text{diszkont kamatláb}}{100} * \text{hátralévő napok}}{365 \text{ (vagy 360)}} \right)$$

2) Leszámítolásnál kapott kamat =
= diszkont érték – eredeti követelés összege

3) Jóváírt összeg = diszkont érték – bankköltség

b) Váltó forgatása

A váltóforgatás során a váltó birtokosa fizetésre használja fel a váltót (tartozás rendezése fejében átruházza a követelést). A könyvelési teendők során ki kell vezetni a váltókövetelést és a forgatással kiváltott tartozást, a kettő közötti különbséget pedig kamatráfordításként, illetve kamatbevételként kell kimutatni.

T 3682 – K 341

az átadott
váltókövetelés könyv
szerinti értéke

T 454 – K 3682

a kiváltott tartozás
értéke

T 8724 – K 3682

a forgatás
veszteségének
elszámolása kamat-
ráfordításként

VAGY:

T 3682 – K 9741

a forgatás
nyereségének
kimutatása kamat-
bevételként

Váltókkal kapcsolatos analitikus nyilvántartás:

Az előzőekben már rögzített befektetési típusokhoz hasonlóan a váltóknál is fontos az analitikus nyilvántartás. A részletező nyilvántartásnak tartalmaznia kell a következőket:

- a váltóadás (váltókövetelés esetén) adatai,
- váltó összege,
- váltó esedékessége,
- a váltón feljegyzett átruházók neve és címe,
- a váltó típusa.

5.2.9. Saját kötvények és átváltoztatható kötvények kibocsátása

A kibocsátási árfolyamot pénznövekményként, a kötvények névértékét pedig hosszú lejáratú kötelezettségként kell kimutatni. Amennyiben a két összeg nem egyezik meg, a különbözetet *kamatráfordításként* vagy *kamatbevételeként* kell elszámolni:

T 384 – K 368

a ténylegesen befolyt összeg (kibocsátási árfolyam)

T 368 – K 443 (442)

a kötvényekkel kapcsolatos kötelezettség (a névérték, melyet lejáratkor fizet vissza)

a) Ha névérték alatt bocsátotta ki:

T 3922 – K 368

a többletkötelezettség elhatárolása

Az elhatárolt többletkötelezettséget időarányosan pénzügyi ráfordításként kell elszámolni (év végén ill. beváltáskor: T 8724 – K 3922)

b) Ha névérték felett bocsátotta ki:

T 368 – K 9732

a kibocsátás nyereségének kimutatása (nem kell időarányosítani)

Mintafeladatok

1. feladat

A vállalkozás tulajdonában lévő befektetett pénzügyi eszközök adatai:

- 1.) 30 db államkötvény névértéke 1.000.000 Ft/db, futamidő 5 év, a törlesztés évenként egyenlő összegben történik. A vételi érték 95 %, a kamatláb 12 %, a már 2 év törlesztő részletét elszámoltuk. A kamatfizetés időpontja: szeptember 30. Tárgyévben történt a beszerzés június 1-jén.
- 2.) Befektetési céllal vásárolt részvény névértéke 9.000.000 Ft, a beszerzési ára 10.000.000 Ft (egyéb részesedés).
- 3.) Az adott kölcsönök állománya 15.000.000 Ft (egyéb gazdálkodó).
- 4.) A tartós bankbetétek állománya 20.000.000 Ft.
- 5.) Az elszámolási betét állománya 100.000.000 Ft.

Gazdasági műveletek:

- 1) A vállalkozás vezetése úgy döntött, hogy a tulajdonában lévő befektetési céllal vásárolt részvény 20 %-át értékesíti, mivel a részvények árfolyama csökkent az elmúlt négy hónapban. Az értékesített részvényekből befolyt összeg 2.160.000 Ft.
- 2) A vállalkozás partnere törleszti a fennálló kölcsön tartozását. A bank jóváírási értesítése megérkezett 5.000.000 Ft-ról.
- 3) A vállalkozás úgy döntött, hogy befektetési céllal 20 db 500.000 Ft/db kibocsátási értékű kötvényt vásárol június 30-án egy másik vállalkozástól 533.000 Ft/db - os áron, a kamat 16 %, kamatfizetés időpontja szeptember 30., lejáratára 20X3. szeptember 30.
- 4) Az egyik partnerünk nem tudja visszafizetni a kölcsöntartozását, emiatt a vállalkozásnak hitelezési vesztesége keletkezett.
- 5) A vállalkozás vezetésének döntése alapján a vállalkozás felesleges pénzkészletét lekötötte 36 hónapra. A lekötés értéke 5.000.000 Ft, a kamatláb 12%.

Feladat: Határozza meg a megfelelő induló egyenlegeket és könyvelje el a gazdasági műveleteket!

1. feladat megoldása

172. E. 10.000.000,-
183. E. 17.100.000,-

$1.000.000 \times 0,2 = 200.000,-$

$1.000.000 - (2 \times 200.000) = 600.000,-$
 $30\text{db} \times 600.000 \text{ Ft/db} = 18.000.000,-$
 $18.000.000 \text{ Ft} \times 0,95 = 17.100.000,-$

törlesztőrészlet
névértéken
aktuális névérték
névértéken
vételi értéken

193. E. 15.000.000,-
196. E. 20.000.000,-

Gazdasági műveletek:

1.) T 384. - K 368. 2.160.000
T 368. - K 172. 2.000.000
T 368. - K 9722 160.000

2.) T 384. - K 193. 5.000.000

3.) T 183. - K 384. 9.460.000
T 9734.- K 384. 1.200.000

A felhalmozott kamat időszaka: előző év szeptember 30-tól tárgy év június 30-ig felhalmozott kamat: $500.000 \times (0,16 \times 0,75) = 60.000,-$
 $60.000 \times 20 = 1.200.000,-$
Bekerülési ár: $533.000 - 60.000 = 473.000,-$
 $20 \text{ db} \times 473.000 \text{ Ft/db} = 9.460.000$

4.) T 8691. - K 193. 10.000.000

5.) T 196. - K 384. 5.000.000

2. feladat

A vállalkozás 20X2/B. jelű államkötvényt - 3 év múlva lejáró kötvényeket - vásárol, amelynek az ellenértékét 15 nappal később az átvétel után az Elszámolási betétszámláról átutalta.

A kötvények adatai:

| | |
|-------------------------|----------------|
| Névérték: | 10 000 Ft/db |
| A vásárolt mennyiség | 1500 db |
| Beszerezési ár | 106 %, |
| Vásárlásának napja | június 30. |
| Kamatláb | 8 %, |
| Kamatfizetés napja | szeptember 30. |
| A kamatfizetési időszak | félévente |

A kötvényt tartós befektetésnek minősítjük.

Feladat: Könyvelje el az adott államkötvény vásárlását!

2. feladat megoldása

$$10\,000 * 0,08 = 800$$

$$(800 / 2) = 400$$

$$400/2 = 200 \quad \rightarrow \quad 10\,000 + 200 = 10\,200,-$$

$$10\,000 * 1,06 = 10\,600,- \text{ vételi árfolyam}$$

$$\text{Bekerülési érték: } 10\,600 - 200 = 10\,400,-$$

$$\text{T 183 - K 384} \quad 10\,400 * 1\,500 = 15\,600\,000,-$$

$$\text{T 9734 - K 384} \quad 200 * 1\,500 = 300\,000,-$$

3. feladat

Egy összköltséges eredménykimutatást készítő korlátolt felelősségű társaság 20X0. november 1-jén váltót fogadott el egyik vevőjétől a vevővel szembeni 800 000 Ft-os követelés fejében. A váltó lejáratá 20X1. március 31, névértéke 900 000 Ft.

Feladat: Kontírozza a megfelelő tételeket az alábbi három esetben:

- a vállalkozás megvárja a váltó lejáratát,
- nem várja meg a váltó lejáratát, hanem 20X0. december 15-én egy 840 000 Ft összegű tartozás kiváltása fejében az egyik szállítójára forgatja,
- nem várja meg a váltó lejáratát, hanem 20X1. január 31-én leszámíttatja bankjánál a váltót, 24%-os diszkontráta és 3 000 Ft bankköltség mellett!
(30 napos hónappal és 360 nappal évvel számoljon!)

3. feladat megoldása

| | | |
|----|---|---------|
| a) | T 341 – K 311 | 800 000 |
| | A váltókövetelés állományba vétele november 1-jén | |
| | T 3913 – K 9741 | 40 000 |
| | Év végén a két hónapra járó időarányos kamat kimutatása | |
| | T 9741 – K 3913 | 40 000 |
| | Az elhatárolt kamat feloldása | |
| | T 384 – K 3682 | 900 000 |
| | Lejáratkor a váltó névértékének jóváírása | |
| | T 3682 – K 341 | 800 000 |
| | A váltókövetelés összegének kivezetése | |
| | T 3682 – K 9741 | 100 000 |
| | Az 5 hónap alatt realizált kamat | |
| b) | T 341 – K 311 | 800 000 |
| | A váltó elfogadása november 1-jén | |
| | T 3682 – K 341 | 800 000 |
| | A váltókövetelés kivezetése december 15-én | |
| | T 454 – K 3682 | 840 000 |
| | A kiváltott kötelezettség megszüntetése | |
| | T 3682 – K 9741 | 40 000 |
| | A forgatással realizált kamat | |
| c) | T 341 – K 311 | 800 000 |
| | A váltókövetelés állományba vétele november 1-jén | |
| | T 3913 – K 9741 | 40 000 |
| | Év végén a két hónapra járó időarányos kamat kimutatása | |
| | T 9741 – K 3913 | 40 000 |
| | Az elhatárolt kamat feloldása | |

T 3682 – K 341 800 000
Leszámítoláskor a váltókövetelés kivezetése

T 3682 – K 9741 64 000
A leszámítoláskor kapott kamat

Kiszámítása: $900\,000 * (1 - 0,24 * 60 / 360) = 864\,000$ Ft, azaz az eredeti 800 000 Ft követelésen túl 64 000 Ft kamatot kapott a banktól.

T 532 – K 3682 3 000
A bankköltség levonása

T 384 – K 3682 861 000
A fennmaradó összeg jóváírása a bankszámlán

4. feladat

A NOTE ZRt. 20X0. december 15-én az ALFA nevű szállítójával szemben fennálló 1 200 000 Ft-os tartozását egy váltó kibocsátásával egyenlítette ki. A váltó következő év május 15-én jár le, a felek 20%-os kamatban egyeztek meg.

Feladat: Könyvelje a megfelelő gazdasági eseményeket, ha

- a vállalkozás megvárja a váltó lejáratát, és esedékességkor átutalással fizet,
- a vállalkozás a következő év február 1-én olyan megegyezésre jut a BÉTA nevű vevőjével, mely szerint a BÉTA a céggel szemben meglévő 1 050 000 Ft-os tartozása fejében átvállalja az ALFA-val szembeni váltótartozást!

4. feladat megoldása

a) T 454 – K 457 1 200 000
A váltótartozás nyilvántartásba vétele

T 8724 – K 457 100 000
A teljes futamidőre jutó kamat kimutatása ($1\,200\,000 * 0,2 * 5/12$)

T 3922 – K 8724 90 000
A köv. évet terhelő kamat elhatárolása év végén ($100\,000 * 4,5/5$)

T 457 – K 384 1 300 000
A váltó névértékének átutalása esedékességkor

| | | | |
|----|--|--------|-----------|
| | T 8724 – | K 3922 | 90 000 |
| | A még el nem számolt kamatráfordítás érvényesítése | | |
| b) | T 454 – | K 457 | 1 200 000 |
| | A váltótartozás nyilvántartásba vétele | | |
| | T 8724 – | K 457 | 100 000 |
| | A teljes futamidőre jutó kamat kimutatása ($1\,200\,000 * 0,2 * 5/12$) | | |
| | T 3922 – | K 8724 | 90 000 |
| | Az időarányos kamat elszámolása év végén ($100\,000 * 4,5/5$) | | |
| | T 862 – | K 311 | 1 050 000 |
| | A BÉTA vevővel szembeni követelés kivezetése | | |
| | T 457 – | K 962 | 1 300 000 |
| | Az átruházott váltótartozás kivezetése | | |
| | T 8724 – | K 3922 | 90 000 |
| | A tárgyévre jutó kamatráfordítás érvényesítése | | |

5. feladat

Egy vállalkozás tárgyidőszaki váltóforgalmával kapcsolatos adatok:

1. A vállalkozás egyik szállítójával szemben fennálló 2 000 000 Ft összegű kötelezettsége fejében váltót állított ki a tárgyév szeptember 1-jén, a következő év június 30-i lejárattal. A váltó névértéke 2 240 000 Ft.
2. A vállalkozás egyik másik szállítójával szemben fennálló 4 000 000 Ft összegű kötelezettsége fejében váltót állított ki a tárgyévben, amelyet még a tárgyévben a váltó esedékességekor kiegyenlített. A váltó névértéke 4 200 000 Ft.
3. A vállalkozás egyik vevője tartozását váltóval egyenlítette ki. A vevővel szembeni követelés összege 3 400 000 Ft, a kiállítás napja tárgyév november 11., esedékessége: a kiállítási napot követő 200. nap, a váltó névértéke 3 800 000 Ft.
4. A vállalkozás egyik, tárgyév január 1-jén már nyilvántartott váltóját a tárgyév során, a váltó esedékességét megelőzően leszámítoltatta. A váltó könyvben nyilvántartott értéke 1 200 000 Ft, névértéke 1 500 000 Ft, a tárgyévet megelőző évet terhelő (az időbeli elhatárolások között akkor elszámolt) váltókamat 110 000 Ft. A váltóért kapott ellenérték 1 380 000, a váltó leszámítoltatási költsége 15 000 Ft.

Feladat: Könyveljük el a fenti eseményeket!

5. feladat megoldása

| | | | |
|----|---------|-------|-------------|
| 1. | T454 - | K457 | 2 000 000,- |
| | T8724 - | K457 | 240 000,- |
| 2. | T454 - | K457 | 4 000 000,- |
| | T8724 - | K457 | 200 000,- |
| | T457 - | K384 | 4 200 000,- |
| 3. | T341 - | K311 | 3 400 000,- |
| 4. | T368 - | K321 | 1 200 000,- |
| | T384 - | K368 | 1 380 000,- |
| | T368 - | K9741 | 195 000,- |
| | T532 - | K368 | 15 000,- |

December 31.

| | | | |
|----|------------------------------|-------|-----------|
| a) | (240 000/300) *180 = 144 000 | | |
| | T3922 - | K8724 | 144 000,- |
| b) | (400 000/200)*50 = 100 000 | | |
| | T3913 - | K9741 | 100 000,- |

6. feladat

A TÖKEHIÁNY ZRt. vállalkozás későbbi fejlesztéseinek fedezésére kötvényt bocsát ki, 20 000 000 Ft névértéken. A kibocsátást végző pénzügyintézetnek a lebonyolításért fizetett díj mértéke: 0,5%. A kibocsátási feltételek: a kötvény kamatmértéke 20%, a törlesztés a 3 évtől kezdődik, amely során az első visszafizetés mértéke 40%, majd a vissza lévő két év során 30-30%. A kibocsátás ideje: július 1.

Feladat: Kontírozza a kötvénnyel kapcsolatos *tárgyévi* gazdasági eseményeket!

6. feladat megoldása

július 1.

| | | | |
|-------|---|-------|--------------|
| T 385 | - | K 443 | 20 000 000,- |
| T 532 | - | K 384 | 100 000,- |

december 31.

| | | | |
|--------|---|--------|-------------|
| T 8724 | - | K 4823 | 2 000 000,- |
|--------|---|--------|-------------|

Gyakorló feladatok

1. feladat

A vállalkozás részesedéseivel kapcsolatos tárgyévi gazdasági események az alábbiak voltak:

1. Vásároltunk 500 db, egyenként 100 000 Ft/db névértékű „A” részvényt 128%-os árfolyamon, tartós befektetési céllal. A megszerzett részesedés 15%-os szavazati arányt biztosít. A fizetésre egy hónapos határidőt kaptunk.
2. Forgatási céllal, készpénzért beszereztünk 50 db, 10 000 Ft/db névértékű „B” részvényt. A vásárlási árfolyam 104%.
3. Átutaltuk az „A” részvények vételárát.
4. Az „A” részvények felét eladtuk 35 000 000 Ft-ért, melyet átutalással egyenlített ki a vevő. A bank jóváírási értesítése megérkezett.
5. A kedvező tőzsdei árfolyam-alakulás miatt eladtuk az összes „B” részvényt, 115%-os árfolyamon. A vevőnek 10 napos fizetési határidőt adtunk.
6. A bank értesítése alapján befolyt a „B” részvények eladási ára a bankszámlánkra.
7. Mérlegkészítésig a következő információk váltak ismertté:
 - A fordulónapon meglévő „A” részvényeink után a névérték 8%-ának megfelelő osztalékot szavazott meg a kibocsátó társaság közgyűlése.
 - Vállalkozásunk vezetősége arról döntött, hogy a következő évben 100 db „A” részvényt értékesíteni kíván.

Feladat: Kontírozza a fenti gazdasági eseményeket!

2. feladat

A vállalkozás 20X1. szeptember 1-jén az alábbi értékpapírokat vásárolta készpénzért:

| Jellemző | Érték |
|-------------------------|--------------------|
| Az értékpapír neve: | TREZOR |
| A kibocsátás ideje: | 20X0. május 1. |
| Névérték: | 10 000 Ft/db |
| Futamidő: | 3 év |
| Éves kamat: | 18 % |
| Kamatfizetés időpontja: | minden év május 1. |
| A vásárolt mennyiség: | 2 000 darab |
| Vásárlási árfolyam | 102 % |

Az értékpapírokat a futamidő végéig megtartották, és a lejáratkor beváltották.

Feladat: Könyveljen le a fenti értékpapírokkal kapcsolatos minden gazdasági eseményt (az egyes évek nyitásának és zárásának kivételével) a beszerzéstől a beváltásig!

3. feladat

A vállalkozás forgatási célú kamatozó értékpapírjaival kapcsolatban tárgyévben a következő események történtek:

1. Május 1-jén megvásároltunk 12 db, darabonként 100 000 Ft névértékű kamatozó kötvényt. Az éves kamat mértéke 10%, kamatfizetés minden év július 1-én. A beszerzési árfolyam 110%.
2. Július 1-jén (a kamatfizetés napján) az éves kamat összege befolyt az elszámolási betétszámlára.
3. November 1-jén eladtuk a papírokat 106%-os árfolyamon.

Feladat: Könyvelje időrendben a fenti eseményeket!

4. feladat

A vállalkozás 4 000 000 Ft összegű kölcsönt folyósított az egyik partnercégnek 20X1. március 1-jén. A szerződés szerint a futamidő 2 év, a kamat 15%, a törlesztés félévente történik egyenlő tőketörlesztő részletekben.

Feladat: Könyvelje el a megfelelő gazdasági eseményeket a futamidő végéig!

5. feladat

A vállalkozás 20X1. január 15-én lekötött 1 200 000 Ft-ot az elszámolási betétszámlájáról. A lekötés időtartama 1,5 év, az éves kamat mértéke 12%. A bank kamatos kamatozással számol, amely félévente kerül jóváírásra.

Feladat: Kontírozza a kapcsolódó gazdasági eseményeket a lekötés megszűnéséig!

6. feladat

A vállalkozás az adott üzleti év április 1-jén 30 db kötvényt vásárolt forgatási céllal 105.000 Ft/db-os vételáron. A kötvényeket az előző üzleti év november 1-jén bocsátották ki. Névértékük 100.000 Ft/db, futamidejük 3 év, kamatuk évi

9%, a névértéket a kibocsátó három egyenlő részletben törleszti. A kamat és a törlesztés esedékessége minden év november 1.

Feladat: Könyvelje idősorosan a *tárgyévi* tételeket (a beszerzéstől év végéig)!

7. feladat

a) A vállalkozás egyik belföldi szállítóját december 1-jén váltóval egyenlítette ki. Az elfogadott váltó névértéke 1.600.000 Ft., a kiváltott kötelezettség összege pedig 1.500.000 Ft. A váltó lejáratára a tárgyévet követő év március 31.

Mutassa be a váltóval kapcsolatosan a tárgyévi és a tárgyévet követő évi könyvelési tételeket!

b) A vállalkozás egyik belföldi vevője 1.400.000 Ft-os tartozását váltóval egyenlítette ki a tárgyévi május 1-jén. A kapott váltó lejáratára 10 hónap, kamata évi 9%. A vállalkozás a váltót tárgyévi szeptember 1-jén leszámítottatta. A pénzügyi intézménynél számított diszkontráta 10%-os 10.000 Ft-os bankköltség figyelembe vételével.

Mutassa be a váltóval kapcsolatos összes tárgyévi könyvelési tételt!

8. feladat

A vállalkozás egyik belföldi vevője december 1-jén váltóval egyenlítette ki tartozását. Az elfogadott váltó névértéke 1.100.000 Ft., a kiváltott követelés összege pedig 1.000.000 Ft. A váltó lejáratára a tárgyévet követő év március 31.

Feladat: Mutassa be a kapott váltóval kapcsolatosan a tárgyévi és a tárgyévet követő évi gazdasági eseményeket!

9. feladat

A vállalkozás befektetési céllal 10 db részvényt vásárolt banki átutalással az adott üzleti év június 1-jén 111%-os árfolyamértéken. Ezzel 10 %-os részesedést szerzett. A részvények névértéke 100.000 Ft. Az adott üzleti év végén a részvények után a bankszámlán jóváírt osztalék összege 120.000 Ft.

Feladat: Mutassa be a részvénnyel kapcsolatos gazdasági eseményeket!

10. feladat

A vállalkozás váltóival kapcsolatos adatok:

| | | |
|--------------------------------------|--------------|--|
| "A" Kft. vevővel szembeni követelés | 5.000.000 Ft | esedékessége: 20X1. október 01. |
| "B" ZRt-vel szembeni tartozás | 800.000 Ft | esedékessége: 20X1. december 20. |
| Váltókövetelés ("C" Kft-vel szemben) | 500.000 Ft | a váltó futamideje: 180 nap, kamata: 12%, kibocsátási időpont: 20X1. október 15. |

1. A vállalkozás váltót fogadott el az "A" Kft-től, a váltó futamideje: 90 nap, a kamat 18%, a kiállítási időpont: 20X1. október 15.
2. A vállalkozás likviditási problémái miatt váltót állított ki hitelezőjének, aki mindehhez hozzájárult. A kiállítás ideje: 20X1. december 15., a váltónak 16%-os a kamata, a futamidő 90 nap.
3. A "C" Kft-vel szembeni váltókövetelését leszámítoltatta a vállalkozás 9%-os diszkontkamatláb mellett a futamidő lejárta előtt négy hónappal. A bank 4 100 Ft-ot számított fel bankköltségként. /30 napos hónappal számoljon! /

A mérlegkészítés időpontja április 30.

Feladat: Kontírozza az adott váltókkal kapcsolatos *tárgyévi* gazdasági eseményeket!

6. fejezet

Jövedelem-elszámolás

A vállalkozás tevékenységének végzéséhez szükség van a humánerőforrásra. A munkavállalók által nyújtott teljesítmény ellenében a vállalkozás köteles munkabért fizetni. A magánszemély nem csak munkaviszonyból realizálhat bevételt, hanem más forrásokból is, emiatt szükség van elkülöníteni az egyes fogalmakat egymástól.

6.1. A jövedelem-elszámolással kapcsolatos fogalmak

6.1.1. A jövedelemhez kapcsolódó fogalmak

1. **Bevétel:** A személy adott elszámolási időszakban keletkező vagyonnövekménye.
2. **Jövedelem:** A háztartás tagja által keresetként, egyéb munkavégzés, vállalkozás ellenértékeként, pénzbeni társadalmi jövedelemként vagy más jogcímen megkapott összeg. A Személyi jövedelemadó törvény szerint a jövedelem a magánszemély által bármilyen címen megszerzett vagyoni érték (bevétel), illetve ennek a vagyoni értéknek a törvény által meghatározott hányada vagy elismert költségekkel csökkentett része.
3. **Munkabér:** Az az összeg, amit a magánszemély a vállalkozástól a végzett tevékenységének mennyisége és minősége alapján pénzben vagy természetben megkap.

6.1.2. A munkabér részei

1. **alpbér, törzsbér:** a ténylegesen elvégzett munkáért kapott bér: időbér, teljesítménybér
2. **bérpótlékok:** különleges munkakörülmények között végzett munkáért járó juttatás pl.: éjszakai pótlék, nyelvpótlék, túlóra pótlék stb.
3. **kiegészítő fizetés:** tényleges munkateljesítmény nélkül folyósított összegek: fizetett szabadság, fizetett ünnepek
4. **egyéb bérek:** a munkakörtől független juttatások
5. **prémium, jutalom:** előre kitűzött feladatok elvégzéséért vagy utólagos teljesítményértékelés alapján kapott, törzsbéren felüli összeg

A munkabér-elszámolás analitikus feladatai:

1. A dolgozók havi munkájának összesítése, tehát a napi teljesítmény számbavétele és összegzése havi bontásban. Pl.: a napi munkaidő, napi teljesítmény összegzése.
2. A munkabér és a hozzá kapcsolódó járulékok, levonások megállapítása⁹.
3. Feladás a szintetikus nyilvántartás számára.
4. A munkabérek kifizetésével kapcsolatos teendők.
5. Statisztikai feladatok elvégzése.

6.1.3. A munkaadót és a munkavállalókat terhelő járulékok, adók

A munkaadó legfontosabb terhe a *szociális hozzájárulási adó*. Ennek alapja az alkalmazottak bruttó bére és az ezen felül elszámolt egyéb juttatások (ún. személyi jellegű egyéb kifizetések) együttes összege (ezt *adóalapot* nevezünk), mértéke pedig 27%. Az adó három részből tevődik össze:

- nyugdíjbiztosítási járulék 24 %
- egészségbiztosítási járulék 2 %
(ebből 1,5% természetbeni, 0,5% pénzbeli járulék)
- munkaerőpiaci járulék 1 %

A munkavállaló keresőképtelensége esetében a társadalombiztosítási jogviszonya alapján javadalmazás illeti meg. A munkából való hiányzás időszakát a számviteli elszámolások esetében meg kell osztani. A keresőképtelenség (adott éven belül számított) első 15 napjára jutó díjat a vállalkozásnak kell finanszíroznia, amelyet *betegszabadságra* jutó összegnek hívunk. A 15 nap utáni időszakra a társadalombiztosítás újít fedezetet, ezt nevezük *táppénznek*. Ugyanakkor a számfejtett táppénz 1/3-nak mértékig a vállalkozásnak ún. *táppénz hozzájárulást* kell fizetnie.

A munkavállalókat terhelő *százalékos vagy bértől függő* levonások az alábbiak:

1. Szja-előleg 16 %
2. nyugdíjjárulék 10 %
3. egészségbiztosítási járulék 7 %
(ebből 4% természetbeni, 3% pénzbeli)
4. munkaerőpiaci járulék 1,5 %

A személyi jövedelemadó előleg levonása minden munkáltatónak kötelezettsége a kifizetett jövedelem után. Az adóelőleg számszerűsítése a személyi jövedelemadó (SZJA) törvény rendelkezései szerint történik.

⁹ E fejezetben a jegyzet írásakor érvényes (a 2012. adóévre vonatkozó) járulékok mértékeit közöljük.

A munkavállalói nyugdíjjárulék mértéke 10 %. A munkavállalói egészségbiztosítási járulék mértéke 7 %. Ez tovább bontható 4%-os természetbeni járulékra és 3 % pénzbeli járulékra. Végül, a munkavállalótól levonásra kerül a munkaerőpiaci járulék, ennek mértéke 1,5%.

A *munkavállaló egyéni járuléka* tehát a fent leírt három tétel együttese (nyugdíjjárulék, egészségbiztosítási járulék és munkaerőpiaci járulék), mértéke összesen 18,5% (10%+7%+1,5%).

A munkavállalókat különböző *egyéb levonások* is terhelhetik, ezek nem rendszeresek, és dolgozónként változhatnak. Tárgyhavi összegüket az analitikus nyilvántartásból tudhatjuk meg. A legfontosabb egyéb levonások az alábbiak:

- saját vagy idegen kártérítés
- banki letiltás
- folyósított bérelőleg
- bírói letiltás

A fent leírtakon túl a munkaadói oldalon léteznek egyéb járulékfajták is, ezek azonban nem havi rendszerességgel jelennek meg, illetve csak bizonyos feltételek esetén terhelik a vállalkozást.

Említést érdemel ezek közül a *szakképzési hozzájárulás*, ami a dolgozók után elszámolt éves bruttó munkabér 1,5%-a. Ezt saját dolgozók képzésére lehet fordítani, szakképző intézménynek lehet átutalni, vagy egy elkülönített állami pénzalapba (a Munkaerőpiaci Alapba) történő befizetéssel lehet teljesíteni. Ennek elszámolása évente kétszer történik meg (egy féléves előleg, valamint az egész éves összeg és az előleg különbözete év végén).

A másik említésre érdemes további járulékfajta a *rehabilitációs hozzájárulás*, amit azoknak a cégeknek kell fizetniük, melyek nem foglalkoztatnak megváltozott munkaképességű (rehabilitált) alkalmazottat.

E járulékfajtákkal (mivel nem rendszeresen illetve csak bizonyos feltételek esetén merülnek fel) a fejezet mintafeladataiban és gyakorló feladataiban nem foglalkozunk.

6.2. A jövedelem-elszámolás főkönyvi nyilvántartása

| | |
|----------------------------|--|
| Tárgyhó végén | a) a hónap utolsó munkanapján a havi összes munkabért, személyi jellegű egyéb kifizetést költségként el kell számolni |
| | b) ezután a béreket terhelő <ul style="list-style-type: none"> • szociális hozzájárulási adót, • szakképzési hozzájárulás összegét szintén a termelési költség részeként könyvelni kell. |
| | c) ezek után kell könyvelni a dolgozók munkabérét terhelő levonásokat, amelyek lehetnek bérösszegtől függetlenek és függőek (százalékos levonásoknak is nevezhetjük) |
| Következő hó elején | a) a dolgozók bérfizetésével kapcsolatos könyveléseket kell elvégezni, ezt végelszámolásnak nevezzük |
| Következő hónapban | a) a jogszabály előírásainak megfelelő, időpontban az állami költségvetést megillető, a jövedelmet terhelő, illetve az abból levont járulékok átutalása |
| | b) a munkavállaló jövedelméből levont tartozások tovább utalása |
| | c) a társadalombiztosítás terhére kifizetett összegek (családi pótlék, táppénz) pénzügyi rendezése a teendő |

Tárgyhó közben:

Ha a munkavállaló megegyezik a munkaadójával arról, hogy a munkaadó fizetési előleget ad neki, azt a dolgozóval szembeni követelésként mutatja ki a munkaadó. Ez tehát nem más, mint a tárgyhavi bér meghitelezése.

T 361 - K 381

a kifizetés elszámolása
pénztárbizonylat
alapján

Tárgyhó 30. vagy 31.

Az analitikus nyilvántartás feladása alapján a bérköltségek rögzítése a főkönyvi nyilvántartásban.

1. A munkaadó kötelezettségei:

munkabérköltség rögzítése

T 541 - K 471

A bruttó bér
elszámolása

a betegszabadságra jutó bér elszámolása

T 551 - K 471

Az első 15 napra jutó keresőképtelenségre jutó jövedelem

szociális hozzájárulási adó elszámolása

T 561 - K 473

Az adóalap után fizetendő 27%

táppénz elszámolása (15 napon túl)

T 368 - K 471

Társadalombiztosítással kapcsolatos követelés előírása

a vállalkozás táppénz-hozzájárulása

T 568 - K 473

A céget terhelő táppénz hozzájárulás összegének elszámolása (1/3)

2. A munkavállalók kötelezettségeinek levonása

folyósított munkabér előleg levonása

T 471 - K 361

a korábban kifizetett előleg elszámolása, a bérből való levonása

kártérítés saját vállalatunk számára

T 471 - K 361

a vállalkozás által átkérített kártérítés összege

kártérítés idegen vállalat számára

T 471 - K 479

más vállalkozásnak okozott kár áthárítása a dolgozóra

bírói letiltás elszámolása

T 471 - K 479

a bíróság által megítélt
összeg levonása a
dolgozótól

*egyéni járulék (nyugdíjjárulék + egészségbiztosítási járulék +
munkaerőpiaci járulék)*

T 471 - K 473

a járulékalap után
felszámolt
10%+7%+1,5%,
összesen 18,5%

szja-előleg elszámolása

T 471 - K 462

a levont
személyijövedelemadó-
előleg elszámolása

Következő hó elején: Bérfizetés

- Készpénzes bérfizetés

Ezt a bérfizetési formát napjainkban már csak ritkán alkalmazzák a munkaadók. Amennyiben ezt a megoldást használja a cég, az alábbi lépéseket kell könyvelni:

A bérfizetéshez szükséges összeg felvétele a bankból, ha készpénzben történik a kifizetés

T 381 - K 389

a pénzfelvétel
pénztárbizonylat
alapján (a 471. számla
egyenlegének, azaz a
kifizetendő nettó
összegnek megfelelően)

Nettó munkabér kifizetése

T 471 - K 381

bérfizetés a bérfizetési
jegyzék alapján

Ha a munkavállaló valamilyen oknál fogva nem tudja felvenni a járandóságát,
akkor az összeget vissza kell vételezni a pénztárba:

a fel nem vett összeg elszámolása

T 381 - K 472

fel nem vett bérek
elszámolása

*a bérfizetéshez szükséges készpénz felvételéről esetében 2-3 nap múlva
megérkezik a bankszámlakivonat*

T 389 - K 384

a bankszámla terhelése
bankszámlakivonat
alapján

▪ **Bérfizetés átutalással**

Ez esetben az egyetlen könyvelési tétel az, amikor a vállalkozás saját bankszámlájáról átutalja a dolgozók számlájára az őket megillető nettó bért (természetesen ez annyi különböző átutalást jelent, ahány dolgozó van, de a főkönyvi könyvelésben összevontan könyvelhetjük):

T 471 - K 384

nettó bérek átutalása

Következő hó 12-ig: Az összes adó és járulék, valamint külső kötelezettség átutalása

szja-előleg átutalása

T 462 - K 384

a munkáltató által
levont adóelőleg
átutalása

a szociális hozzájárulási adóból származói kötelezettség és a munkavállalóktól levont nyugdíj, egészségügyi járulék rendezése

T 473 - K 384

a levont szociális hozzájárulási adó és munkavállalói járulékok átutalása

kártérítés átutalása

T 479 - K 384

az idegen vállalkozásnak való átutalás

bírói letiltás átutalása

T 479 - K 384

a jogerős bírói határozat alapján való átutalás

Ha a munkavállaló fel kívánja venni az előző havi bérét, amit bérfizetéskor nem tett meg:

fel nem vett járandóság kifizetése

T 472 - K 381

a fel nem vett járandóság kifizetése

A tárgyhónapot követően a táppénz a NAV¹⁰ által kiutalásra kerül a vállalkozás bankszámlájára, ezzel megszűnik a NAV-val szembeni követelés:

táppénz kiutalása a NAV-tól

T 384 – K 368

táppénz jóváírása

¹⁰ Nemzeti Adó- és Vámhivatal

| | |
|---|---------|
| T 568 – K 473 | 80 000 |
| Táppénz hozzájárulás (1/3) | |
| T 471 – K 473 | 376 000 |
| A dolgozóktól levont nyugdíjjárulék (10%) | |
| T 471 – K 473 | 263 200 |
| Levont egészségbiztosítási járulék (7%) | |
| T 471 – K 473 | 56 400 |
| Munkaerőpiaci járulék (1,5%) | |
| T 471 – K 462 | 544 000 |
| SZJA előleg | |
| T 471 – K 361 | 50 000 |
| Bérelőleg levonása | |
| T 471 – K 479 | 22 000 |
| Bírói letiltás levonása | |
| T 471 – K 479 | 86 000 |
| Banki letiltás levonása | |
| T 471 – K 479 | 70 000 |
| Idegen kártérítés levonása | |

Június 5.

A hó végi bérelszámolás után a 471. Jövedelemelszámolási számla egyenlegét kell megvizsgálni:

- *Követel forgalom (növelő tételek):*
 $3\,400\,000 + 360\,000 + 240\,000 = 4\,000\,000$
- *Tartozik forgalom (levonások):*
 $376\,000 + 263\,200 + 56\,400 + 544\,000 + 50\,000 + 22\,000 + 86\,000 + 70\,000 = 1\,467\,600$
- *Követel egyenleg (kifizetendő összeg):* $4\,000\,000 - 1\,467\,600 =$
2 532 400 Ft

Bérfizetés:

T 381 – K 389 2 532 400

Készpénz felvétele

T 389 – K 384 2 532 400

Bankszámla csökkenése terhelési értesítés alapján (néhány nap múlva)

T 471 – K 381 2 532 400

Bérfizetés készpénzben

T 381 – K 472 310 000

A fel nem vett bérek visszavételezése a pénztárba

Június 12-ig

T 473 – K 384 1 015 200

Szociális hozzájárulási adó átutalása (27 %)

T 473 – K 384 695 600

Munkavállalók egyéni járulékának átutalása
(összesen 18,5%)

T 473 – K 384 80 000

Táppénz hozzájárulás átutalása

T 462 – K 384 544 000

SZJA előleg átutalása

T 479 – K 384 178 000

Bírói letiltás, banki letiltás és idegen kártérítés átutalása

Később: a NAV-tól megérkezik a táppénz összege

T 384 – K 368 240 000

Táppénz jóváírása

2. feladat

Az analitikus nyilvántartás által rögzített adatok alapján a következő bérrrel kapcsolatos tételek merültek fel március hónap során:

| | |
|---------------------------|-----------|
| Bruttó bér | 5 300 000 |
| Betegszabadságra járó bér | 200 000 |
| Számfejtett táppénz | 120 000 |

Levonások:

| | |
|---------------------------------|---------|
| SZJA-előleg | 848 000 |
| folyósított előleg | 70 000 |
| bírói letiltás | 50 000 |
| saját kártérítés | 10 000 |
| kártérítés más vállalkozás felé | 100 000 |

A vállalkozásnál alkalmazottak száma 50 fő, amelyekről feltételezzük, hogy csak ezen munkahellyel rendelkeznek.

A béreket április 3-án átutalással fizették ki.

Könyveljük időrendben a bérekkel kapcsolatos összes gazdasági eseményt!

2. feladat megoldása

A szociális hozzájárulási adó alapja: $5\,300\,000 + 200\,000 = 5\,500\,000$

| | | | | | |
|--------|-------|---|-------|---------------------------------|-----------|
| 03.31. | T 541 | - | K 471 | bruttó bér | 5 300 000 |
| | T 551 | - | K 471 | betegszabadságra jutó összeg | 200 000 |
| | T 368 | - | K 471 | táppénz | 120 000 |
| | T 561 | - | K 473 | szoc. hozzájárulási adó (27%) | 1 485 000 |
| | T 568 | - | K 473 | táppénz hozzájárulás (1/3) | 40 000 |
| | T 471 | - | K 462 | SZJA-előleg | 848 000 |
| | T 471 | - | K 473 | nyugdíjjárulék (10%) | 550 000 |
| | T 471 | - | K 473 | eg.bizt.járulék (7%) | 385 000 |
| | T 471 | - | K 473 | munkaerőpiaci járulék (1,5%) | 82 500 |
| | T 471 | - | K 361 | folyósított előleg | 70 000 |
| | T 471 | - | K 479 | bírói letiltás | 50 000 |
| | T 471 | - | K 361 | saját kártérítés | 10 000 |
| | T 471 | - | K 479 | külső kártérítési kötelezettség | 100 000 |

Nettó bér (471 KE) = 3 524 500

| | | | | | |
|--------|-------|---|-------|-----------------|-----------|
| 04.03. | T 471 | - | K 384 | bérek átutalása | 3 524 500 |
|--------|-------|---|-------|-----------------|-----------|

| | | | |
|---------|---------------|-----------------------------------|-----------|
| 04. 12. | T 462 - K 384 | SZJA-előleg átutalása | 848 000 |
| | T 473 - K 384 | szociális hozzájárulási adó (27%) | 1 485 000 |
| | T 473 - K 384 | munkaváll. TB átutalása (18,5%) | 1 017 500 |
| | T 479 - K 384 | bírói letiltás átutalása | 50 000 |
| | T 479 - K 384 | külső kártérítés átutalása | 100 000 |
| később | T 384 - K 368 | táppénz visszaigénylése | 120 000 |

Gyakorló feladatok

1. feladat

A NESTA ZRt. augusztus havi bérfizetésével kapcsolatos adatok:

| | |
|--|-----------|
| - Alapbér | 2 750 000 |
| - Bérpótlék | 350 000 |
| - Jutalom | 45 000 |
| - Betegszabadságra járó összeg | 90 000 |
| - Táppénz | 120 000 |
| - SZJA előleg | 440 000 |
| - Kártérítés saját vállalkozás részére | 70 000 |
| - Kártérítés más vállalkozás részére | 40 000 |

A bérfizetésre adott hónapot követő hó 3-án kerül sor. A dolgozóknak a bért a bankszámlára utalják.

Feladat:

- a) Számítsa ki a hiányzó adatokat, és a mellékszámítást írja le!
- b) Könyvelje el a jövedelem-elszámoláshoz kapcsolódó eseményeket!
- c) Mutassa be a 471. Jövedelemelszámolási számlára könyvelt tételeket!

Számítások:

2. feladat

A vállalkozás analitikus nyilvántartása szerint a következő bérrel kapcsolatos tételek merültek fel a hónap során:

| | |
|---------------------------|-------------|
| bruttó bér | 3 400 000,- |
| számfejtett táppénz | 117 000,- |
| betegszabadságra jutó bér | 100 000,- |

Levonások:

| | |
|--------------------|-----------|
| szja-előleg | 544 000,- |
| banki letiltás | 100 000,- |
| folyósított előleg | 70 000,- |
| bírói letiltás | 50 000,- |
| saját kártérítés | 10 000,- |

A vállalkozásnál alkalmazottak száma 20 fő, amelyekről feltételezzük, hogy csak ezen munkahellyel rendelkeznek.

Feladat: Megfelelő mellékszámítások alapján mutassa be a következő számlák forgalmát a megfelelő ellenszámla-hivatkozásokkal!

471. Jövedelemelszámolás számla

473. TB kötelezettség

Mellékszámítások:

3. feladat

Egy vállalkozás valamennyi dolgozója egy napon kapja meg munkabérét, minden hónap 8-án. Az összesített bérfizetési jegyzék adatai a novemberi jövedelmekről:

| | | |
|---------------------------|---------|-----------|
| Számfejtett bér | | 2 000 000 |
| Betegszabadságra járó bér | | 30 000 |
| Levonások: | | |
| előlegre | 45 000 | |
| kártérítésre (idegen) | 11 000 | |
| bírói letiltásra | ..... |  |
| SZJA előlegre | 400 000 | |
| | | |
| | | |
| | | |
| Nettó jövedelem | | 1 150 000 |

A járulékok mértéke és számítási alapja az érvényes jogszabályok szerinti!
Létszám: 30 fő. XY 10 nappal később vette fel 50 000 Ft bérét. A bérfizetés készpénzzel történik, a bankposta a pénzfelvételről 2 nap múlva érkezik meg.

Feladat:

- A hiányzó adatok megállapítása után kontírozza időrendben a jövedelemelszámolással kapcsolatos valamennyi gazdasági esemény könyvelési tételét! A dátumot és az eseményhez kapcsolódó szöveget is tüntesse fel!
- Állapítsa meg, mennyi költsége keletkezett a vállalkozásnak az eseményekkel összefüggésben!

7. fejezet

Költségelszámolás

A versenyképesség szintjének elérése megköveteli minden vállalkozástól a hatékonyság javítását, a gazdaságos termékszerkezet kialakítását, az ésszerű takarékoságot a gazdálkodás minden területén.

7.1. Költségelszámolással kapcsolatos fogalmak

A **költségelszámolás** a rendelkezésre álló termelési tényezők (eszközök, munkaerő) takarékos felhasználására irányuló tevékenység. A korszerű költségelszámolás nem szükségszerűen jelenti "a mindenáron való" költségcsökkentést. Adott ráfordításokkal minél nagyobb vállalkozási teljesítményt elérni, a termelési tényezőket (azok mennyiségi és értékbeni összetevőit egyaránt) minél nagyobb termék- és szolgáltatástömeg, illetve jövedelemtermelés érdekében kell felhasználni. Viszont a szűk látókörű, megalapozatlan takarékoság sem lehet jellemzője a korszerű költségelszámolásnak.

A vállalkozások költségelszámolása magában foglalja:

- a költségek tervezését és normázását,
- a költségek bizonylatolását és utalványozását,
- a költségek elszámolását,
- a költségek elemzését,
- a költségek ellenőrzését.

A költségelszámolás során arra kell törekedni, hogy a költségeket minimalizáljuk, de a cél elsősorban az indokoltnál nagyobb ráfordítások megelőzése, felmerülésük megakadályozása. A cél eléréséhez a következőkre van szükség:

- A szükséges és indokolt mértékű költségérték meghatározása - a termelési folyamat megkezdése előtt.
- A költségalakulás tudatos befolyásolása, továbbá folyamatos ellenőrzése a költségek utalványozásával és bizonylatolásával - a termelési folyamat előkészítésének és lebonyolításának időszakában.
- A ténylegesen felmerült költségek elszámolása, a tervezett költségekkel történő összehasonlító elemzése - a termelési folyamat befejezése után, az indokolatlan többletköltségek okainak feltárása és megszüntetése érdekében.

Az önköltségelszámítással kapcsolatos fogalmak:

Költség: A termelés érdekében felhasznált összes élő- és holtmunka pénzben kifejezett értéke.

Ráfordítás: egy meghatározott időszak eszközfelhasználásának mennyiségben és pénzértékben kifejezett összege. A ráfordítás olyan felhasználásokat is tartalmaz, amelyek nem számolhatók el költségként. Azaz a ráfordítás lehet:

- Egyidejűleg költség is (pl.: anyag-, és bérfelhasználás, stb.)
- Átmenetileg nem költség (pl.: aktív időbeli elhatárolás)
- Nem lesz költség, mert az eredmény terhére kell elszámolni (pl.: értékesítés, adók, stb.)

Kiadás: Minden olyan esemény, ami a vállalatnál a pénzállomány csökkenését vonja maga után.

Önköltség: A termék, termékcsoporthoz, technológiai folyamat, szolgáltatás, teljesítmény meghatározott mennyiségének (db, liter, kg, tonna, m² stb.) előállítására fordított élő- és holtmunka pénzértékben kifejezett összege. Az önköltség a saját termelésű készlet értékelésének alátámasztására szolgál.

Mivel a kettős könyvvitel esetén a felmerülés és az elszámolás ideje eltérhet egymástól, így:

1. a kiadás megelőzheti a ráfordítást,
2. a kiadás időpontja megegyezhet az elszámolás időpontjával,
3. a ráfordítás megelőzheti kiadást.

7.2. A költségek csoportosítása

7.2.1. Költségnevek szerint

Az eszközfelhasználások elsődleges formáját mutatja, a vállalkozás által végzett tevékenységek során felmerült költségek költségfajta szerinti csoportosítása. Fajtaikat az alábbi módon különböztetjük meg:

a). Anyagfelhasználás és szolgáltatás költségei (számlatükörben 51-53. számlacsoport):

Az anyagjellegű ráfordítások között kell kimutatni a vásárolt és felhasznált anyagok értékét – le nem vonható általános forgalmi adót is magában foglaló – értékét, az egyéb szolgáltatások értékét. A Sztv. törvény szellemében a költségnevek között nem lehet kimutatni az eladott áruk beszerzési értékét,

azonban az eredmény-kimutatásban az anyagjellegű ráfordítások között kell szerepeltetni. A törvény fogalommagyarázata esetében már rögzítésre került, hogy az alvállalkozói teljesítmények helyett a közvetített szolgáltatások értékét szerepeltetjük.

Anyagköltségeként az üzleti évben felhasznált vásárolt anyagok bekerülési értékét, továbbá a vásárolt növedék-, hízó- és egyéb állatok bekerülési értékét kell kimutatni. A termelés, a tevékenység, a szolgáltatás során keletkezett hulladékok, haszonanyagok értékével, az anyagok bekerülési értékében figyelembe vett vámteher, jövedéki adó visszatérített összegével az anyagköltséget csökkenteni kell.

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

Az igénybe vett szolgáltatások között kell figyelembe venni minden olyan szolgáltatást, amely nem tartozik a közvetített szolgáltatás, illetve az egyéb szolgáltatás közé. Ide sorolhatjuk következőket: az utazásszervezést, a szállításhoz tartozó rakodást, a raktározást, a csomagolást, a kölcsönzést, a bérletet, a bér munkát, az eszközök karbantartását, a postai és távközlési szolgáltatást, a mosást, vegytisztítást, a bizományi tevékenységet, az ügyletszerzést, az oktatást és továbbképzést, a hirdetést, a reklámot, propagandát, a piackutatást, a könyvkiadást, a lapkiadást, a szállodai szolgáltatást, a vendéglátást, a kutatás és kísérleti fejlesztést, a tervezés és lebonyolítást, a könyvvizsgálatot, a könyvviteli szolgáltatást.

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

Az egyéb szolgáltatások értéke az egykori egyéb költségek közül a pénzügyi, hatósági és biztosítási szolgáltatásokat foglalja magába.

b). Személyi jellegű költségek (számlatükörben 54-56. számlacsoport)

Személyi jellegű költségek az alkalmazottaknak munkabéreként, a szövetkezet tagjainak munkadíjként elszámolt összeg, a természetes személy tulajdonos (tag) személyes közreműködése ellenértékeként kivett összeg, továbbá a személyi jellegű egyéb kifizetések, valamint a szociális hozzájárulási adót és egyéb járulékok.

Béreköltség minden olyan – az üzleti évhez kapcsolódó – kifizetés, amely a munkavállalókat, az alkalmazottakat, a tagokat megillető, az érvényes rendelkezések szerint béreként vagy munkadíjként elszámolandó járandóság. Ide értve a természetes személy tulajdonos (tag) személyes közreműködése ellenértékeként kivett összeget is, az alkalmazásban állók és a munkavégzésre irányuló további jogviszonyban állók részére az üzleti évre béreként számfejtett, elszámolt összeg (ide értve az üzleti év után elszámolt, jóváhagyott prémiumokat, jutalmakat), amely elemeiben megfelel a statisztikai elszámolások szerinti keresetnek, függetlenül attól, hogy az ilyen címen kifizetett összegek után kell-e személyi jövedelemadót fizetni vagy sem, illetve alapját képezi-e vagy sem a társadalombiztosítási járulékoknak.

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

A személyi jellegű egyéb kifizetések kategóriájába tartozik a szerzői jogdíj, a lakhatási költségtérítés, a lakásépítésre nyújtott támogatás (ideértve az átvállalt kamatot és kezelési költséget is), az étkezési térítés, a munkába járással kapcsolatos költségtérítés, a jubileumi jutalom, a dolgozó kötelezettségvállalásának térítése, a bányászati kereset kiegészítés, a tárgyjutalmak, az egyéb természetbeni munkajövedelmek, a megváltozott munkaképességű munkavállalók kereset-kiegészítése, a betegszabadság díjazása. Továbbá munkáltatót terhelő táppénz, táppénz-kiegészítés, a munkavállaló részére kötött, de a munkáltató által fizetett baleset-, élet- és nyugdíjbiztosítás díja, az önkéntes pénztárba befizetett munkáltatói tagdíj hozzájárulás, a magán nyugdíjpénztárba befizetett munkáltatói tagdíj-kiegészítés, a munkáltatót terhelő, illetve általa átvállalt személyi jövedelemadó, a jóléti és kulturális költségek, a végkielégítés, a munkáltatói hozzájárulás a korengedményes nyugdíj igénybevételéhez. Az alkalmazottakat, munkavállalókat megillető további kifizetések összegei, mint a napidíj, a különélési pótlék, a jogszabály alapján fizetett költségtérítések, a sorkatonai vagy polgári szolgálat teljesítését követően fizetett személyi alapbér,

a találmányi díj, a szabadalom vételára és hasznosítási díja, az újítási díj, az ezekkel kapcsolatosan fizetett közreműködői díj. A nem a munkaviszonnyal összefüggésben fizetett szerzői, írói és más szerzői jogvédelmet élvező munkák díjai, az azokkal kapcsolatos közreműködői díjak, a mezőgazdaságban részesmunkát végzők díjazása, a reprezentáció költségei, és minden egyéb, a statisztikai előírások szerint egyéb munkajövedelemnek, szociális költségnek minősített összegek is az egyéb kifizetésekhez tartoznak.

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

c). Értécsökkenési leírás (számlatükörben 57. számlacsoport)

Értécsökkenési leírásként kell kimutatni az immateriális javaknak és a tárgyi eszközöknek a tárgyévre jutó terv szerinti értécsökkenésének összegét.

A 100 ezer forint egyedi beszerzési, előállítási érték alatti vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, tárgyi eszközök bekerülési értéke – a vállalkozó döntésétől függően – a használatba vételkor értécsökkenési leírásként egyösszegben elszámolható.

Értécsökkenési leírásként csak terv szerinti értécsökkenést, illetve azonnal használatba vételkor leírt összeget lehet elszámolni. A terven felüli értécsökkenés nem része az értécsökkenési leírás tételének. A használatkor egy összegben történő leírás küszöbértéke 100 000 Ft. Ez nem kötelezettség, minden vállalkozás maga dönti el, hogy kíván-e élni a lehetőséggel vagy sem. A korábbi jogszabály csak a tárgyi eszközöknél engedte az egyösszegű leírást, az új törvény kiterjeszti ezt a lehetőséget a vagyonértékű jogokra és a szellemi termékekre.

7.2.2. “Költséghely-költségviselő” vagy “közvetett és közvetlen” költség vagy “indirekt és direkt” költség szerinti csoportosítás

1. Közvetett költségek (6. számlaosztály szolgál nyilvántartásukra): azok a tételek, melynél csak a felmerülés helyét ismerjük, de azt, hogy minek érdekében merülnek fel azt nem.

Pl.: fűtés költségei, világosítás költségei, takarítás költsége stb.

- Javító-karbantartó üzemek általános költségei;

- Szolgáltatás végző üzemek általános költségei (pl.: energia szolgáltatás);
- Gépköltségek;
- Üzemi irányítás általános költségei;
- Vállalati általános költségek;
- Elkülönített költségek (alapítás-átszervezés költségei, készletek értékvesztése);

Felosztható költségek: A közvetett költségek bizonyos mérőszámok, mutatók segítségével közvetlen költséggé "minősíthetők". Ezek a mérőszámok lehetőséget adnak a tevékenységek pontosabb leírására, így fel lehet osztani az egyes költségviselők között.

Fel nem osztható költségek: Azok a költségtelek, amelyek esetében nem áll rendelkezésre ilyen eszköz vagy már tovább nem bontható.

2. Közvetlen költségek (7. számlaosztály szolgál nyilvántartásukra): a költségtelek felmerülésekor nem csak a felmerülés helyét ismerjük, hanem azt is, hogy melyik költségviselő érdekében merült fel. Az időszak végén a költségviselő számlákon az adott eszköz, termék, termény, szolgáltatás érdekében közvetlenül felhasznált költségteleket találjuk. A Számviteli Törvény szerint a eszköz, termék, termény tényleges közvetlen előállítási önköltségen kerülhet nyilvántartásba.

Közvetlen előállítási önköltség: egy termékegységre jutó tényleges közvetlen előállítási költség.

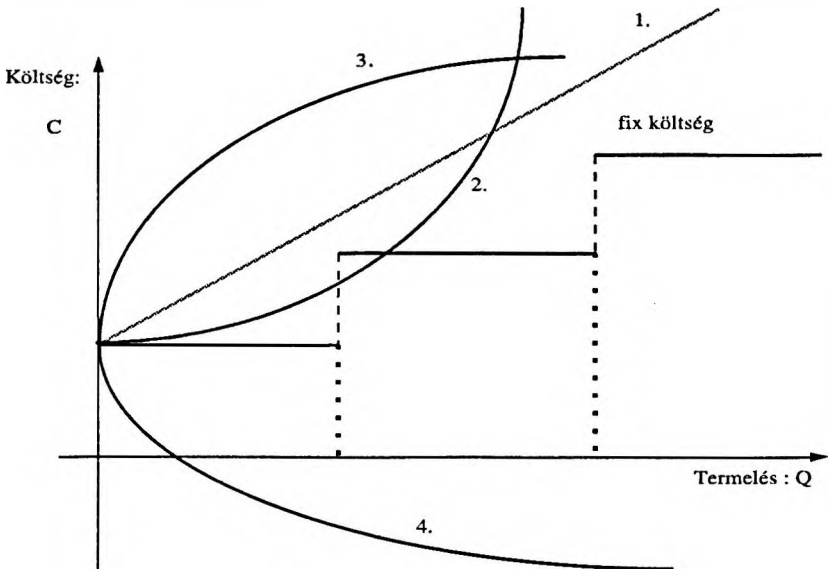
7.2.3. Költségek elszámolhatósága szerinti csoportosítás

Elemi költség: csak egy költségnem kategóriát foglal magába. Pl.: anyagköltség, törzsbér stb.

Összetett költség: több elemi költségből összegződik. Pl.: vállalaton belüli szállítás: a teherautó értékcsökkenése, üzemanyag költsége, a sofőr munkabére, az utóbbi után fizetett szociális hozzájárulási adó stb.

7.2.4. A termelés volumenének változásához való viszony szerinti csoportosítás

- a) **Állandó (fix) költségek:** a termelési körülmények változatlansága mellett a termelés volumenének változásával nem változnak. A termelési körülmények megváltozásával megváltoznak a fix költségek is, de ahogy állandósul az új termelési körülmény úgy válnak standarddá az e fajta költségek.
- b) **Változó költségek:** A termelés volumenével együtt ezek a költségek is változnak.
1. **proporcionális (lineáris) költségek:** a termelés terjedelmével egyenes arányban változnak
 2. **progresszív költségek:** a termelés terjedelmének változási üteménél nagyobb ütemben változnak.
 3. **degresszív költségek:** a termelés terjedelmének változási üteménél alacsonyabb ütemben változnak.
 4. **regresszív költségek:** a termelés terjedelmének változási ütemével ellentétes irányban változnak.



7.3. Önköltségszámítás

Az önköltségszámítás olyan műszaki-gazdasági tevékenység, amellyel a termelés, vagy a szolgáltatás megkezdése előtt, azok folyamata alatt, vagy azok befejezése után megállapítható a termék, vagy a szolgáltatás várható, illetve tényleges önköltsége. Az önköltségszámítást végezhetjük¹¹:

- Termékre, amely során a termékkalkuláció tárgya lehet
 - egyedi termék,
 - sorozatgyártás esetén a termékek meghatározott mennyisége,
 - termékcsoport: azonos gyártási ághoz tartozó olyan termékeket állítanak elő, amelyek erőforrásigénye, gyártási technológiája közel azonos, végtermékként azonban eltérnek egymástól. Az önköltségszámítás keretében műszaki-gazdasági számításokkal alátámasztott, számításokkal kialakított arányszámokkal ("egyenérték számok" alapján) kell a termékcsoport költségeit az egyes termékek között szétosztani.
- Szolgáltatásra
- A teljes technológiai folyamat lehet a tárgya az önköltségszámításnak akkor, ha a terméket a gyártási technológia alapján egymáshoz szorosan kapcsolódó technológiai lépések együtteseként állítják elő. A termék csak az előre meghatározott fázisok végén piacképes, vagy a zárt technológiai lánc miatt nem vehető félkész állapotban készletre. A végtermék önköltségét az egyes fázisok kalkulációiból állítják össze.
- Rendelés, amikor egyedi megrendelés jelenti a kalkulációs egységet. A költségek gyűjtése az egyedi egységre történik.
- Termelési egység, pl.: vetésterület, takarmányozási hónap stb.

7.3.1. Az önköltségszámítás célja és feladata

- A termékek, tevékenységek és szolgáltatások tényleges közvetlen önköltségének meghatározása,
- a saját termelésű készletek nyilvántartási értékének megállapítása, illetve leltárértékelése,
- a jövedelmezőség javítása,
- alapja az árképzésnek,
- lehetővé teszi a vállalkozáson belüli egységek elszámoltatását.

¹¹ Éva Katalin-Dr. Himber Péter-Kovácsné Soós Piroska: Számvitel-elemzés I., Perfekt, Bp.2006. alapján

Az önköltségszámítás adatai szükségesek:

- a saját termelésű készletek mérlegértékének megállapításához;
- a tervezéshez, gazdaságossági számításokhoz, amelyek az operatív értékesítési és termelési (optimális) termékösszetétel meghatározását biztosítják;
- az árak képzéséhez;
- a költség és önköltség alakulás megfigyeléséhez valamint az áralakulás belső ellenőrzéséhez.

Az önköltségszámítás tárgyát **kalkulációs egységnek** nevezzük, amely mindig valamilyen mérőszámmal - általában természetes egységben kifejezett, de esetenként képzett műszaki, gazdasági mutató (átlagkilométer, átlagos férőhely) - rendelkezik.

A gazdaságossági vizsgálat lehet előzetes, folyamatba épített, vagy utólagos vizsgálat. A vállalkozások tevékenységüknek megfelelően alakíthatják ki a költség és önköltségszámítás rendjét. Számviteli törvény előírja a vállalkozások számára az önköltségszámítás cég specifikus metodikájának írásba foglalását. Azonban nem kell önköltségszámítási szabályzatot készíteni a vállalkozásnak, ha

- egyszerűsített éves beszámolót készít, továbbá az, amelyik
- nem az utókalkuláció módszerével köteles a saját termelésű készletek közvetlen önköltségét meghatározni.

Nem kell utókalkulációval kiszámítania a saját termelésű készletek közvetlen önköltségét annak a vállalkozásnak, ahol:

- az értékesítés nettó árbevételének az eladott áruk beszerzési értékével és a közvetített szolgáltatások értékével csökkentett értéke valamely évben az 1 milliárd Ft-ot nem haladja meg, vagy
- az eladott áruk beszerzési értékét és a közvetített szolgáltatások értékét nem tartalmazó összes költség összege valamely évben az 500 millió Ft-ot nem haladja meg.

Amennyiben nincs előírva az adott vállalkozásnak kötelezően az önköltségszámítási szabályzat, attól függetlenül készíthet, mert az eredményes gazdálkodást megvalósítani kívánó vállalkozásnak szüksége van belső szabályozásra. Ez ugyanis segítséget nyújt az éves mérleg elkészítésénél az értékelési szabályok betartásához, vagyis hogy az eszközöket beszerzési, illetve előállítási költségüknél magasabb értékben nem szabad a mérlegbe felvenni.

Az önköltségszámítás feladata még, hogy adatokat szolgáltatson az utókalkulációhoz, illetve a saját termelésű készletek év végi értékeléséhez.

Az önköltségszámítás formái a készítés időpontjától függenek, így készülhet:

- a tevékenység megkezdése előtt (előkalkuláció),
- a tevékenység folyamán (közbeeső kalkuláció),
- a tevékenység befejezése után (utókalkuláció).

Az **előkalkuláció**: az a műszaki-gazdasági tevékenység, amellyel a termelés, a gyártás megkezdése előtt meghatározzák valamely termék (szolgáltatás) előállításánál - a műszaki és technológiai előírások betartása mellett - felhasználható élő- és holtmunka mennyiségét és ebből az érvényben lévő árak és díjtételek alkalmazásával kiszámítják az előállítandó termékek (szolgáltatások) norma, árvetés, terv szerinti önköltségét.

Előkalkulációt lehet készíteni nemcsak termékekre vagy szolgáltatásra, hanem minden olyan tevékenységre, amelynek költségkihatása van.

A **közbeeső kalkuláció**: a termelés (szolgáltatás) folyamatában informál a megvalósítás alakulásáról.

Az **utókalkuláció**: az a műszaki-gazdasági tevékenység, melynek segítségével a termelés, szolgáltatás befejezését követően határozható meg annak önköltsége a gyűjtött költségek alapján.

Az utókalkuláció közvetlen költség szintig készül. Ahhoz, hogy vállalkozási szinten a termék vagy tevékenység eredményességét ki lehessen mutatni, az általános költségeket valamilyen jellemző vetítési alap segítségével fel kell osztani. Az utókalkuláció és a könyvelés (főkönyvi könyvelés, analitikus nyilvántartás) adatai között tartalmi és számszerű egyezőségnek kell fennállnia.

Az önköltségszámítás tekintetében mindig felmerül az a kérdés, hogy "hogyan". Alapvetően háromféle módszer alapján lehet megállapítani, hogy az adott költségviselő milyen nagyságú terheket vett igénybe.

7.3.2. Egyszerű osztókalkuláció

Az egyszerű osztókalkuláció a gyakorlatban igen ritkán kerül alkalmazásra, hiszen abban az esetben célszerű használni, mikor egyfajta (homogén) termék előállításával foglalkozik a vállalkozás. Megkülönböztethető egylépcsős vagy többlépcsős egyszerű osztókalkuláció.

| A termelés jellege | Nincs záró saját termelésű készlet | Van záró saját termelésű készlet |
|--------------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|
| A termelés nem épül egymásra | egylépcsős | kétlépcsős |
| Egymásra épülő termelés (vertikális) | egylépcsős | többlépcsős |

Az egylépcsős egyszerű osztókalkuláció során az időszak összes közvetlen költségét elosztjuk az időszakban előállított termékek mennyiségével.

$$\bar{o} = \frac{\text{Összes közvetlen költség (Ft)}}{\text{Összes megtermelt termék (t, kg, m, stb.)}}$$

A módszer abban az esetben alkalmazható, mikor nincs az időszak végén záró saját termelésű készlet, tehát pontosan annyi termék kerül előállításra, ami értékesítésre került. Ha az adott időszak végén mégis csak marad zárókészlet, akkor már e módszer nem alkalmas a mérlegérték meghatározására.

A teljes költséget két részre kell bontani, elválasztani egymástól azokat az elemeket, amelyek nem képezhetik a raktáron maradt késztermék önköltségének alapját. Ilyen költségek az értékesítés, forgalmazás költségei, a központi irányítás költségei. Így legalább két szakaszra kell osztani az osztókalkulációt.

Az kétlépcsős osztókalkuláció egyik alkalmazási területe, ha gyártási folyamat egyes szakaszaiban eltérő mennyiségű produktum keletkezik. Tehát a félkész termékek előállított mennyisége eltér a késztermékekétől. A félkész termékek alkalmasak már az értékesítésre, hiszen más vállalkozás számára nyersanyagul szolgálhatnak.

Másrészről a teljes költség kettébontásából ered, amikor szétválasztjuk egymástól a közvetlen és a közvetett költségeket. A kapott önköltség annak függvénye, hogy milyen költségtényezőt veszünk figyelembe annak számításánál.

- A közvetett költségek közül csak az értékesítés közvetett költségeit vesszük figyelembe. A teljes költséget úgy kapjuk meg, hogy a közvetlen költség összegét, és az értékesítés, forgalmazás költségeinek termékre vetített összegét összeadjuk. A raktáron maradt készlet értékét továbbra is közvetlen önköltségen kerül értékelésre.

$$\ddot{o}_\epsilon = \frac{\text{Közvetlenköltség}}{\text{Termeltmennyiség}} + \frac{\text{Értékesítés, forgalmazás költsége}}{\text{Értékesített mennyiség}}$$

- A közvetett költségek között az értékesítés, forgalmazás költségei mellett a központi irányítás költségeit is figyelembe vesszük.

$$\ddot{o}_t = \frac{\text{Közvetlenköltség}}{\text{Termeltmennyiség}} + \frac{\text{Értékesítés, forgalmazás költsége}}{\text{Értékesített mennyiség}} + \frac{\text{Központiirányításköltsége}}{\text{Termeltmennyiség}}$$

- Ha vállalkozás nemcsak zárókészlettel, hanem nyitókészlettel is rendelkezik:

$$\ddot{o} = \frac{\text{Nyitókészletközvetlenköltség} + \text{Termelt mennyiségközvetlenköltsége}}{\text{Nyitókészlet mennyisége} + \text{Termelt mennyiség}}$$

A többlépcsős osztókalkuláció abban különbözik az előzőekben bemutatottaktól, hogy több fázis kerül meghatározásra. A módszer vertikális gyártási technológia esetében alkalmazott, ahol a félkész termékek állományváltozását is figyelembe kell venni.

Jelöljük az egyes fázisok közvetlen költségét "c"-vel, míg az értékesítés, forgalmazás költségeit "c_ε"-vel, a központi irányítás költségeit "c_i"-vel, a termelt mennyiséget "q"-val, az értékesített mennyiséget "q_ε".

$$\ddot{o}_\epsilon = \frac{c^1}{q^1} + \frac{c^2}{q^2} + \frac{c^3}{q^3} + \dots + \frac{c^n}{q^n} + \frac{c_i}{\sum q} + \frac{c_\epsilon}{q_\epsilon}$$

A vállalkozás kavicsbányászattal foglalkozik. A kitermelt kavicsot finomítani kell, hogy megfelelő szinten értékesíteni lehessen. A kitermeléssel kapcsolatosan a következő adatok állnak rendelkezésre. Az adott negyedév alatt 20 000 m³ kavics került kitermelésre, amely 15 000 000 Ft-ba került. Az adott időszak során 16 000 m³ került értékesítésre. Az időszakban felmerült forgalmazási költség 2 400 000 Ft, míg központi irányítás költségei 600 000 Ft-ot tettek ki.

Egyszerű, egylépcsős osztókalkuláció esetében

$$\ddot{o} = \frac{17\,400\,000}{20\,000} = 870 \text{ Ft/m}^3$$

Egyszerű, kétlépcsős osztókalkuláció a termelési folyamat szétbontásával. Tegyük fel, hogy a kitermelt 20 000 m³-ből 18 000 m³ került finomításra 2 700 000 Ft-os költség mellett.

$$\ddot{o} = \frac{15\,000\,000}{20\,000} + \frac{2\,700\,000}{18\,000} = 900 \text{ Ft/m}^3$$

(ha egylépcsős osztókalkulációt használtunk volna:

$$\ddot{o} = \frac{17\,700\,000}{18\,000} = 983,83 \text{ Ft/m}^3$$

Egyszerű, kétlépcsős osztókalkuláció:

Az értékesítés-forgalmazás költségének figyelembevétele

$$\ddot{o}_\epsilon = \frac{15\,000\,000}{20\,000} + \frac{240\,000}{16\,000} = 900 \text{ Ft/m}^3$$

A központi irányítás költségeinek figyelembevétele

$$\ddot{o}_t = \frac{15\,000\,000}{20\,000} + \frac{240\,000}{16\,000} + \frac{600\,000}{20\,000} = 930 \text{ Ft/m}^3$$

A nyitókészlet figyelembe vétele. Tegyük fel, hogy a vállalkozás 1 500 m³ nyitókészlettel rendelkezik, 700 Ft/m³ önköltségen.

$$\ddot{o} = \frac{1\,050\,000 + 15\,000\,000}{1\,500 + 20\,000} = 746,51 \text{ Ft/m}^3$$

Mindhárom esetben a zárókészleten maradt 4 000 m³ kavics nyilvántartási önköltsége **750 Ft/m³** (15 000 000 Ft/ 20 000 m³).

Egyszerű, többlépcsős osztókalkuláció. Tegyük fel, hogy a kitermelt 20 000 m³-ből 18 000 m³ került finomításra 2 700 000 Ft-os költség mellett, amiből 16 000 m³ értékesítettek.

$$\ddot{o}_t = \frac{15\,000\,000}{20\,000} + \frac{2\,700\,000}{18\,000} + 2 * \frac{600\,000}{38\,000} + \frac{2\,400\,000}{16\,000} = 1081,58 \text{ Ft/m}^3$$

A raktáron maradt félkész termék mérlegértéke: $2\,000 \text{ m}^3 * 750 \text{ Ft/m}^3 = 1\,500\,000 \text{ Ft}$. A raktáron maradt késztermék mérlegértéke: $2\,000 \text{ m}^3 * 900 \text{ Ft/m}^3 = 1\,800\,000 \text{ Ft}$.

7.3.3. Egyenértékszámú osztókalkuláció

Az egyenértékes osztókalkulációt abban az esetben célszerű alkalmazni, ahol az egyes termékek technológiai előállításában nincs különbség. A termékeknek különböző változatai kerülnek előállításra, amelyek csak kiserelésben, minőségben eltérő munkaidő felhasználásával kerülnek előállításra. Ilyennek lehet a téglá, cserép, üdítő-, szeszes italok, stb.

Ilyen esetekben nem célszerű külön-külön gyűjteni a költségeket költségviselőnként. A termékcsoporthoz egészére kell meghatározni elsődlegesen a közvetlen költségeket. A termelt mennyiség összehadása azonban járhatatlan, mivel különböző mértékű ráfordításokat tartalmaz. A költségek meghatározásához célszerű egy vezérterméket választani, amelyet egységként kezelve a többi változat önköltségét is számszerűsíteni lehet.

Az egyenértékszám egy a termék előállításához kapcsolható műszaki paraméter, amely képes kimutatni az egyes változatok közötti különbséget. Ilyen lehetnek az anyag-felhasználási norma vagy munkanorma.

Az egyenértékes kalkuláció folyamatát a következőképpen lehet meghatározni:

- a vezértermék kijelölése;
- az egyenértékszámok meghatározása a termékcsoporthoz belül az egyes termékekre;
- meghatározzuk az időszak legyártott termékmennyiségét vezértermékben, tehát az egyes termékek átszámításra kerülnek; kiszámításra kerül a vezértermék önköltsége:

$$\ddot{o} = \frac{\text{Az adott termékcsoporthoz közvetlen költség}}{\text{Vezértermékben átszámított termelt mennyiség}}$$

- az egyes termékek önköltségének kiszámítása: (vezértermék önköltsége * az egyes termékek egyenértékszámával);
- meghatározzuk az egyes termékek előállítási költségét: (a termék eredeti mennyisége * önköltség)

Az egyenértékszámú kalkulációt egy, illetve több lépcsőben is el lehet végezni. Az egy lépcsős egyenértékes osztókalkuláció, akkor használható igazából, ha az egész termelési vertikum egy egyenértékszám segítségével meghatározható.

A több lépcsős egyenértékszámú kalkulációra akkor van szükség, ha az egyes költségtényezőkre külön-külön lehet egyenértékszámot meghatározni.

A vállalkozásnál három fajta sorozatot gyártanak egy adott termékből, amelyek együttes előállításának költsége 80 000 000 Ft. A termék előállításával a következőket ismerjük:

| Megnevezés | Mennyiség (db) | Egyenértékszám |
|------------|----------------|----------------|
| termék | 3 000 | 0,6 |
| termék | 15 000 | 1,0 |
| termék | 12 000 | 1,2 |
| Összesen | 30 000 | - |

$$\frac{80\,000\,000}{31\,200} = 2564,10 \text{ Ft/db}$$

A vezértermék önköltsége =

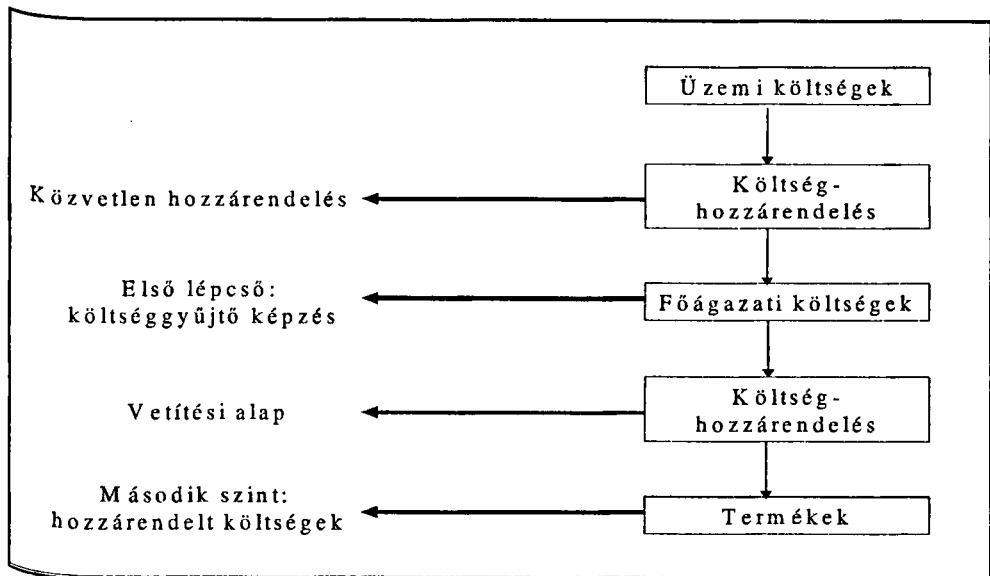
| Megnevezés | Mennyiség (db) | Egyenértékszám | Átszámított mennyiség |
|------------|----------------|----------------|-----------------------|
| 1. termék | 3 000 | 0,600 | 3 000 * 0,6 = 1 800 |
| 2. termék | 15 000 | 1,000 | 15 000 * 1 = 15 000 |
| 3. termék | 12 000 | 1,200 | 12 000 * 1,2 = 14 400 |
| Összesen | 30 000 | - | 31 200 |

| Megnevezés | Egységköltség (Ft/db) | Összköltség (Ft) |
|------------|---------------------------|--------------------------------|
| 1. termék | 2 564,10 * 0,6 = 1 538,46 | 3 000 * 1 538,46 = 4 615 385 |
| 2. termék | 2 564,10 * 1,0 = 2 564,10 | 15 000 * 2 564,10 = 38 461 538 |
| 3. termék | 2 564,10 * 1,2 = 3 076,92 | 12 000 * 3 076,92 = 36 923 077 |
| Összesen | - | 80 000 000 |

7.3.4. Pótlékoló kalkuláció

A pótlékoló kalkuláció alkalmazhatósági köre olyan termelő tevékenység, ahol többfajta, nem homogén terméket állítanak elő nagy mennyiségben. A gyártási technológia az egyes termékeknél eltérő, illetve maga az előállítás is több üzemben folyik. Mindezen paraméterek megnehezítik az önköltségszámítás dolgát. A közvetett költségek között a segédüzemi és a főüzemi költségek egyszerű felosztása, a különbözőségektől való eltekintés nagyon sok esetben

komoly zavart okozhat az önköltség megállapítása során. Pótlékoló kalkuláció során az első legfontosabb feladata a költségjellemzők helyes kiválasztása. A jellemzők meghatározása során törekedni kell arra, hogy a tevékenységgel a legnagyobb korrelációt mutató tényezőt kell kijelölni.



Ha a vetítési alap és a felosztandó költség között nincs ok-okozati összefüggés, akkor a kialakult eredmény egy torz önköltséget vonz maga után. Természetesen az alapvető kérdés, hogy az üzemi költségek milyen szinten kerülnek átterhelésre a költségviselőkre. Az átterhelés mértéke jelentőse befolyásolja a közvetlen önköltség nagyságát. A vállalkozásnak nem érdeke a felemás megoldás, tehát az üzemi általános költségek "kispórolása" az önköltségből, mivel ez az ár megállapításánál, a nyereség megítélésénél rossz döntések sorozatát vonja maga után.

Az előző kalkulációkhoz hasonlóan ebben az esetben is meglehet különböztetni egylépcsős és többlépcsős pótlékoló kalkulációt. Az egylépcsős esetében egy üzemi költségeinek felosztása történhet akár az anyagköltség, anyagnorma, bérköltség, igénybevett munkaóra alapján. Előnye az egyszerűségben rejlik, azonban a pontatlan eredményhez vezet. A többlépcsős pótlékoló kalkulációt akkor célszerű alkalmazni, ha egy termék több üzemben kerül megmunkálásra, amelyekben különböző költségjellemzők találhatók, más-más erőforrás igényel dolgoznak. Az egylépcsőssel szemben korrektebb eredményhez jutunk, ugyanakkor időigényesebb kalkulációról van szó.

A vállalkozás három terméket állít elő, amelyre vonatkozólag a következő költségadatok jellemzőek:

| Megnevezés | Közvetlen költség (e Ft) | Gyártási idő (mó) | Felhasznált anyag (kg) | Gyártott mennyiség, db |
|------------|--------------------------|-------------------|------------------------|------------------------|
| 1. termék | 30 000 | 4 | 50 | 1 200 |
| 2. termék | 50 000 | 8 | 80 | 1 450 |
| 3. termék | 20 000 | 3 | 40 | 800 |
| Összesen | 100 000 | 15 | 170 | - |

Az üzemi általános költség az adott időszakban 76 500 000 Ft.

A szűkített költség kiszámításának jelen esetében három formáját alkalmazhatjuk:

- a közvetlen önköltség arányában,
- a gyártási idő arányában,
- a felhasznált anyag arányában.

A közvetlen költség arányában:

$$\ddot{o} = \frac{76\,500 \text{ e Ft}}{100\,000 \text{ e Ft}} = 76,50\%$$

| Megnevezés | Közvetlen költség (eFt) | Felosztás | Szűkített költség | Szűkített önköltség |
|------------|-------------------------|------------------------------|-------------------|---------------------|
| 1. termék | 30 000 | $30\,000 * 0,7650 = 22\,950$ | 52 950 | 44 125 |
| 2. termék | 50 000 | $50\,000 * 0,7650 = 38\,250$ | 88 250 | 60 862 |
| 3. termék | 20 000 | $20\,000 * 0,7650 = 15\,300$ | 35 300 | 44 125 |
| Összesen | 100 000 | 76 500 | 176 500 | - |

A gyártási idő függvényében:

$$\ddot{o}_{\text{mó}} = \frac{76\,500 \text{ e Ft}}{15} = 5100 \text{ e Ft/mó}$$

| Megnevezés | Közvetlen költség (eFt) | Felosztás | Szűkített költség | Szűkített önköltség |
|------------|-------------------------|------------------------|-------------------|---------------------|
| 1. termék | 30 000 | $4 * 5\,100 = 20\,400$ | 50 400 | 42 000 |
| 2. termék | 50 000 | $8 * 5\,100 = 40\,800$ | 90 800 | 62 621 |
| 3. termék | 20 000 | $3 * 5\,100 = 15\,300$ | 35 300 | 44 125 |
| Összesen | 100 000 | 76 500 | 176 500 | - |

A felhasznált anyag függvényében:

$$\ddot{o}m\acute{o} = \frac{76\,500 \text{ e Ft}}{170} = 450 \text{ eFt/kg}$$

| Megnevezés | Közvetlen költség (e Ft) | Felosztás | Szűkített költség | Szűkített önköltség |
|------------|--------------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| 1. termék | 30 000 | 50 * 450 = 22 500 | 52 500 | 43 750 |
| 2. termék | 50 000 | 80 * 450 = 36 000 | 86 000 | 59 310 |
| 3. termék | 20 000 | 40 * 450 = 18 000 | 38 000 | 47 500 |
| Összesen | 100 000 | 76 500 | 176 500 | - |

Az egylépcsős pótlékoló osztókalkuláció eredményeképpen háromfajta megoldáshoz jutottunk. Melyik a helyes? Ezt itt nem tudjuk eldönteni, emiatt megkérdőjelezhető a használhatósága.

7.3.5. Iker-(kapcsolt) termékek kalkulációja

Az ipari és mezőgazdasági termelő vállalkozások esetében gyakran előfordul, hogy a termék előállításával párhuzamosan, ugyanazon alapanyagból, ugyanazon technológiai folyamatban egy másik termék is létrejön. A termékek minősítése azonban lehet különbözőeket meghatározni az alá- és fölérendeltségi kapcsolat szerint. A főtermék az a termék, amely a fő célja a termelési tevékenységnek. Az ikertermékek azok, amelyek egyenrangú termékeknek minősülnek, míg a melléktermék a főtermék mellett keletkezik, annak velejárója. Ilyen termékek kerülnek előállításra:

- növénytermelésben a búza és szalma;
- állattenyésztésben a tej, hús, trágya, borjúsaporulat, a toll, tojás;
- az élelmiszeriparban a liszt és korpa;
- kőolaj-finomítás esetében a benzin, pakura, kenőolaj, stb.

A termelési költségek megosztása esetében igazából nem lehet érvényesíteni a költségokozati elvet érvényesíteni, mivel nem lehet egzaktan levezetni. A költségek megosztása vélelmezett formában történik. A költségek megosztásának két formája létezik a gyakorlatban, az egyik a maradványérték elvén történő, míg a másik a piaci arányos pótlékoló kalkuláció.

A maradványértéken alapuló módszer célszerű alkalmazni, amikor egy fő és egy vagy több iker-, vagy melléktermék keletkezik a termelés során. A melléktermék eladási árából kell kiindulni, amelyből le kell vonni a termékek szétválasztási költségét. A szétválasztás költsége a gyártási költségeken felül keletkezik, ami az önköltség részét képezi. A főtermék önköltsége

nagymértékben függ a melléktermék árának alakulásától, az eladási ártól megtisztított maradványköltség keletkezik.

A piaci árarányos kalkuláció során a költségek felosztása a költségokozati elv alapján kerül meghatározásra. A költségviselők terhelhetősége alapján kerül arányosításra, a felmerült költséget arányosítjuk a termékek értékesítéséből származó bevételekhez.

Egy mezőgazdasági vállalkozás búzatermelésével kapcsolatos adatok:

Maradványérték elvén alapuló költségszámítás:

| Megnevezés | Mennyiség, t | Eladási ár, Ft/t | Szétválasztás költsége, Ft/t |
|------------|--------------|------------------|------------------------------|
| Őszi búza | 800 | 30 000 | 3 000 |
| Szalma | 600 | 6 000 | 1 000 |
| Pelyva | 400 | 9 000 | 2 000 |

A búzatermeléssel kapcsolatban az adott időszakban 21 450 000 Ft volt.

A szalma önköltsége a következőképpen lehet meghatározni: $6\,000 - 1\,000 = 5\,000$ Ft/t. Így a szalma előállítás közvetlen önköltsége $600 \cdot 5\,000 = 3\,000\,000$ Ft. A pelyva önköltsége a $9\,000 - 2\,000 = 7\,000$ Ft/t, az előállítás közvetlen önköltsége $400 \cdot 7\,000 = 2\,800\,000$ Ft. A összes szétválasztási költség: $3\,000\,000 + 2\,800\,000 = 5\,800\,000$ Ft. A búza önköltsége ez alapján: $(21\,450\,000 - 5\,800\,000) / 800 = 19\,562,5$ Ft/t.

Piaci árarányos kalkuláció:

Árbevétel: $800 \cdot 30\,000 + 600 \cdot 6\,000 + 400 \cdot 9\,000 = 31\,200\,000$ Ft.

$$\ddot{o} = \frac{21\,450\,000}{31\,200\,000} = 68,75\%$$

| Megnevezés | Egységköltsége, Ft/t | Közvetlen költség, Ft |
|------------|------------------------------------|------------------------------------|
| Őszi búza | $30\,000 \cdot 0,6875 = 20\,625,0$ | $20\,625 \cdot 800 = 16\,500\,000$ |
| Szalma | $6\,000 \cdot 0,6875 = 4\,125,0$ | $4\,125 \cdot 600 = 2\,475\,000$ |
| Pelyva | $9\,000 \cdot 0,6875 = 6\,187,5$ | $6\,187,5 \cdot 400 = 2\,475\,000$ |
| Összesen | | 21 450 000 |

A két eljárás eltérő megoldás kaptunk, azonban szignifikánsan nem tér el egymástól jelentősen az eredmény.

7.3.6. Normatív kalkuláció

A normatív kalkuláció olyan esetben célszerű alkalmazni, ahol hatékony költségtervezés folyik. A számítás feltétele, hogy a vállalkozás rendelkezzen az egyes költségviselőkre vonatkozólag megfelelő műszaki paraméterekkel, tapasztalati normákkal, amelyek időszakról-időszakra felülvizsgálatra kerülnek. A normáktól csak indokolt esetben lehet eltérni, ilyenkor a tényleges önköltséget korrigálni kell az időszakban felmerült eltérésekkel. A normaeltérések okát felül kell vizsgálni és folyamatosan átértékelni. A normatív kalkulációt olyan esetekben célszerű alkalmazni, ahol tömeggyártás, nagy mennyiségű sorozat előállítás folyik.

A vállalkozásnál tömeggyártás folyik és az önköltség "egyszerűbb" meghatározása végett normatív kalkulációt alkalmaznak. A következő normaelemek kerültek meghatározásra:

| Kalkulációs tételek | Ft/db |
|--------------------------------------|----------------|
| Közvetlen anyagköltség | 70 000 |
| Közvetlen bérköltség | 30 000 |
| Közvetlen bérjárulékok | 10 000 |
| Felosztott üzemi általános költségek | 10 000 |
| Közvetlen önköltség | 120 000 |

A tárgyidőszakban jelentős változások történtek, amelyek a következőképpen foglalhatók össze:

- Az inflációs várakozások rossz becsléséből következőleg az anyagár 5 %-kal emelkedett;
- A kormány minimálbérrre vonatkozó szabályozása következtében a bérek 15 %-kal növekedtek;
- A bérekkel kapcsolatos járulékok csökkentek 5 %-kal.
- Az energia hatósági árak növelése miatt 10 %-kal növekedett a üzemi általános költség.
- A technológiai fejlesztések következtében javult az anyagfelhasználás hatékonysága 4 000 Ft/db-bal.
- A társaság munkaerő racionalizálása következtében a fajlagos bérköltség 3 000 Ft-tal csökkent.

Határozzuk meg a termék önköltségét a beállt változások függvényében!

| Kalkulációs tételek | Norma szerinti önköltség | Norma-változás | Norma-eltérés | Tényleges önköltség |
|--------------------------------------|--------------------------|----------------|----------------|---------------------|
| Közvetlen anyagköltség | 70 000 | + 3 500 | - 4 000 | 69 500 |
| Közvetlen bérköltség | 30 000 | + 4 500 | - 3 000 | 31 500 |
| Közvetlen bérjárulékok | 10 000 | + 1500 – 1 725 | - 1 000 | 8 775 |
| Felosztott üzemi általános költségek | 10 000 | + 1 000 | - | 11 000 |
| Közvetlen önköltség | 120 000 | + 8 775 | - 6 600 | 120 775 |

Az önköltség-számítási szabályzatban az ágazati sajátosságoknak megfelelően a következőket kell egyértelműen rögzíteni¹²:

- A félreértés elkerülése végett definiálni kell a vállalkozásnak az önköltségszámítás alapfogalmait (költségnem, költséghely, költségviselő, önköltség, költségtényező, vetítési alap, közvetlenül, illetve közvetetten elszámolható költségek, közvetlen önköltség stb.).
- Meg kell határozni a költségelszámolás rendjét.
- A költségelszámolás és -kalkuláció egyes feladatait, illetve ezekhez hozzá kell rendelni a mindezt elvégző személyeket és felelősöket.
- Ki kell jelölni a kalkuláció tárgyát, a kalkulációs egységeket.
- Ki kell alakítani a különböző kalkulációs sémákat, az egyes tételek tartalmát, költségtényezőit, tagolását, valamint az egyes költségtényezők tartalmát.
- Definiálni kell az önköltségszámítás időszakát.
- A korrekt költségszámítás érdekében csoportosítani kell a vállalkozás gazdálkodó egységeit fő és segédüzemek szerint. Ezek alapján meg kell határozni a költségelszámolás menetét, illetve a költségfelosztás során alkalmazott elvet (pl.: osztó-, pótlékoló-, vegyes-, normatív kalkuláció).
- Szabályozni kell a közvetlen és közvetett költségek utalványozásának és elszámolásának, valamint ellenőrzésének rendjét.
- Rögzíteni kell az alkalmazott vetítési alapokat, illetve azok gyűjtésének módját, az alkalmazott munkaszám módszereket és azok rendszerét.
- A pontosság elérése céljából szabályozni kell a költségelszámolás és az utókalkuláció egyeztetésének módját, gyakoriságát.
- Az árképzés és árelőírás érdekében ki kell dolgozni az önköltség elemzés módszerét.
- Ki kell alakítani a költségbeszámoló rendszerét, valamint a vezetői beavatkozás szintjét és lehetséges módját.

¹² Éva Katalin-Dr. Hember Péter-Kovácsné Soós Pirokska: Számvitel-elemzés I., Perfekt, Bp.2006. alapján

7.4. Költségek költségnemenkénti elszámolása, az összköltséges eljárás

A számviteli törvény alapján a költségeket költségnemenként kell kimutatni. Így az összköltség eljárással készített eredmény-kimutatásnál a költségnemenkénti kigyűjtés nélkülözhetetlen. Ha azonban a vállalkozó forgalmi költség eljárással készíti el az eredmény-kimutatását, akkor is szükség van a költségnemenkénti kimutatásra, mivel a kiegészítő mellékletben be kell mutatni a költségek költségnemenkénti részletezését.

A költségnemek (5. számlaosztály) a tárgyidőszakban felmerült összes költség kimutatására szolgálnak. A számlaosztályon belül - az eredmény-kimutatást összköltség eljárással készítő vállalkozónak - elkülönítetten kell kimutatni az - egyébként költségnemnek, költségmegtérülésnek nem minősülő - aktivált saját teljesítmények értékét is.

A költségnemek szerinti csoportosítás - az eszközfelhasználások elsődleges megjelenési formája - a vállalkozásnál folytatott tevékenységek költségeinek költségfajták szerinti csoportosítását jelenti. A tárgyidőszakban felmerült és a tárgyidőszakot terhelő költségeket az alábbi költségnemek szerint kell kimutatni.

Az összköltség eljárással készítendő eredmény-kimutatás összeállításához az 51-57. számlacsoportokban kimutatott, a tárgyidőszakban felmerült összes költségen kívül az 58. Aktivált saját teljesítmények értéke számlacsoportban kell kimutatni az 581. Saját termelésű készletek állományváltozását és az 582. Saját előállítási eszközök aktivált értékét.

A tárgyidőszaki költségeket *költségnemek szerint* vesszük számba. Az elszámolás menete a következő:

1. Nyitó befejezetlen termelés visszavezetése: Adott időszakban (évben) az első teendő a költségekkel kapcsolatban az, hogy az előző időszak végén folyamatban lévő termelés költségeit (amelyet befejezetlen termelésként év végén készletre vettünk) kimutatjuk a tárgyévi költségek között. Köznapi fogalmazásban ez azt jelenti, hogy tárgyévben folytatjuk azt, amit az előző évben abbahagytunk, így annak költségeit „visszük tovább”.

2. Tárgyidőszaki költségek elszámolása: Össze kell gyűjteni mindazon költségeket, amelyek a tárgyévben merültek fel, és amelyekről bizonylattal rendelkezünk.

3. Költséghelyesbítések: A tárgyidőszakban elszámolt költségek elsősorban nem feltétlenül adnak tiszta képet, ami különböző okokra vezethető vissza. Emiatt néhány korrekciót szükséges elvégezni, ezeket nevezzük *költséghelyesbítéseknek*.

| | |
|--------------------------------|---------------------|
| Időszakban elszámolt költségek | } KÖLTSÉGKORREKCIÓK |
| ± Időbeli elhatárolások | |
| - Megtérülések | |
| = Időszakot terhelő költségek | |

Tipikus fajtái a következők:

3.1. Anyaghulladék megtérülés: Az anyagköltségek között szerepelhet olyan anyagok költsége is, amelyet a raktárból kivételeztek, anyagfelhasználásként elszámoltak, azonban mégsem kerültek felhasználásra, és anyaghulladékként hasznosíthatók. Ezen anyagok költségét az anyagköltségek közül ki kell venni, és az anyaghulladékot a raktárba vissza kell vételezni.

3.2. Aktív időbeli elhatárolások: A költségek között előfordulhatnak olyan tételek, amelyeket a tárgyévben érkezett bizonylat alapján elszámoltak, azonban a következő időszakot (vagy időszakokat) érintik (tipikus példa erre a decemberben előre kifizetett januári bérleti díj). Ezeket a költség tételeket az összemérés elve miatt a tárgyévi költségek között nem szabad kimutatni, hanem időbeli elhatárolás segítségével ki kell venni.

3.3. Passzív időbeli elhatárolások: Az előzőekkel ellentétes művelet. Azon költségeket, amelyekről a tárgyévben nem érkezett bizonylat, így nem kerültek elszámolásra, azonban a tárgyévhez kapcsolódnak, a költségek között ki kell mutatni. Ezt passzív időbeli elhatárolás segítségével kell megoldani. Hangsúlyozni kell, hogy csak azon tételekre vonatkozik ez, amelyek a mérlegkészítés napjáig ismertté váltak.

4. Költségek felosztása: A költségelszámolás legfontosabb célja, hogy az egyes tevékenységekhez a lehető legpontosabban képesek legyünk hozzárendelni az adott időszak költségeit. Mindez egy nagyon egyszerűen megfogalmazott axióma, illetve mindenki számára logikus követelmény. Azonban a gyakorlatban a vállalati tevékenység bonyolultabbá válásával megnövekedik azon költségfaktorok száma, amelyeket nem tudunk egyértelműen egy termékhez, szolgáltatáshoz hozzárendelni. A költségek felmerülésekor csak a hely ismeretes, emiatt általános vagy más néven közvetett költségeknek

nevezük. Azon vállalkozás, ahol egyfajta, jól körülhatárolható tevékenység végzése történik, ott nincs jelentősége az ilyen jellegű bontásnak. A jelen érvényes számviteli előírások szerint a központi irányítás költségeit nem lehet hozzárendelni semmilyen formában tevékenységhez.

Az általános költségek felmerülése valós probléma, amelyen nem lehet változtatni. A probléma megoldására két út kívánkozik:

- A vállalkozás tudomásul veszi, hogy vannak olyan költségelemek, amelyeket a tevékenységhez egyértelműen hozzá tudnak rendelni, míg a többi esetében csak a költséghely szerinti elszámolás lehetséges. A költségviselőkre megtörténik a közvetlen költségek rögzítése, míg az általános költségek az adott időszak során összegyűjtésre kerülnek, majd az eredmény terhére kerül elszámolásra, mint fel nem osztott költségek (FNOK). Tehát a vállalkozás nem él a költségfelosztással lehetőségével.
- Az időszaki költségek elszámolása után a vállalkozás megpróbálja pontosítani az elszámolást, helyes költségjellemzők választásának segítségével az általános költségeket közvetlen költségekké átalakítani.

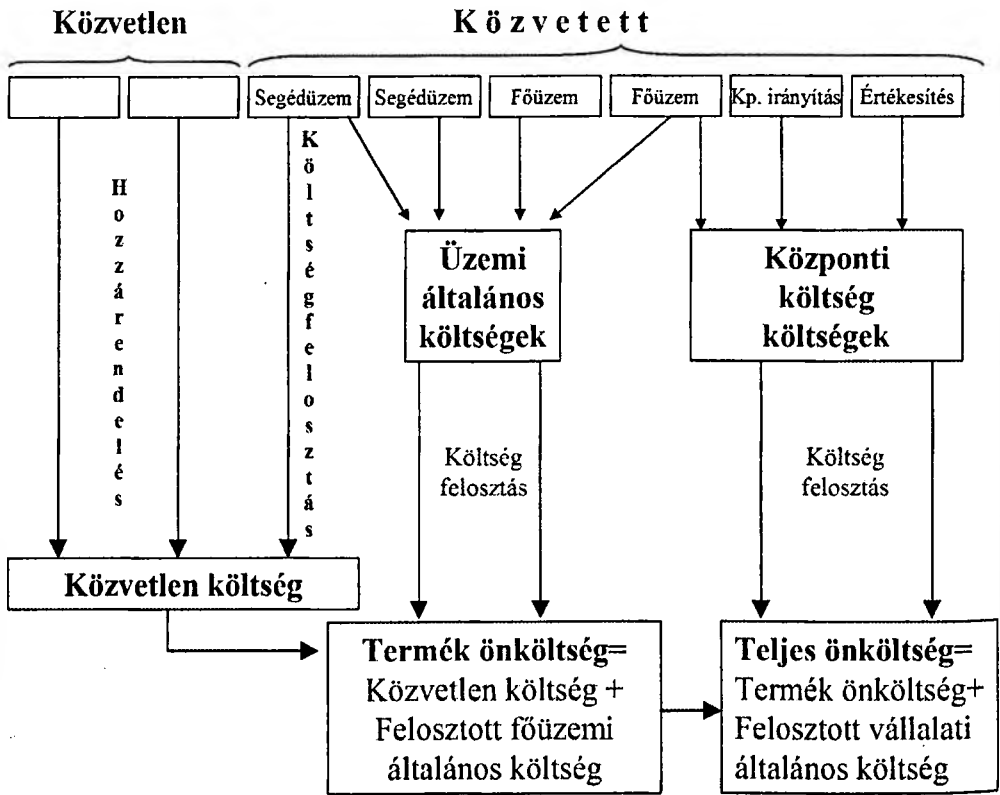
A költségfelosztás mindig egyfajta arányosítást jelent, ami soha sem egzakt elszámolást jelent, de az adott körülmények között szignifikánsan megfelelő eredményt biztosít. A felosztás egyfajta pontatlansági érzetet kelt, ami két szélsőséges véleményt eredményez:

- a költségfelosztásra nincs szükség, hiszen a közvetlen költség jobban megfelel az elvárásoknak, mint a tágabban értelmezett, a felosztott általános költségeket is tartalmazó költség.
- szükség van a felosztásra, hiszen a tágabban értelmezett költségek alkalmasabbak az értékesítési folyamat tervezésére.

A vállalkozások a gyakorlati életben zömében az összköltséges költségelszámolást választják, ahol a költségek megjelenési formája alapján, költségnemenként számolják el a felmerült tételeket. Mindebben benne van egy kis félelem a költségek helyek és viselők szerinti szétosztása irányában, illetve kényelmi okok is szerepet játszanak. A termelő jellegű vállalkozások közül egyre több tér át a forgalmi költséges elszámolásra a pontosabb, a vezetői igények kielégítő információk előállítására végett. A költségnemenkénti nyilvántartás számára nem fontos információ a költséghelyek szerinti elszámolás, azonban az önköltség számításnál nem lehet figyelmen kívül hagyni.

A költségfelosztás során költségek egy része új költséghelyre vagy költségviselőre kerül, míg a másik része fel nem osztott költségként kerül eredményként elszámolásra.

A teljes önköltség összetevői



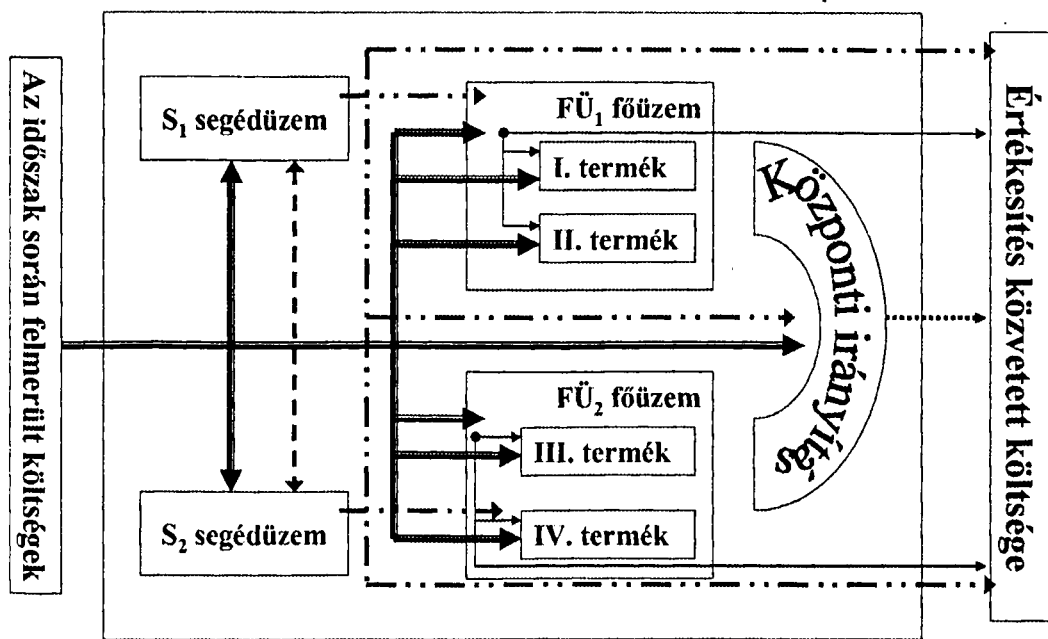
A költségfelosztás általános metodikája egyszerű arányosítással kerül meghatározásra. A vetítési alap egy természetes mértékegységben vagy értékben kifejezett mutató, amely a költségek nagyságát és arányát képes befolyásolni. A költségjellemzők megválasztása egy nagyon tudatos folyamatnak kell, hiszen a felosztás precizitását jelentős mértékben befolyásolja. Az üzemi gépköltségek esetében a vetítési alapja a géporák lehetnek. A fűtési költségek felosztásánál használni lehet a fűtött köbméterek számát. A gyakorlatban a vállalkozások zöme azonban értékben kifejezett vetítési alapokat használnak, szintén a könnyebbség miatt. Alapvetően nem ítéendő el ez a fajta alap használata, de ha az adott költségtételhez tudunk naturáliában kifejezhető mértékegységet találni, akkor célszerűbb a felosztásnál azt alkalmazni. A naturális mértékegység jobban alkalmas a technológiai folyamatok leírására. Az értékben alkalmazott vetítési alap lehet a közvetlen bérköltség, a közvetlen anyagköltség vagy az összes közvetlen költség.

$$\text{Pótlékkulcs} = \frac{\text{Felosztandó költség}}{\text{Összes vetítési alap}}$$

A pótlékkulcs kifejezi, hogy az igénybe vett szolgáltatásra vonatkozólag átlagosan milyen nagyságrendű költség jut. A pótlékkulcs mértékegysége mindig a vetítési alap függvénye: Ft/gó, Ft/m³, Ft/m², stb., vagy százalékos formában (Ft/Ft miatt).

A költségek felosztása tekintetében fontos meghatározni a sorrendet, hiszen az egyes üzemek egymás között is végezhetnek szolgáltatás. A költségek felosztása után a másik költséghelyről történő visszaosztás miatt újra keletkezik az adott számlának egyenlege. A sorrend meghatározásakor célszerű azt betartani, hogy először a segédüzemi (társüzemi), másodszer a főüzemi, majd harmadszor a központi általános költségek kerüljenek felosztásra.

A költségek felosztásának folyamata



Ahol:

- A felmerült költségek elszámolása
- A segédüzemi költségek felosztása
- A segédüzemek egymás közötti szolgáltatása
- A főüzemi általános költségek felosztása
- A főüzemi általános költségek felosztása

A költségfelosztás nem változtatja meg költségek nagyságát, csak a struktúráját rendezi át. Az ábrából egyértelműen meg lehet határozni az előbbieken rögzített sorrend fontosságát. A központi irányításhoz kapcsolódó költségek felosztása főüzemekre nem gyakori, de előfordulhat, míg segédüzemi szinten gyakorlatilag kizárt.

5. Kalkuláció és készletre vétel: Miután az összes költség korrekt módon elszámolásra került, a következő fontos lépés az elkészült késztermékek, nyújtott szolgáltatások, illetve esetlegesen a saját célra gyártott eszközök előállítási költségének meghatározása. Ezt a számítási műveletet *kalkulációnak* nevezzük. A kalkuláció fontossága abban rejlik, hogy meg kell tudnunk állapítani azt a forintértéket, amelyen az elkészült késztermék nyilvántartásba vehető. Miután az előállítási költséget meghatároztuk, a késztermékeket és a befejezetlen termelést készletre kell venni.

7.5. A forgalmi költség eljárás

A tárgyidőszaki költségeket *költség helyek és költségviselők szerint* vesszük számba. Költség helynek az egyes szervezeti egységeket (üzemeket, részlegeket), költségviselőnek pedig az egyes termékeket, szolgáltatásokat tekintjük. Egy költségtétel besorolásánál nem annak típusát (anyagjellegű, személyi jellegű stb.) figyeljük, hanem azt, hogy a gyártott termékek illetve szolgáltatások előállításához közvetlenül hozzárendelhető-e vagy nem. Ha igen, akkor közvetlen költségnek, ha nem, akkor közvetett költségnek minősítjük. A költségelszámolás lépései egyébként teljesen azonosak az összköltséges eljárásnál bemutatottakkal.

A költségelszámolással együtt tárgyaljuk a késztermékek *értékesítésével* kapcsolatos eseményeket és az *eredmény-elszámolás* műveleteit is. Ebben a fejezetben az eredmény-elszámolást csak az üzemi (üzleti) eredmény levezetéséig mutatjuk be, a részletes ismertetést a következő fejezetekben végezzük el.

Mindkét módszernek megvannak az előnyei és hátrányai. Az összköltséges elszámolás esetén a költségek típusok szerinti megoszlását lehet jól nyomon követni, a forgalmi költség szemlélet azonban a vezetői információs igényeket képes jobban kielégíteni (az egyes termékek illetve szervezeti egységek költségeinek alakulása). Sok esetben a kétfajta módszert egymással párhuzamosan vezetik.

Meg kell említeni, hogy a Számviteli törvény a költségek összköltséges szemléletben történő kimutatását kötelezően előírja, ezt tehát mindenképpen vezetni kell. A gyakorlatban a vállalkozások az alábbi három elszámolási mód valamelyikét alkalmazzák:

- csak összköltséges elszámolás
- elsődleges forgalmi költséges, másodlagos összköltséges elszámolás
- elsődleges összköltséges, másodlagos forgalmi költséges elszámolás

7. 6. Költség-elszámolással kapcsolatos események könyvelése

7.6.1. Összköltséges eljárás

7.6.1.1. Nyitó befejezetlen termelés visszavezetése időszak elején

| | |
|-----------------------------|---|
| T 581 – K 231 (232,233 ...) | az egyes termékek nyitó befejezetlen termelésének visszavezetése a költségek közé |
|-----------------------------|---|

7.6.1.2. Tárgyidőszaki költségek elszámolása költségnemenként

anyagköltség

| | |
|---------------|---|
| T 511 – K 211 | alapanyagok költségei |
| T 511 – K 221 | segédanyagok költségei (árkülönbözettel, mellékköltséggel korrigálva) |

igénybe vett szolgáltatások költségei

| | |
|---------------|---|
| T 52 – K 454 | igénybe vett szolgáltatások költségei |
| T 466 – K 454 | ezek ÁFÁ-ja |

egyéb szolgáltatások költségei

T 53 – K 384

egyéb szolgáltatások
költségei (jellemzően
ÁFA-mentes)

személyi jellegű ráfordítások

T 54 – K 471

bruttó bér
elszámolása

T 55 – K 471

betegszabadság,
egyéb juttatások

T 56 – K 473

bérbjárulékok
elszámolása
(részletesen lásd
jövedelem-elszámolás)

értékcsökkenési leírás

T 57 – K 119-159

értékcsökkenési leírás
elszámolása

7.6.1.3. Költséghelyesbítések

hulladékmegtérülés

T 227 – K 519

az anyaghulladék
raktárra vétele

aktív időbeli elhatárolások

T 392 – K 52, 53

a tárgyidőszaki
költségek között
kimutatott, de a köv.
időszakot érintő
költségek elhatárolása
(a köv. időszak elején
fel kell oldani)

passzív időbeli elhatárolások

T 52, 53, 55, 56 – K 482

a köv. időszakban
jelentkező, de a tárgy
időszakot érintő
költségek elhatárolása
(következő időszak
elején fel kell oldani)

7.6.1.4. Költségek felosztása

Összköltséges módszernél ez a művelet nem jár könyvelési tétellel, de az elkészült késztermékek önköltségének megállapításához feltétlenül szükséges annak kiszámítása, hogy az egyes költséghelyek (üzemek) felosztható költségei milyen arányban terhelik az egyes termékeket.

7.6.1.5. Az elkészült késztermékek és a záró befejezetlen termelés készletre vétele

Az elkészült termékek tényleges közvetlen költsége (tényleges előállítási költsége) a korábban már bemutatott ún. *kalkulációs séma* alapján számítható ki (természetesen csak a vizsgált terméket érintő tételeket kell figyelembe venni):

$$\begin{aligned} & \text{Nyitó befejezetlen termelés} \\ & + \text{Tárgyidőszakban elszámolt **közvetlen** költségek} \\ & - \text{Hulladékmegtérülés} \\ & - \text{Aktív időbeli elhatárolások} \\ & + \text{Passzív időbeli elhatárolások} \\ & + \text{Felosztott üzemi költség} \\ & - \text{Záró befejezetlen termelés} \\ \hline & = \text{Elkészült késztermékek tényleges közvetlen költsége} \\ & \text{(előállítási ktg-e), Ft} \\ & \div \text{Elkészült késztermékek mennyisége, db} \\ \hline & = \text{Elkészült késztermékek tényleges közvetlen önköltsége, Ft/db} \end{aligned}$$

A készletre vétellel kapcsolatos könyvelési tételek:

T 251 (252,253, ...) – K 581

az elkészült
késztermékek raktárra
vétele (esetleges KÉK-
kel korrigálva)

| | |
|------------------------------|--|
| T 231 (232,233, ...) – K 581 | a záró befejezetlen termelés raktárra vétele |
| T 161 – K 582 | ha saját előállítású tárgyi eszközről van szó, akkor nyilvántartásba vétel beruházásként |
| T 466 – K 467 | saját rezsiz beruházáshoz kapcsolódó ÁFA-tétel |

7.6.1.6. A késztermékek értékesítése

| | |
|------------------------------|--|
| T 311 – K 91-92 | az értékesített késztermékek eladási ára |
| T 311 – K 467 | fizetendő ÁFA |
| T 8674 – K 463 | esetlegesen kapcsolódó jövedéki adó |
| T 581 – K 251 (252,253, ...) | készletcsökkenés elszámolása |

(ipari szolgáltatás esetén ez a tétel nincs, hiszen a szolgáltatást nem vették raktárra)

7.6.1.7. Késztermékek értékvesztése

(ha a piaci ár < nyilvántartás szerinti ár)

| | |
|---|---|
| T 8661 – K 259 | értékvesztés elszámolása |
| <u>Kapcsolódó tétel:</u> T 581 – K 582 | saját termelésű készletek állományváltozása |

Utóbbi tétel oka, hogy az 581. számlának a saját termelésű készletek állományváltozását hüen kell tükröznie. Az értékvesztés állománycsökkenést jelent, így ezt is meg kell jeleníteni az 581-en.

7.6.1.8. Eredmény-elszámolás

Az eredmény elszámolása két lépésben zajlik:

A tisztább kép érdekében az egyes költségnem-számlák (51-57.) egyenlegeit át kell vezetni a 8-as számlaosztályban található azonos nevű számlákra.

Ezek után a tárgyidőszaki üzemi (üzleti) eredmény a 8-as és 9-es számlaosztály számlái, valamint az 581-582. számlák egyesített egyenlegeként adódik.

A költségnem-számlák átvezetése a 8-as számlaosztályba

| | |
|-----------------|---|
| T 59/51 – K 51 | az anyagköltség számla átvezetése |
| T 519 – K 59/51 | az anyagköltség-megtérülés számla átvezetése |
| T 59/52 – K 52 | az igénybe vett szolgáltatások költség átvezetése |
| T 59/53 – K 53 | az egyéb szolgáltatások költség átvezetése |
| T 59/54 – K 54 | a bérköltség átvezetése |
| T 59/55 – K 55 | személyi jellegű egyéb kifizetések átvezetése |
| T 59/56 – K 56 | bérfelrakások átvezetése |
| T 59/57 – K 57 | az értékcsökkenési leírás átvezetése |

Ezek után az 51-57. számlacsoportok számláin nincs egyenleg, a költségek összevontan az 59-en található.

| | |
|-----------------|--|
| T 811 – K 59/51 | anyagköltség átvezetése a 8-as számlaosztályba |
| T 812 – K 59/52 | igénybe vett szolgáltatások költségek átvezetése |
| T 813 – K 59/53 | egyéb szolgáltatások költségek átvezetése |

(Megjegyzés: az eladott áruk beszerzési értékét és az eladott (közvetített) szolgáltatások költségeit eleve ráfordításként, a 814. és a 815. számlákon mutatjuk ki.)

| | |
|-----------------|--|
| T 821 – K 59/54 | bérek költség átvezetése |
| T 822 – K 59/55 | személyi jellegű egyéb kifizetések átvezetése |
| T 823 – K 59/56 | bérfelrakások átvezetése |
| T 83 – K 59/57 | az értékcsökkenési leírás átvezetése |

Ezek után az 59. számla egyenlege megszűnt, az összes költség nem a 81-83. számlákon van. (Az 59. számlacsoport ily mértékű alábontása elhagyható.)

Az üzemi (üzleti) eredmény megállapítása

Az előbbi átvezetések után már csak az 581-582., illetve a 8-as és 9-es számlákon van egyenleg. Ezek egyenlegeit év végén meg kell szüntetni, és átvezetni a 493. Adózott eredmény elszámolása számlára.

Eredményt növelő tételek:

| | |
|-----------------|----------------------------------|
| T 91-92 – K 493 | az árbevétel átvezetése |
| T 96 – K 493 | az egyéb bevételek átvezetése |

| | |
|-------------------------------------|--|
| T 582 – K 493 | a saját előállítású eszközök aktivált értékének átvezetése |
| T 581 – K 493 | saját termelésű készletek állományváltozásának átvezetése (ha 581-nek K egyenlege van) |
| <i>Eredményt csökkentő tételek:</i> | |
| T 493 – K 581 | saját termelésű készletek állományváltozásának átvezetése (ha 581-nek T egyenlege van) |
| T 493 – K 811, 812, 813 | az anyagijellegű ráfordítások átvezetése |
| T 493 – K 821, 822, 823 | személyi jellegű ráfordítások átvezetése |
| T 493 – K 83 | az értékcsökkenési leírás átvezetése |
| T 493 – K 86 | az egyéb ráfordítások átvezetése |

Ezek után egyetlen eredményszámlának sem marad egyenlege, a 493-on pedig egyenlegében megtalálható az **üzemi (üzleti) eredmény**.

A folyamat akkor sem változik, ha a tárgyidőszakban vannak pénzügyi és rendkívüli tételek is. Az eredmény-elszámolás ugyanígy történik: először az 5-ös számlákat átvezetjük a 8-as számlaosztályba (kivéve az 581-582.-t), majd az összes 8-as és 9-es, valamint az 581-582-es számlákat összevesszük a 493-ra, ahol ily módon egyenlegében az **adózás előtti eredményt** kapjuk. Ebből levonva a fizetendő társasági adót (T 891 – K 461, majd T 493 – K 891) kapjuk az **adózott eredményt**. Végül a társaság tulajdonosainak fizetendő, közgyűlés által jóváhagyott osztalékot kell levonni (T 493 – K 479), így a 493. egyenlege a

mérleg szerinti eredményt adja. Ezt kell átvezetni a 419. Mérleg szerinti eredmény számlára (egyenlegétől függően T 493 – K 419 → nyereség, vagy T 419 – K 493 → veszteség).

7.6.2. Forgalmi költséges eljárás (elsődlegesen költséghely és -viselő, másodlagosan költségnem elszámolás)

7.6.2.1. Nyitó befejezetlen termelés visszavezetése időszak elején

| | |
|---------------------------------------|---|
| T 71 (72,73...) – K 231 (232,233 ...) | az egyes termékek nyitó befejezetlen termelésének visszavezetése a költségek közé |
|---------------------------------------|---|

7.6.2.2. Tárgyidőszaki költségek elszámolása költséghelyek és költségviselők szerint

| | |
|----------------------|--|
| T 71 (72,73, ...) | költségviselők költségei |
| T 61 (62,63, ...) | üzemek költségei |
| T 67-68 | vállalati általános költségek |
| K 211 (221) | anyagköltség |
| K 384 | igénybe vett és egyéb szolgáltatások költségei |
| K 454 | igénybe vett és egyéb szolgáltatások költségei |
| K 463, 471, 473, 474 | munkabér és terhei |
| K 119-159 | értékcsökkenési leírás |

A költségviselők költségeinek, a költséghelyek (üzemek) költségeinek és a vállalati általános költségeknek az elszámolása

Kapcsolódó tétel:

| | |
|---------------|---|
| T 466 – K 454 | az ÁFÁ-s költségek áfájának elszámolása |
|---------------|---|

7.6.2.3. Költséghelyesbítések

hulladékmegtérülés

T 227 – K 71 (72,73, ...)

a hasznosítható
anyag hulladék raktárra
vétele és a megfelelő
költségviselők
költégeinek
csökkentése

aktív időbeli elhatárolások

T 392 – K 71 (72,73, ...)

K 61 (62,63, ...)

K 67-68

a tárgyidőszaki
költések között
kimutatott, de a köv.
időszakot érintő
költések elhatárolása
(következő időszak
elején fel kell oldani)

passzív időbeli elhatárolások

T 71 (72,73, ...) – K 482

T 61 (62,63, ...)

T 67-68

a köv. időszakban
jelentkező, de a
tárgy időszakot érintő
költések
elhatárolása
(következő időszak
elején fel kell oldani)

7.6.2.4. Költségek felosztása

T 71 (72,73, ...) – K 691

az egyes költséghelyek
felosztható
költégeinek felosztása
a költségviselőkre

7.6.2.5. Az elkészült késztermékek és a záró befejezetlen termelés készletre vétele

Az elkészült termékek tényleges előállítási költségének meghatározása a korábbiakkal azonos módon történik.

| | |
|-------------------------------------|--|
| T 791 (792,795) – K 71 (72,73, ...) | az egyes költségviselők költségeinek átvezetése |
| T 251 (252,253, ...) – K 791 | állományba vétel késztermékként (esetleges KÉK-kel korrigálva) |
| T 231 (232,233, ...) – K 791 | a záró befejezetlen termelés raktárra vétele |
| T 161 – K 792 | ha saját előállítású tárgyi eszközről van szó, akkor nyilvántartásba vétel beruházásként |
| T 466 – K 467 | saját rezsizs beruházáshoz kapcsolódó ÁFA-tétel |

Ipari szolgáltatások esetén raktárra vételről nem beszélhetünk, ezek közvetlen költségei, a költségviselő számlán maradnak egészen a szolgáltatás értékesítéséig.

7.6.2.6. A késztermékek belföldi értékesítése

| | |
|-----------------|--|
| T 311 – K 91-92 | az értékesített késztermékek eladási ára |
| T 311 – K 467 | fizetendő ÁFA |
| T 8674 – K 463 | esetlegesen kapcsolódó jövedéki adó |

| | |
|------------------------------|---|
| T 811 – K 251 (252,253, ...) | készletcsökkenés elszámolása |
| T 811 – K 795 | az ipari szolgáltatás költségeinek elszámolása értékesítés közvetlen önköltségeként |
| T 795 – K 71 (72,73, ...) | az ipari szolgáltatás költségeit tartalmazó költségviselő számla egyenlegének megszüntetése |

7.6.2.7. Késztermékek értékvesztése

(ha a piaci ár < nyilvántartás szerinti ár)

| | |
|----------------|-----------------------------|
| T 8661 – K 259 | értékvesztés elszámolása |
|----------------|-----------------------------|

7.6.2.8. Eredmény-elszámolás

Az eredmény elszámolása két lépésben zajlik:

A költséghely-számlák még megmaradt egyenlegeit át kell vezetni a 85. számlacsoportba.

Ezek után a tárgyidőszaki üzemi (üzleti) eredmény a 8-as és 9-es számlák egyesített egyenlegeként adódik.

A költséghelyek költségeinek átvezetése a 85. Értékesítés közvetett költségei számlacsoportba

A 6-os és 7-es számlaosztály számlái közül induló helyzetben már csak a 6-os számlaosztály számláinak van egyenlege (a 7-esek egyenlegeit raktárra vételkor illetve az ipari szolgáltatás értékesítésekor megszüntettük). A megmaradt költségeket az értékesítés közvetett költségei közé, a 85-ös számlacsoportba vezetjük át.

| | |
|---------------------------|-----------------------------------|
| T 691 – K 61 (62,63, ...) | a költséghely-számlák lezárása |
|---------------------------|-----------------------------------|

Ezek után a 691-en azok a költségek maradnak, amelyeket korábban nem osztottunk fel egyetlen költségviselőre sem. Ezek fel nem osztott (közvetett) költségek, ezért a 85-re vezetjük át őket:

| | |
|----------------|--|
| T 85 – K 691 | a közvetett költségek átvezetése |
| T 85 – K 67-68 | a vállalati általános költségek átvezetése |

A fenti átvezetések után már csak a 8-as és 9-es számláknak van egyenlege.

Az üzemi (üzleti) eredmény megállapítása

Az összes eredmény számlát össze kell gyűjteni a 493. Adózott eredmény elszámolása számlán:

Eredményt növelő tételek:

| | |
|-----------------|-------------------------------|
| T 91-94 – K 493 | az árbevétel átvezetése |
| T 96 – K 493 | az egyéb bevételek átvezetése |

Eredményt csökkentő tételek:

| | |
|-----------------|--|
| T 493 – K 81-84 | az értékesítés közvetlen költségeinek átvezetése |
| T 493 – K 85 | az értékesítés közvetett költségeinek átvezetése |
| T 493 – K 86 | az egyéb ráfordítások átvezetése |

Az előbbiekhöz hasonlóan, ha valamennyi 8-as és 9-es számlát figyelembe veszünk, akkor az adózás előtti eredményig, az adó illetve osztalék levonása után pedig a mérleg szerinti eredményig jutunk, melyet át kell vezetni a 419. Mérleg szerinti eredmény számlára.

Nagyon fontos, hogy **forgalmi költséges eljárás esetén a költségeket másodlagosan költségnemek szerint is ki kell mutatni.** Ennek módja, hogy a

megfelelő költségnem-számlákat (5-ös számlaosztály) az 59. Költségnem-ellenszámlával állítjuk szembe. Ennek eredményeképpen az eredmény nem változik (az 5-ös számlák egyesített egyenlege nulla lesz), viszont az 51-58 számlákon megtalálható lesz az egyes költségnek tárgydőszaki összege. Az alábbi könyvelési tételekre van szükség:

| | |
|---------------|---|
| T 51 – K 596 | az anyagköltség kimutatása |
| T 52 – K 596 | igénybe vett szolgáltatások költségei |
| T 53 – K 596 | egyéb szolgáltatások költségei |
| T 54 – K 596 | béreköltség |
| T 55 – K 596 | személyi jellegű egyéb kifizetések |
| T 56 – K 596 | bérfelrakások |
| T 57 – K 596 | értékcsökkenési leírás |
| T 581 – K 597 | saját termelésű készletek állományváltozás (-) |
| T 597 – K 581 | saját termelésű készletek állományváltozás (+) |
| T 598 – K 582 | saját előállítású eszközök aktivált értéke |

A másodlagos költségelszámolást időszak végén összevontan is el lehet készíteni, de a követhetőség érdekében célszerű minden, költségeket érintő könyvelési tétel után elvégezni.

Mintafeladatok

1. feladat

A REKORD Kft. kiemelt főkönyvi számláinak nyitó egyenlegei a következők:

| | |
|--|-----------|
| 231. I. termék befejezetlen termelése | 600 000 |
| 232. II. termék befejezetlen termelése | 500 000 |
| 251. I. késztermék (2 000 db) | 4 000 000 |
| 252. II. késztermék (1 400 db) | 7 000 000 |

Tárgyévben elszámolt költségek:

| Megnevezés | 51. | 52. | 53. | 54-56. | 57. | Összesen |
|------------------------------|-----------|---------|---------|------------|-----------|------------|
| 71. I. termék költségei | | | | | | 4 500 000 |
| 72. II. termék költségei | | | | | | 6 450 000 |
| 61. Főüzem költségei | | | | | | 7 650 000 |
| 68. Vállalati ált. költségek | | | | | | 8 400 000 |
| Összesen | 8 500 000 | 600 000 | 525 000 | 15 875 000 | 1 500 000 | 27 000 000 |

Kiegészítő információk:

1. Az igénybe vett szolgáltatásokat szállítói számla alapján számolják el (a kapcsolódó áfát is el kell könyvelni).
2. Az egyéb szolgáltatásokat a bankból átutalással rendezték (nem kapcsolódik hozzájuk áfa)
3. A személyi jellegű ráfordítások (54-56.) összege tartalmazza a 27 %-os szociális hozzájárulási adót.
4. Az értékcsökkenési leírás 40%-a az ingatlanokhoz, 40%-a a műszaki gépekhez, 20%-a pedig az egyéb gépekhez kapcsolódik.
5. Az anyagköltség 85%-a alapanyag, 15%-a egyéb anyag felhasználásából származik.

Költséghelyesbítő tételek:

- Hulladékmegtérülés
 - I. termék 200 000
 - II. termék 180 000
- Időbeli elhatárolások
 - előre kifizetett előfizetési díjak összege 160 000 Ft (vállalati általános költség)
 - a mérlegkészítésig megérkezett egy számla 100 000 Ft + ÁFA értékben, amely egy a tárgyévet érintő karbantartási munkával függ össze (vállalati általános költség)

A Főüzem gépköltségeinek felosztása:

A Főüzem költségei közül 6 000 000 Ft-ot felosztottak az I. és II. termék között 60%–40% arányban.

Az elkészült termékek és a záró befejezetlen termelés készletre vétele:

| | I. termék | II. termék |
|---|-----------|------------|
| Nyitó befejezetlen termelés (Ft) | ..... | ..... |
| Elszámolt közvetlen költségek (módosítások után) (Ft) | ..... | ..... |
| Elkészült késztermékek közvetlen költsége (Ft) | ..... | ..... |
| Elkészült termékek mennyisége (db) | 3 500 | 1 800 |
| Késztermékek tényleges közvetlen önköltsége (Ft/db) | ..... | ..... |
| Záró befejezetlen termelés (Ft) | 800 000 | 530 000 |

Értékesítés:

I. termék

- Értékesített mennyiség (db) 4 200
- Eladási ár (Ft/db) 3 000
- Áfa (%) 27
- Jövedéki adó (%) 5
- Utólag (helyesbítő számla alapján) adott engedmény (%) 20

| | |
|-------------------------------|-------|
| II. termék | |
| - Értékesített mennyiség (db) | 2 600 |
| - Eladási ár (Ft/db) | 6 000 |
| - Áfa (%) | 27 |

A készletcsökkenéseket a FIFO módszer alapján számítják.

Értékvesztés

A II. késztermékek közül a raktárban 300 db megrongálódott, ezzel kapcsolatban 1 500 Ft/db értékvesztést számoltak el.

Feladat:

- Kontírozza a költségelszámolással és az értékesítéssel kapcsolatos eseményeket!
- Végezze el az eredményszámlák év végi átvezetését!
- Készítse el a vállalkozás eredménykimutatását az üzemi (üzleti) eredményig!

1. feladat megoldása

Megoldás összköltség eljárás szerint

a) Nyitó befejezetlen termelés visszavezetése:

| | | |
|--|-------|---------|
| T 581 – | K 231 | 600 000 |
| T 581 – | K 232 | 500 000 |
| Az I. és II. termék befejezetlen termelésének visszavezetése | | |

Elszámolt költségek:

| | | |
|--|-------|-----------|
| T 511 – | K 211 | 7 225 000 |
| Alapanyagok költségei (85%) | | |
| T 511 – | K 221 | 1 275 000 |
| Segédanyagok költsége (15%) | | |
| T 52 – | K 454 | 600 000 |
| T 466 – | K 454 | 162 000 |
| Igénybe vett szolgáltatások költsége + ÁFA | | |
| T 53 – | K 384 | 525 000 |
| Egyéb szolgáltatások költségei | | |

| | | |
|---------------------------------------|-------|------------|
| T 541 – | K 471 | 12 500 000 |
| Béreköltség | | |
| T 561 – | K 473 | 3 375 000 |
| Szociális hozzájárulási adó (27 %) | | |
| T 571 – | K 129 | 600 000 |
| Ingatlanok értékcsökkenési leírása | | |
| T 571 – | K 139 | 600 000 |
| Műszaki gépek értékcsökkenési leírása | | |
| T 571 – | K 149 | 300 000 |
| Egyéb gépek értékcsökkenési leírása | | |

Költséghelyesbítések:

| | | |
|--|-------|---------|
| T 227 – | K 519 | 380 000 |
| Anyaghulladék megtérülés | | |
| T 392 – | K 52 | 160 000 |
| Előre kifizetett költség elhatárolása | | |
| T 52 – | K 482 | 100 000 |
| Utólag számlázott költség elhatárolása | | |

Költségek felosztása

Összköltséges eljárást alkalmazunk, így itt nem kell könyvelni semmit. A késztermékek önköltségének meghatározásakor azonban számolnunk kell 3 600 000 Ft-tal az I. termék esetében (6 000 000 Ft 60%-a), valamint 2 400 000 Ft-tal a II. termék esetében (40%).

Az elkészült termékek és a záró befejezetlen termelés készletre vétele:

| | I. termék | II. termék |
|--|-----------|------------|
| Nyitó befejezetlen termelés (Ft) | 600 000 | 500 000 |
| Elszámolt közvetlen költségek (módosítások után) (Ft) ¹ | 7 900 000 | 8 670 000 |
| Elkészült késztermékek közvetlen költsége (Ft) ² | 7 700 000 | 8 640 000 |
| Elkészült termékek mennyisége (db) | 3 500 | 1 800 |
| Késztermékek tényleges közvetlen önköltsége (Ft/db) | 2 200 | 4 800 |
| Záró befejezetlen termelés (Ft) | 800 000 | 530 000 |

¹ Elszámolt költségek – Költségmódosítások + Felosztott költségek

² Nyitó + Elszámolt összes közvetlen költség – Záró

T 251 – K 581 7 700 000

T 252 – K 581 8 640 000

A késztermékek készletre vétele

T 231 – K 581 800 000

T 232 – K 581 530 000

A záró befejezetlen termelés készletre vétele

Értékesítés

I. termék

T 311 – K 91-92 12 600 000

T 311 – K 467 3 402 000

Árbevétel + ÁFA

T 8674 – K 463 630 000

Jövedéki adó

T 581 – K 251 8 840 000

Készletcsökkenés

(FIFO: 2 000 db * 2 000 Ft/db + 2 200 db * 2 200 Ft/db)

T 91-92 – K 311 2 520 000

T 467 – K 311 680 400

T 463 – K 8674 126 000

Az engedménynek megfelelő árbevétel, ÁFA és jövedéki adó csökkentés

II. termék

| | |
|---|------------|
| T 311 – K 91-92 | 15 600 000 |
| T 311 – K 467 | 4 212 000 |
| Árbevétel + ÁFA | |
| | |
| T 581 – K 252 | 12 760 000 |
| Készletcsökkenés (FIFO: 1 400 db * 5 000 Ft/db + 1 200 db * 4 800 Ft/db) | |

Értékvesztés:

| | |
|--|---------|
| T 8661 – K 259 | 450 000 |
| Értékvesztés a II. termékénél (300 db * 1 500 Ft/db) | |

Kapcsolódó tétel:

| | |
|--|---------|
| T 581 – K 582 | 450 000 |
| Saját termelésű készletek állományváltozásának elszámolása | |

b) Eredményszámlák átvezetése

Először a költségnemeket kell átvezetni az 5. számlaosztályból a 8.-ba (az átvezetéshez használni kell az 59. Költségnem-ellenszámlát):

| | |
|---|------------|
| T 591 – K 511 | 8 500 000 |
| T 519 – K 591 | 380 000 |
| T 591 – K 52 | 540 000 |
| T 591 – K 53 | 525 000 |
| T 591 – K 541 | 12 500 000 |
| T 591 – K 561 | 3 250 000 |
| T 591 – K 563 | 125 000 |
| T 591 – K 571 | 1 500 000 |
| Az 5. számlák egyenlegeinek megszüntetése | |

| | |
|--------------------------------|------------|
| T 811 – K 591 | 8 120 000 |
| T 812 – K 591 | 540 000 |
| T 813 – K 591 | 525 000 |
| T 821 – K 591 | 12 500 000 |
| T 823 – K 591 | 3 375 000 |
| T 83 – K 591 | 1 500 000 |
| Átvezetés a 8. számlaosztályba | |

Ezután az összes eredményszámlát össze kell gyűjteni a 493. számlán:

| | |
|---|------------|
| T 91-92 | 25 680 000 |
| T 582 | 450 000 |
| K 493 | 26 130 000 |
| Az eredményt növelő számlák átvezetése | |
| T 493 | 32 994 000 |
| K 581 | 5 480 000 |
| K 811 | 8 120 000 |
| K 812 | 540 000 |
| K 813 | 525 000 |
| K 821 | 12 500 000 |
| K 823 | 3 375 000 |
| K 83 | 1 500 000 |
| K 8661 | 450 000 |
| K 8674 | 504 000 |
| Az eredményt csökkentő számlák átvezetése | |

c)

Összköltséges eredmény-kimutatás (adatok eFt-ban)

| | |
|---|----------------|
| I. Értékesítés nettó árbevétele ¹ | 25 680 |
| II. Aktivált saját teljesítmények értéke ² | - 5 030 |
| III. Egyéb bevételek | 0 |
| IV. Anyagjellegű ráfordítások ³ | 9 185 |
| V. Személyi jellegű ráfordítások ⁴ | 15 875 |
| VI. Értécsökkenési leírás ⁵ | 1 500 |
| VII. Egyéb ráfordítások ⁶ | 954 |
| A. Üzemi (üzleti) eredmény | - 6 864 |

¹ 91-92. egyenlege

² 581.-582. összevont egyenlege (Tartozik egyenleg, ezért negatív)

³ 811., 812. és 813. számlák egyesített egyenlege

⁴ 821. és 823. számlák egyesített egyenlege

⁵ 83. egyenlege

⁶ A 8661. és 8674. számlák összevont egyenlege

A tárgyévi eredmény tehát 6 864 000 Ft veszteség.

Megoldás forgalmi költségés eljárás szerint

a) Nyitó befejezetlen termelés visszavezetése:

| | | |
|--|-------|---------|
| T 71 – | K 231 | 600 000 |
| T 72 – | K 232 | 500 000 |
| Az I. és II. termék befejezetlen termelésének visszavezetése | | |

Elszámolt költségek:

| | | | |
|------|-------|-----------|------------|
| T 71 | | 4 500 000 | |
| T 72 | | 6 450 000 | |
| T 61 | | 7 650 000 | |
| T 68 | | 8 400 000 | |
| | K 211 | | 7 225 000 |
| | K 221 | | 1 275 000 |
| | K 454 | | 600 000* |
| | K 384 | | 525 000 |
| | K 471 | | 12 500 000 |
| | K 473 | | 3 250 000 |
| | K 463 | | 125 000 |
| | K 129 | | 600 000 |
| | K 139 | | 600 000 |
| | K 149 | | 300 000 |

A költséghelyek és költségviselők költségeinek elszámolása

* Kapcsolódó ÁFA-tétel:

| | | |
|---------|-------|---------|
| T 466 – | K 454 | 162 000 |
|---------|-------|---------|

Költséghelyesbítések:

| | | |
|---|------|---------|
| T 227 – | K 71 | 200 000 |
| Anyaghulladék megtérülés I. termékénél | | |
| T 227 – | K 72 | 180 000 |
| Anyaghulladék megtérülés II. termékénél | | |
| T 392 – | K 68 | 160 000 |
| Előre kifizetett költség elhatárolása | | |

| | | |
|--|-------|---------|
| T 68 – | K 482 | 100 000 |
| Utólag számlázott költség elhatárolása | | |

Költségek felosztása:

A 61. Főüzem költségeiből 6 000 000 Ft-ot kell felosztani:

| | | |
|--|-------|-----------|
| T 71 – | K 691 | 3 600 000 |
| Az I. termékre a felosztandó összeg 60 %-a | | |

| | | |
|----------------------|-------|-----------|
| T 72 – | K 691 | 2 400 000 |
| A II. termékre 40%-a | | |

Az elkészült termékek és a záró befejezetlen termelés készletre vétele:

A készletre vétellel kapcsolatos adatok megegyeznek az összköltséges eljárásnál kiszámítottakkal.

| | | |
|---------|------|-----------|
| T 791 – | K 71 | 8 500 000 |
|---------|------|-----------|

| | | |
|---------|-------|-----------|
| T 251 – | K 791 | 7 700 000 |
|---------|-------|-----------|

| | | |
|---------|-------|---------|
| T 231 – | K 791 | 800 000 |
|---------|-------|---------|

I. késztermékek és a záró befejezetlen termelés raktárra vétele

| | | |
|---------|------|-----------|
| T 791 – | K 72 | 9 170 000 |
|---------|------|-----------|

| | | |
|---------|-------|-----------|
| T 252 – | K 791 | 8 640 000 |
|---------|-------|-----------|

| | | |
|---------|-------|---------|
| T 232 – | K 791 | 530 000 |
|---------|-------|---------|

II. késztermékek és a záró befejezetlen termelés raktárra vétele

Értékesítés

I. termék

| | | |
|---------|---------|------------|
| T 311 – | K 91-92 | 12 600 000 |
|---------|---------|------------|

| | | |
|---------|-------|-----------|
| T 311 – | K 467 | 3 402 000 |
|---------|-------|-----------|

Árbevétel + ÁFA

| | | |
|----------|-------|---------|
| T 8674 – | K 463 | 630 000 |
|----------|-------|---------|

Jövedéki adó

| | | |
|---------|-------|-----------|
| T 811 – | K 251 | 8 840 000 |
|---------|-------|-----------|

Készletcsökkenés

(FIFO: 2 000 db * 2 000 Ft/db + 2 200 db * 2 200 Ft/db)

| | |
|---|-----------|
| T 91-92 – K 311 | 2 520 000 |
| T 467 – K 311 | 680 400 |
| T 463 – K 8674 | 126 000 |
| Az engedménynek megfelelő árbevétel, ÁFA és jövedéki adó csökkentés | |

II. termék

| | |
|---|------------|
| T 311 – K 91-92 | 15 600 000 |
| T 311 – K 467 | 4 412 000 |
| Árbevétel + ÁFA | |
| | |
| T 811 – K 252 | 12 760 000 |
| Készletcsökkenés (FIFO: 1 400 db * 5 000 Ft/db + 1 200 db * 4 800 Ft/db) | |

Értékvesztés

| | |
|--|---------|
| T 8661 – K 2592 | 450 000 |
| Értékvesztés a II. termékénél (300 db * 1 500 Ft/db) | |

b) Eredményszámlák átvezetése

Első lépésként a 61. és 68. költséghely számlák (még fel nem osztott) egyenlegeit kell átvezetnünk a 85. számlára a közvetett költségek közé (a 71-72. számlákon már nincs egyenleg, mert a raktárra vételkor megszüntettük őket).

| | |
|--|-----------|
| T 691 – K 61 | 7 650 000 |
| A 61. Főüzem költséghely egyenlegének megszüntetése | |
| | |
| T 85 – K 691 | 1 650 000 |
| A fel nem osztott költségek átvezetése (6 m Ft-ot már felosztottunk) | |
| | |
| T 85 – K 68 | 8 340 000 |
| A vállalati általános költségek átvezetése | |

Ezután az összes 8-9. eredményszámlát össze kell gyűjteni a 493. számlán:

T 91-92 25 680 000
 K 493 25 680 000

Az eredményt növelő számlák átvezetése

T 493
 K 811 21 600 000
 K 85 9 990 000
 K 8661 450 000
 K 8674 504 000

Az eredményt csökkentő számlák átvezetése

Nem szabad elfeledkezni arról, hogy a törvény előírásainak megfelelően a költségeket másodlagosan költségnemenként is ki kell mutatni:

T 51 – K 596 8 120 000
 T 52 – K 596 540 000
 T 53 – K 596 525 000
 T 54 – K 596 12 500 000
 T 56 – K 596 3 375 000
 T 57 – K 596 1 500 000
 T 581 – K 597 5 480 000
 T 598 – K 582 450 000

c) **Forgalmi költséges eredmény-kimutatás (adatok cFt-ban)**

| | |
|--|----------------|
| I. Értékesítés nettó árbevétele ¹ | 25 680 |
| II. Értékesítés közvetlen költségei ² | 21 600 |
| III. Értékesítés bruttó eredménye | 4 080 |
| IV. Értékesítés közvetett költségei ³ | 9 990 |
| V. Egyéb bevételek | 0 |
| VI. Egyéb ráfordítások ⁴ | 954 |
| A. Üzemi (üzleti) eredmény | - 6 864 |

¹ 91-92. egyenlege

² 811. egyenlege

³ 85. egyenlege

⁴ A 8674. és 8661. számlák összevont egyenlege

Az eredmény tehát ezzel az eljárással is 6 864 ezer forint veszteség.

2. feladat

Az ACM Kft. kiemelt főkönyvi számláinak nyitó egyenlegei a következők:

| | |
|----------------------------|-----------|
| 231. Befejezetlen termelés | 200 000 |
| 251. Késztermék (2 000 db) | 2 000 000 |

Tárgyévben elszámolt költségek:

| Megnevezés | 51. | 52. | 53. | 54-56. | 57. | Összesen |
|------------------------------|------------------|----------------|----------------|------------------|----------------|-------------------|
| 71. Késztermék költségei | X | | | | | 2 250 000 |
| 72. Saját rezsizs beruházás | | | | | | 3 225 000 |
| 61. Főüzem költségei | | | | | | 3 825 000 |
| 68. Vállalati ált. költségek | | | | | | 4 200 000 |
| Összesen | 4 250 000 | 300 000 | 262 500 | 7 937 500 | 750 000 | 13 500 000 |

Kiegészítő információk:

1. A vállalkozás a költségeit elsődlegesen költséghely és költségviselő szerint, másodlagosan költségnemenkénti elszámolást választotta.
2. Az igénybe vett szolgáltatásokat szállítói számla alapján számolják el (a kapcsolódó ÁFÁ-t is el kell könyvelni).
3. Az egyéb szolgáltatásokat a bankból átutalással rendezték (nem kapcsolódik hozzájuk ÁFA)
4. A személyi jellegű ráfordítások (54-56.) összege tartalmazza a 27 %-os szociális hozzájárulási adót.
5. Az értékcsökkenési leírás 20%-a az ingatlanokhoz, 60%-a a műszaki gépekhez, 20%-a pedig az egyéb gépekhez kapcsolódik.
6. Az anyagköltség 85 %-a alapanyag, 15 %-a egyéb anyag felhasználásából származik.

Költséghelyesbítő tételek:

- Hulladékmegtérülés

a késztermék esetében:
a beruházás esetében:

110 000,-
165 000,-

- Időbeli elhatárolások

- előre kifizetett előfizetési díjak összege 60 000 Ft (vállalati általános költség)
- a mérlegkészítésig megérkezett egy számla 200 000 Ft + ÁFA értékben, amely egy a tárgyévet érintő karbantartási munkával függ össze (vállalati általános költség)

A Főüzem gépköltségeinek felosztása gépóra függvényében történik. A vállalkozás 3 600 000 Ft gépköltséget kíván a következő teljesítmény alapján felosztani:

| Megnevezés | Késztermék | Beruházás | Összesen |
|------------------|------------|-----------|----------|
| | Gépóra | | |
| Felmerült gépóra | 7 200 | 4 800 | 12 000 |

Az elkészült termékek és a záró befejezetlen termelés készletre vétele:

| | Késztermék | Beruházás |
|---|------------|-----------|
| Elkészült termékek és beruházás közvetlen költsége (Ft) | ..... | ..... |
| Elkészült termékek mennyisége (db) | 4 000 | - |
| Késztermékek tényleges közvetlen önköltsége (Ft/db) | ..... | - |
| Záró befejezetlen termelés (Ft) | 500 000 | - |

2. feladat megoldása

Megoldás összköltséges eljárás szerint

231. Befejezetlen termelés

| | | | |
|--------|---------|--------|---------|
| E. | 200 000 | 1/581. | 200 000 |
| 5/581. | 500 000 | | |

251. Késztermék

| | |
|--------|-----------|
| E. | 2 000 000 |
| 5/581. | 4 000 000 |

51. Anyagköltség

| | | | |
|--------|-----------|--------|-----------|
| 2/211. | 3 612 500 | 3/227. | 275 000 |
| 2/221. | 637 500 | 6/59. | 3 975 000 |

52. Igénybe vett szolgáltatások költségei

| | | | |
|--------|---------|--------|---------|
| 2/454. | 300 000 | 4/392. | 60 000 |
| 4/482. | 200 000 | 6/59. | 440 000 |

54. Bérköltség

| | | | |
|--------|-----------|-------|-----------|
| 2/471. | 6 250 000 | 6/54. | 6 250 000 |
|--------|-----------|-------|-----------|

56. Bérjárulékok

| | | | |
|------------|-----------|-------|-----------|
| 2/463-473. | 1 687 500 | 6/59. | 1 687 500 |
|------------|-----------|-------|-----------|

57. Értécsökkenési leírás

| | | | |
|--------|---------|-------|---------|
| 2/129. | 150 000 | 6/59. | 750 000 |
| 2/139. | 450 000 | | |
| 2/149. | 150 000 | | |

59. Költségnem ellenszámla

| | | | |
|-------|-----------|-------|-----------|
| 6/51. | 3 975 000 | 7/51. | 3 975 000 |
| 6/52. | 440 000 | 7/52. | 440 000 |
| 6/53. | 262 500 | 7/53. | 262 500 |
| 6/54. | 6 250 000 | 7/54. | 6 250 000 |
| 6/56. | 1 687 500 | 7/56. | 1 687 500 |
| 6/57. | 750 000 | 7/57. | 750 000 |

53. Egyéb szolgáltatások költségei

| | | | |
|--------|---------|-------|---------|
| 3/384. | 262 500 | 6/59. | 262 500 |
|--------|---------|-------|---------|

392. Költségek aktív időbeli elhatárolása

| | |
|--------|--------|
| 4/392. | 60 000 |
|--------|--------|

482. Költségek passzív időbeli elhatárolás

| | |
|-------|---------|
| 4/52. | 200 000 |
|-------|---------|

582. SEEAÉ

| | |
|--------|-----------|
| 5/161. | 4 500 000 |
|--------|-----------|

581. STKÁV

| | | | |
|--------|---------|--------|-----------|
| 1/231. | 200 000 | 5/231. | 500 000 |
| | | 5/251. | 4 000 000 |

211. Alapanyagok

| | | | |
|----|------|-------|-----------|
| E. | | 2/51. | 3 612 500 |
|----|------|-------|-----------|

221. Segédanyagok

| | | | |
|----|------|-------|---------|
| E. | | 2/51. | 637 500 |
|----|------|-------|---------|

227. Hulladékok

| | |
|-------|---------|
| 3/51. | 275 000 |
|-------|---------|

454. Belföldi szállítók

| | |
|--------|---------|
| 2/52. | 300 000 |
| 2/466. | 81 000 |

466. Előzetesen felszámított ÁFA

| | |
|--------|-----------|
| 2/454. | 81 000 |
| 7/467. | 1 215 000 |

467. Fizetett ÁFA

| | |
|--------|-----------|
| 7/466. | 1 215 000 |
|--------|-----------|

471. Jövedelem-elszámolás

| | |
|-------|-----------|
| 2/54. | 6 250 000 |
|-------|-----------|

463-473. Járulékok

| | |
|-------|-----------|
| 2/56. | 1 687 500 |
|-------|-----------|

129. Ingatlanok értékcsökkenése

| | | |
|--|-------|---------|
| | 2/57. | 150 000 |
|--|-------|---------|

384. Elszámolási betétszámla

| | | |
|---------|-------|---------|
| E. | 2/53. | 262 500 |
|---------|-------|---------|

161. Befejezetlen beruházás

| | | | |
|--------|-----------|--------|-----------|
| 5/582. | 4 500 000 | 8/131. | 4 500 000 |
|--------|-----------|--------|-----------|

811. Anyagköltségek

| | |
|-------|-----------|
| 7/59. | 3 975 000 |
|-------|-----------|

813. Egyéb szolgáltatások költségei

| | |
|-------|---------|
| 7/59. | 262 500 |
|-------|---------|

823. Bérjárulékok

| | |
|-------|-----------|
| 7/59. | 1 687 500 |
|-------|-----------|

139. Műszaki gépek értékcsökkenése

| | | |
|--|-------|---------|
| | 2/57. | 450 000 |
|--|-------|---------|

149. Egyéb berendezések értékcsökkenése

| | | |
|--|-------|---------|
| | 2/57. | 150 000 |
|--|-------|---------|

131. Műszaki gépek

| | |
|--------|-----------|
| 8/161. | 4 500 000 |
|--------|-----------|

812. Igénybe vett szolgáltatások

| | |
|-------|---------|
| 7/59. | 440 000 |
|-------|---------|

821. Bérköltség

| | |
|-------|-----------|
| 7/59. | 6 250 000 |
|-------|-----------|

83. Értékcsökkenési leírás

| | |
|-------|---------|
| 7/59. | 750 000 |
|-------|---------|

Mellékszámítások:

bérköltség: $7\,937\,500 / 1,27 = 6\,250\,000$ Ft.

költségfelosztás:

$$3\,600\,000 / 12\,000 = 300 \text{ Ft/géppóra}$$

Késztermékre jutó: $7\,200 * 300 = 2\,160\,000$ Ft

Beruházásra jutó: $4\,800 * 300 = 1\,440\,000$ Ft

Késztermék közvetlen költsége:

$$\begin{aligned} & 200\,000 \\ & + 2\,250\,000 \\ & \quad 110\,000 \\ & + 2\,160\,000 \\ & \hline & 4\,500\,000 \end{aligned}$$

az elkészült termékek önköltsége: $(4\,500\,000 - 500\,000) / 4\,000 = 1\,000$ Ft/db

A beruházás bekerülési értéke:

| |
|--------------------|
| 3 225 000 |
| 165 000 |
| <u>+ 1 440 000</u> |
| 4 500 000 |

Megoldás forgalmi költséges eljárás szerint

231. Befejezetlen termelés

| | | | |
|--------|---------|-------|---------|
| E. | 200 000 | 1/71. | 200 000 |
| 7/791. | 500 000 | | |

251. Késztermék

| | | | |
|--------|-----------|--|--|
| E. | 2 000 000 | | |
| 7/791. | 4 000 000 | | |

71. Késztermék költségei

| | | | |
|--------|-----------|--------|-----------|
| 1/231. | 200 000 | 4/227. | 110 000 |
| 2/tsz. | 2 250 000 | 7/791. | 4 500 000 |
| 6/69. | 2 160 000 | | |

72. Saját rezsis beruházás

| | | | |
|--------|-----------|--------|-----------|
| 2/tzs. | 3 225 000 | 4/227. | 165 000 |
| 6/69. | 1 440 000 | 7/792. | 4 500 000 |

61. Főüzem költségei

| | | | |
|--------|-----------|-------|-----------|
| 2/tsz. | 3 825 000 | 8/69. | 3 825 000 |
|--------|-----------|-------|-----------|

68. Vállalati általános költségei

| | | | |
|--------|-----------|--------|-----------|
| 2/tsz. | 4 200 000 | 5/392. | 60 000 |
| 5/482. | 200 000 | 8/69. | 4 340 000 |

211. Alapanyagok

| | | | |
|----|------|--------|-----------|
| E. | | 2/tsz. | 3 612 500 |
|----|------|--------|-----------|

221. Segédanyagok

| | | | |
|----|------|--------|---------|
| E. | | 2/tsz. | 637 500 |
|----|------|--------|---------|

227. Hulladékok

| | | | |
|-------|---------|--|--|
| 4/71. | 110 000 | | |
| 4/72. | 165 000 | | |

454. Belföldi szállítók

| | | | |
|--|--|--------|---------|
| | | 2/tsz. | 300 000 |
| | | 2/466. | 81 000 |

466. Előzetesen felszámított ÁFA

| | | | |
|--------|---------|--|--|
| 2/454. | 81 000 | | |
| 7/467. | 1215000 | | |

467. Fizetett ÁFA

| | | | |
|--|--|--------|---------|
| | | 7/466. | 1215000 |
|--|--|--------|---------|

471. Jövedelem-elszámolás

| | | | |
|--|--|--------|-----------|
| | | 2/tsz. | 6 250 000 |
|--|--|--------|-----------|

463-473. Járulékok

| | | | |
|--|--|--------|-----------|
| | | 2/tsz. | 1 687 500 |
|--|--|--------|-----------|

129. Ingatlanok értékcsökkenése

| | | |
|--|--------|---------|
| | 2/tsz. | 150 000 |
|--|--------|---------|

384. Elszámolási betétszámla

| | | |
|-------|--------|---------|
| E. | 2/tsz. | 262 500 |
| | | |

51. Anyagköltség

| | | | |
|-------|-----------|--------|-----------|
| 3/59. | 4 250 000 | 4/59. | 275 000 |
| | | 10/59. | 3 975 000 |

54. Bérköltség

| | | | |
|-------|-----------|--------|-----------|
| 3/59. | 6 250 000 | 10/54. | 6 250 000 |
|-------|-----------|--------|-----------|

57. Értékcsökkenési leírás

| | | | |
|-------|---------|--------|---------|
| 3/59. | 750 000 | 10/59. | 750 000 |
|-------|---------|--------|---------|

53. Egyéb szolgáltatások költségei

| | | | |
|-------|---------|--------|---------|
| 3/59. | 262 500 | 10/59. | 262 500 |
|-------|---------|--------|---------|

392. Költségek aktív időbeli elhatárolása

| | | | |
|-------|--------|--|--|
| 5/68. | 60 000 | | |
|-------|--------|--|--|

482. Költségek passzív időbeli elh.

| | | | |
|--|--|-------|---------|
| | | 5/68. | 200 000 |
|--|--|-------|---------|

582. SÉEAÉ

| | | | |
|--------|-----------|-------|-----------|
| 10/59. | 4 500 000 | 7/59. | 4 500 000 |
|--------|-----------|-------|-----------|

139. Műszaki gépek értékcsökkenése

| | | |
|--|--------|---------|
| | 2/tsz. | 450 000 |
|--|--------|---------|

149. Egyéb berendezések értékcsökkenése

| | | |
|--|--------|---------|
| | 2/tsz. | 150 000 |
|--|--------|---------|

52. Igénybe vett szolgáltatások költségei

| | | | |
|-------|---------|--------|---------|
| 3/59. | 300 000 | 5/59. | 60 000 |
| 5/59. | 200 000 | 10/59. | 440 000 |

56. Bérjárulékok

| | | | |
|-------|-----------|--------|-----------|
| 3/59. | 1 687 500 | 10/59. | 1 687 500 |
|-------|-----------|--------|-----------|

59. Költségnem ellenszámla

| | | | |
|--------|-----------|---------|-----------|
| 3/51. | 275 000 | 1/581 | 200 000 |
| 5/52. | 60 000 | 3/51 | 4 250 000 |
| 7/581. | 4 500 000 | 3/52. | 300 000 |
| 7/582. | 4 500 000 | 3/53. | 262 500 |
| 10/51. | 3 975 000 | 3/54. | 6 250 000 |
| 10/52. | 440 000 | 3/56. | 1 687 500 |
| 10/53. | 262 500 | 3/57. | 750 000 |
| 10/54. | 6 250 000 | 5/59. | 200 000 |
| 10/56. | 1 687 500 | 10/581. | 4 300 000 |
| 10/57. | 750 000 | 10/582. | 4 500 000 |

581. STKÁV

| | | | |
|--------|-----------|-------|-----------|
| 1/59 | 200 000 | 7/59. | 4 500 000 |
| 10/59. | 4 300 000 | | |

161. Befejezetlen beruházás

| | | | |
|--------|-----------|--------|-----------|
| 7/792. | 4 500 000 | 9/131. | 4 500 000 |
|--------|-----------|--------|-----------|

85. Értékesítés közvetett költsége

8/69. 4 565 000

131. Műszaki gépek

9/161. 4 500 000

791. Késztermékek elszámolása

7/71. 4 500 000

7/231. 500 000

7/251. 4 000 000

792. SEEAÉ

7/72. 4 500 000

7/161. 4 500 000

**69. Közvetett költségek átvezetése
szla**

8/61. 3 825 000

6/tsz. 3 600 000

8/68. 4 340 000

8/85. 4 565 000

Gyakorló feladatok

1. feladat

A vállalkozás nyilvántartásából tárgyév elején az alábbi számlaegyenleg ismert:

| | | |
|------|-------------------------------|-----------|
| 231. | Termék befejezetlen termelése | 2 000 000 |
|------|-------------------------------|-----------|

Az időszak során felmerült költségekkel kapcsolatos információ (Ft):

| Megnevezés | Költségnevek | | | | Összesen |
|----------------------------|--------------|-----------|-----------|-----------|------------|
| | 51. | 52. | 54-56. | 57. | |
| 71. Késztermék | | | | | 50 100 000 |
| 72. Beruházás | | | | | 9 940 000 |
| 61-65. Üzemi ált. ktg | | | | | 8 000 000 |
| 67-68. Vállalati ált. ktg. | | | | | 8 865 000 |
| Összesen | 50840 000 | 1 980 000 | 22098 000 | 1 987 000 | 76 905 000 |

További információk:

- az anyagköltség alapanyag felhasználásból származik, a megfelelő készlettel rendelkezik a vállalkozás;
- a személyi jellegű ráfordítások értéke tartalmazza munkáltató által fizetendő 27%-os szociális hozzájárulási adót;
- az értékesítés a műszaki gépek használatából származik;
- az igénybe vett szolgáltatások költségei a szállítóktól kapott számla értékét tartalmazza (a kapcsolódó ÁFA is könyvelendő);

Költséghelyesbítések:

Anyaghulladék megtérülés a késztermék termelésénél: 100 000 Ft

Időbeli elhatárolások:

- A beruházáshoz kapcsolódó szakértői díj 60 000 Ft + ÁFA, amely utólag (a következő évben) kerül számlázásra.
- A vállalkozás kifizette a következő év I. negyedévének bérleti díját 300 000 Ft + ÁFA összegben (vállalati általános költség).
- A cég az értékesítési folyamat elősegítése végett alkalmazott egy ügynököt, aki számláját (200 000 Ft + ÁFA) a következő év első negyedévben fogja benyújtani (vállalati általános költség).

A 61-65. Üzemi általános költségek között 6 000 000 Ft gépköltség merült fel, melyet a személyi jellegű ráfordítások arányában kell felosztani:

| | |
|---|-----------|
| Késztermék termelésénél felmerült személyi jellegű ráfordítás | 8 000 000 |
| Beruházásnál felmerült személyi jellegű ráfordítás | 4 000 000 |

Az időszak során a termelési jelentés adatai az alábbiak:

| Megnevezés | Késztermék | Beruházás |
|--|------------|-----------|
| Záró befejezetlen termelés, Ft | 2 000 000 | - |
| Befejezett termékek száma, db | 300 000 | - |
| Befejezett termelés tényleges közvetlen költsége, Ft | ..... | ..... |
| Befejezett termékek tényleges közvetlen önkgt, Ft/db | ..... | - |

Feladat: Mutassa be a vállalkozás költségelszámolását a készletre vételig mindkét eljárással!

2. feladat

A vállalkozás késztermékeivel kapcsolatos számlák nyitó egyenlegei:

| | |
|----------------------------|------------|
| 251. „X” termék (500 db) | 1 600 000 |
| 252. „Y” termék (2 000 db) | 12 000 000 |
| 2581. „X” termék KÉK (K) | 100 000 |
| 2582. „Y” termék KÉK (T) | 800 000 |

A tárgyévi értékesítéssel kapcsolatos adatok:

„X” termék

- eladott mennyiség: 300 db
- eladási ár: 5 000 Ft/db + ÁFA (belföldi értékesítés)
- jövedéki adó: 15 Ft/db
- utólag adott engedmény: 10%
- a pénzügyi rendezés forint átutalással megtörtént

„Y” termék

- eladott mennyiség: 1 000 db
- eladási ár: 50 USD/db (exportértékesítés)
- devizafuvar díja: 400 USD
- teljesítéskori árfolyamok: 194 Ft/USD; 202 Ft/USD
- a pénzügyi rendezés mind a termékek, mind a fuvar esetében megtörtént:

- o a termékek eladási ára a devizabetét-számlára folyt be, a jóváírás napján érvényes árfolyamok: 196 Ft/USD ill. 204 Ft/USD
- o a devizafuvar összegét az elszámolási betétszámláról [banktól vásárolt devizával] rendeztük

Feladat:

- a) Könyvelje az értékesítéssel kapcsolatos eseményeket mindkét költségelszámolási mód mellett!
- b) Állapítsa meg az események hatására keletkező eredményt!

3. feladat

Könyvelje el a gazdasági eseményeket számlasorosan, ha a vállalkozás a **forgalmi költség eljárást** alkalmazza, amelynek keretében elsődlegesen költséghely és -viselő, másodlagosan pedig költségnekemek szerint vezeti a számlákat!

A NESCAR ZRt. két terméket állít elő. A társaság a készletnyilvántartását folyamatosan vezeti. Az adott időszaki termelésével kapcsolatosan az alábbi adatokat ismerjük:

Az időszaki nyitó befejezetlen termelés tényleges közvetlen költsége:

| | |
|--|---------|
| 231. I. termék befejezetlen termelése | 300 000 |
| 232. II. termék befejezetlen termelése | 250 000 |

A ZRt. adott időszakban felmerült költségneimeiről az alábbi feladás készült:

| Költségviselők Költséghelyek | Költségnevek* | | | | | |
|-----------------------------------|--------------------------|-------------------------------------|--------------------|--------------------|---------------------------------------|--------------------------------|
| | 51. Anyag- költség | 52. Igénybe vett szolgált. | 54. Béreköltség | 56. Bérijáradék | 57. Értécsök- kenési leírás* | Összes felmerült költség |
| 71. I. Késztermék | X | | | | | 16974000 |
| 72. II. Késztermék | | | | | | 11085000 |
| 73. Saját eszköz előállítás*** | | | | | | 6 491 200 |
| 61. Segédüzem | | | | | | 2 791 800 |
| 63. Karbantartó üzem | | | | | | 2 295 260 |
| 67. Központi ir. ktg-ei | | | | | | 4 356 900 |
| Összesen | | | | | | 19975200 | 4865160 | 13 750 000 | 3 712 500 | 1 691 300 | 43994160 |

* Sem egyéb szolgáltatások, sem személyi jellegű egyéb költségnevet nem merült fel! Az 52. Igénybe vett szolgáltatások költségeit a szállítók számlával szemben könyvelje!

**Az értécsökkenési leírásból ingatlanok értécsökkenése 191 300, a többi a műszaki gépeké.

*** A 73. saját eszköz előállítás költségei a társaság által adott időszakban készített késztermék előállításához kapcsolódó berendezés közvetlen költségeit tartalmazza.

Raktárra vett anyaghulladék

| | |
|-------------------------------|---------|
| 71. I. Késztermék főtermelés | 274 000 |
| 72. II. Késztermék főtermelés | 385 000 |
| 63. Karbantartó üzem | 91 200 |

Időbeli elhatárolások

| Érintett számla | Időbeli elhat. | Összeg |
|----------------------------------|----------------|---------|
| 71. I. Késztermék főtermelés | Aktív | 100 000 |
| 72. II. Késztermék főtermelés | Passzív | 200 000 |
| 63. Karbantartó üzem | Aktív | 84 000 |
| 67. Központi irányítás költségei | Passzív | 150 000 |

Mindegyik időbeli elhatárolás az igénybe vett szolgáltatások értékét érinti.

A 63. Karbantartó üzem költségeit a karbantartásokra fordított munkaórák arányában osztották szét. A Karbantartó üzem összesen 2200 óra szolgáltatást

nyújtott, amelyből a 61. Segédüzemet 1750 órányi, a többi pedig a 67. Központi irányítás költségeit terheli.

A 61. Segédüzem költségeiből 291 800 Ft fel nem osztható költség. A többi felmerült költség közvetlenné tehető a teljesített gépórak arányában, az üzemben felmerült összesen 5000 gépóra.

| | |
|-------------------------------|--------------|
| 71. I. Késztermék főtermelés | 2 450 gépóra |
| 72. II. Késztermék főtermelés | 1730 gépóra |
| 73. Saját eszköz előállítás | 820 gépóra |

Időszak végi termelési jelentés szerint a **záró befejezetlen termelés** tényleges közvetlen költsége a I. Késztermékből 180 000 Ft, a II. Késztermékből 297 000 Ft. Az I. Késztermék az adott időszakban 400 darab, a II. Késztermék 800 darab késztermék készült el. A **saját célra készített tárgyi eszköz (célszerszám)** elkészült, aktiválása megtörtént.

4. feladat

Az ETO Kft. december 31-i adatai:

A Kft. két termék gyártására szakosodott, az időszak költségeit költségnemenként kívánja gyűjteni. A vállalkozás december 31-én a havi feladások elszámolása előtt néhány kiemelt számlájának egyenlege:

| | | |
|-------|--|--------------|
| 211. | Alapanyagok | 8 000 000,- |
| 581. | Saját termelésű készletek állományváltozása (TE!) | - 100 000,- |
| 86. | Egyéb ráfordítások | 1 055 000,- |
| 8674. | Fogyasztási adó | 525 000,- |
| 87. | Pénzügyi műveletek ráfordításai | 2 000 000,- |
| 88. | Rendkívüli ráfordítások | 1 000 000,- |
| 911. | I. termék értékesítésének árbevétele | 12 000 000,- |
| 912. | II. termék értékesítésének árbevétele | 9 000 000,- |
| 96. | Egyéb bevételek | 1 815 000,- |
| 97. | Pénzügyi műveletek bevételei | 3 500 000,- |
| 98. | Rendkívüli bevételek | 1 500 000,- |

Vezesse fel az egyenlegeket!

December havi gazdasági események:**1. Feladás a költségekről:**

Ezer Ft-ban

| Megnevezés | 71. | 72. | 61. | 62. | 63. | 67. | 68. | Össz. |
|-------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Anyagköltség | 1 500 | 500 | 600 | 230 | 100 | 300 | 10 | 3 240 |
| Béreköltség | 500 | 300 | 100 | 10 | 40 | 200 | 30 | 1 180 |
| SzHA ¹³ | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... |
| Écs. leírás | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... |
| Igénybe vett szolg. ktg-ei | 55 | 157 | 89 | 11 | 14 | 55 | 33 | 414 |
| Összesen | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... | ..... |

Kiegészítések:

A vállalkozás a **negyedik negyedév értékcsökkenési leírását** a meglévő tárgyi eszközökre évek száma összege és abszolút összegű leírás módszerével kívánja elszámolni:

A meglévő tárgyi eszközöket a tárgyévet megelőző második év január elsején aktiválták, a tervezett használati idő 5 év. A tárgyi eszköz bruttó értéke 15 000 eFt. Az értékcsökkenési leírást a következő költségviselők és költséghelyek között osztja szét:

71.: 30%, **72.:** 50% **61.:** 10% **62.:** 5% **63.:** 5%.

Vállalati általános költségként 100 eFt, egyéb általános költségként 30 eFt kerül értékcsökkenési leírásként elszámolásra.

2. Időbeli elhatárolások

Ft-ban

| Megnevezés | Költségnövelő időbeli elhatárolás | Költségcsökkentő időbeli elhatárolás |
|-----------------------------|-----------------------------------|--------------------------------------|
| „A,, Főüzem költségei | 20 000 | 30 000 |
| „B,, Főüzem költségei | 15 000 | 40 000 |
| Javítóüzem költségei | 20 000 | - |
| Vállalati általános költség | 28 500 | 10 000 |
| Összesen | ..... | ..... |

¹³ Szociális hozzájárulási adó

3. Alapanyag megtérülés (készletre vétel a 227. számlára)

| | | |
|---|----------------------------|-----------|
| - | I. termék termelése során | 160 000,- |
| - | II. termék termelése során | 180 000,- |

4. Javítóüzem költségeinek felosztása

A felosztás a javítási órák arányában kerül szétosztásra:

| | | |
|-------------------------------|------------------|-------------------|
| „A,, Főüzem | 3 000 óra | |
| „B,, Főüzem | 5 000 óra | |
| Vállalati általános költségek | <u>2 000 óra</u> | 10 000 óra |

5. A főüzemek költségeinek felosztása:

A főüzemek költségeinek felosztása a termékek termeléséhez felhasznált gépórak arányában történik. Az „A,, főüzem gépköltsége 600 000, a „B,, főüzem gépköltségei 256 000. A gépórak megoszlása

| Megnevezés | I. számú | II. számú | Összesen |
|-----------------|---------------|---------------|---------------|
| | késztermék | | |
| „A,, főüzem | 7 000 | 5 000 | 12 000 |
| „B,, főüzem | 6 000 | 10 000 | 16 000 |
| Összesen | 13 000 | 15 000 | 28 000 |

6. Készletre vétel adatai:

| Megnevezés | I. számú | II. számú |
|--------------------------------------|------------|-----------|
| | késztermék | |
| Tervezett önköltség (Ft/db) | 2 000 | ..... |
| Elkészült termékek száma(db) | 1 000 | 700 |
| Tényleges közvetlen önköltség(Ft/db) | ..... | 2 000 |
| Készletérték különbözet (KÉK, Ft/db) | + 500 | - 300 |
| Befejezetlen termelés(Ft) | ..... | ..... |

7. Értékesítés adatai

| Megnevezés | I. számú | II. számú |
|------------------------|-------------------|------------------|
| | késztermék | |
| Értékesített mennyiség | 800 db | 650 db |
| Eladási ár | 3 000 Ft/db + ÁFA | 2400 Ft/db + ÁFA |
| Jövedéki adó | 5% | 10% |
| Visszárú | 500 db | - |
| Árengedmény | - | 100 000,- |

Feladat:

- Könyvelje el az összes szükséges gazdasági műveletet!
- A költségelszámolóval kompatibilis eredménykimutatás készítsen!

8. fejezet

Eredmény-elszámolás

Üzemi vagy üzleti tevékenység eredménye

Ez a kategória a vállalkozás fő tevékenységének jövedelmezőségét fejezi ki. Ennek megállapítása a két eredmény-kimutatás szerint a következő:

Összköltséges eljárás

1. Értékesítés nettó árbevétele
2. Egyéb bevételek
3. Aktivált saját teljesítmények értéke

I. Üzemi/üzleti tevékenység bevétele

Forgalmi költséges eljárás

1. Értékesítés nettó árbevétele
2. Egyéb bevételek

-

I. Üzemi/üzleti tevékenység bevétele

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 – ellenértékét.

A teljesítés időszakában (üzleti évben) elszámolt értékesítés nettó árbevétele magában foglalja

- a vevőnek a szerződésben meghatározott feltételek szerinti teljesítés alapján kiállított, elküldött, a vevő által elismert, elfogadott számlában rögzített vagy a készpénzben kapott – általános forgalmi adót nem tartalmazó – ellenérték,
- a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe által a külföldi székhelyű vállalkozásnak, a külföldi székhelyű vállalkozás más fióktelepének teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás számlázott ellenértékét az egymás közötti megállapodásban, szerződésben meghatározott feltételek teljesítésekor a külföldi székhelyű vállalkozás, illetve annak más fióktelepe által elismert – általános forgalmi adót nem tartalmazó – összegben,
- az árbevételbe beszámító árkiegészítést az adóhatósággal történő elszámolás alapján.

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

bevételeknek. Nem tartoznak a vállalkozás fő tevékenységéhez, de folyamatosan jelentkeznek a tevékenység során.

Az egyéb bevételek egy része olyan, amelyhez pénzügyi rendezés is kapcsolódik. A törvény szerint ezen - a tárgyévhez vagy a tárgyévet megelőző üzleti év(ek)hez kapcsolódó - egyéb bevételek többségét csak akkor lehet elszámolni, ha pénzügyi rendezésük a mérlegkészítés időpontjáig megtörtént.

Az egyéb bevételek között kell elszámolni:

- a 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, amennyiben az a tárgyévhez vagy a tárgyévet megelőző üzleti év(ek)hez kapcsolódik és azt a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg rendezték;
- a szerződésen alapuló – konkrét vásárolt és saját termelésű készlethez, valamint szolgáltatáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott – utólag kapott engedmények szerződés szerinti összegeit a pénzügyi rendezéssel egyidejűleg.

Aktivált saját teljesítmények értékeként a saját előállítású eszközök naptári évben aktivált (az eszközök között állományba vett) értékének és a saját termelésű készletek állományváltozásának (leltár szerinti záró állomány - nyitó állomány) együttes összegét kell kimutatni.

Összköltséges eljárás

4. Anyagi jellegű ráfordítások
5. Személyi jellegű ráfordítások
6. Értékcsökkenési leírás
7. Egyéb ráfordítások

II. Összes ráfordítás

A. Üzemi/üzleti eredmény (I-II.)

Forgalmi költséges eljárás

3. Értékesítés közvetlen költségei
4. Értékesítés közvetett költségei
5. Egyéb ráfordítások

II. Összes ráfordítás

A. Üzemi/üzleti eredmény (I-II.)

Az anyagjellegű ráfordítások között kell kimutatni a vásárolt és felhasznált anyagok értékét, az igénybe vett (vásárolt) szolgáltatások – le nem vonható általános forgalmi adót is magában foglaló – értékét, az egyéb szolgáltatások értékét, az eladott áruk beszerzési értékét és az eladott (közvetített) szolgáltatások értékét. A törvény szellemében a költségnemek között nem lehet kimutatni az eladott áruk beszerzési érték, azonban az eredménykimutatásban az anyagjellegű ráfordítások között kell szerepeltetni.

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

Értékcsökkenési leírásként kell kimutatni az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek a tervezett (meghatározott) értékcsökkenés összegét. A 100 000 forint egyedi beszerzési, előállítási érték alatti tárgyi eszközök beszerzési vagy előállítási költsége – a vállalkozó döntésétől függően – a használatbavételkor értékcsökkenési leírásként egy összegben elszámolható.

Az 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 sem a pénzügyi műveletek ráfordításainak, sem rendkívüli ráfordításnak. Ezek a következők:

- az üzleti év fordulónapja előtt bekövetkezett, továbbá 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 mérlegfordulónap előtti időszakhoz kapcsolódó bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések összegét;
- a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére – visszafizetési kötelezettség nélkül – belföldi vagy külföldi gazdálkodónak, illetve természetes személynek – az üzleti évhez kapcsolódóan – adott támogatás, juttatás összegét;
- a termékpálya-szabályozáshoz kapcsolódó, terméktanácsok javára teljesített – az üzleti évhez kapcsolódó – befizetések összegét;
- a szerződésen alapuló – konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott – utólag adott engedmények szerződés szerinti összegeit;
- költségvetéssel, az elkülönített állami pénzalapokkal, a helyi önkormányzatokkal elszámolt – a bekerülési érték részét nem képező,

illetve a költségek között el nem számolható – adók, illetékek, hozzájárulások tárgyévre bevallott, fizetendő összegét;

- a külföldön, külföldi telephelyen fizetett, fizetendő nyereségadó összegét;
- az üzleti évben képzett céltartalék összegét, a képzett céltartalékot növelő összeget (pl.: devizahitel esetében);
- a meghatározott szabályok alapján behajthatatlan minősített követelésnek az üzleti évben leírt összegét;
- az immateriális jószág, a tárgyi eszköz közvetlen értékesítésekor azok könyv szerinti értékét (nettó értékét);
- a hiányzó, a tárgyévben megsemmisült, az állományból kivezetett immateriális jószág, tárgyi eszköz könyv szerinti értékét, csökkentve a készletre vett hasznosítható hulladék-, haszonanyag értékével csökkentett;
- a hiányzó, illetve a tárgyévben megsemmisült, az állományból kivezetett vásárolt és saját termelésű készlet könyv szerinti értékét;
- a faktoring ügylet esetében eredeti követelést engedményezőnél az átadott (engedményezett) követelésnek a könyv szerinti értékét a követelés átruházásakor.

A forgalmi költséges eljárás szerint a ráfordítások között szerepelnek az értékesítés közvetlen költségei, amelyek között kell kimutatni az értékesített termékek, anyagok, áruk és teljesített szolgáltatások közvetlenül elszámolt költségeit, az eladott áruk beszerzési értékét, a továbbszámolt (közvetített) szolgáltatások értékét.

A ráfordítások másik összetevői a forgalmi költséges eredmény-elszámolás esetén az értékesítés közvetett költségei, amelyek között az értékesítés költségét, az igazgatási költségeket és az egyéb általános költségeket kell szerepeltetni. Az értékesítés, forgalmazás költségei között az értékesítéssel kapcsolatos külön költségeket (csomagolási, szállítási költségek), a késztermékek raktározási költségeit, az értékesítő részlegek és irodák költségeit, a reklám, a propaganda és a piackutatás költségeit kell kimutatni. Az igazgatási költségek között kell kimutatni a vállalati irányítás személyi, anyagi és egyéb költségeit. Az egyéb általános költségek között kell kimutatni a működés egyéb közvetett költségeit, továbbá a saját termelésű készletek értékvesztés összegeit is.

Nagyon fontos tudnivaló az, hogy a két módszer ugyanazt az eredményt produkálja!

Pénzügyi műveletek eredménye

Ebben az eredménykategóriában kifejezésre jut a vállalkozás által végzett pénzügyi tranzakciók eredményessége. A pénzügyi műveletek bevételei közé tartoznak: a kapott (járó) osztalék és részesedés, a részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége, a befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége, az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek, a pénzügyi műveletek egyéb bevételei. A pénzügyi műveletek ráfordításai közé tartoznak: a befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztesége, a fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások, a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai, a részesedések, az értékpapírok, a bankbetétek értékvesztése.

9. Pénzügyi műveletek bevételei

10. Pénzügyi műveletek ráfordításai

B. Pénzügyi műveletek eredménye

A két eredményből képezhetünk egy újabb eredményt, amelyet úgy hívunk, hogy szokásos mértékű eredmény. Ez az eredménykategória a folyamatos gazdálkodás eredményét fejezi ki.

A. Üzemi vagy üzleti eredmény

B. Pénzügyi eredmény

C. Szokásos vállalkozási eredmény (A+B)

Minden vállalkozás életében vannak váratlan események, amelyek jelentős mértékben képesek befolyásolni a cég üzletmenetét. A vállalkozás ezen események hatásait egy külön eredménykategóriába gyűjti, a rendkívüli eredménybe.

11. Rendkívüli bevételek

12. Rendkívüli ráfordítások

D. Rendkívüli eredmény

A rendkívüli bevételek közé sorolt tételek két csoportba sorolhatjuk. Az első csoport a vállalkozás részesedéseivel, gazdálkodási formával kapcsolatos gazdasági események rögzítésére szolgál. A másik csoportba a közvetlenül vagy közvetve vagyoni változást eredményező bevételek sorolhatók. A rendkívüli ráfordítások között a rendkívüli bevételként elszámolt tételek nyilvántartás szerinti értékét számoljuk el. A rendkívüli bevételek és a rendkívüli ráfordítások függetlenek a vállalkozási tevékenységtől, a vállalkozó rendes üzletmenetén kívül esnek, a szokásos vállalkozási tevékenységgel nem állnak közvetlen

kapcsolatban. A rendkívüli bevételek és ráfordítások elkülönítését az indokolja, hogy egyértelműen megállapítható legyen a mérleg szerinti eredményre gyakorolt hatásuk, ezzel eleget téve a nemzetközi számviteli követelményeknek is.

A szokásos mértékű eredmény és a rendkívüli eredmény összegzésével kapjuk meg az adózás előtti eredményt. Az adózás előtti eredményt a társasági adó szemszögéből górcső alá veszik és előállítják az adózás alapját, amely alkalmas az adó megállapítására (a jelenlegi törvény szerint 19%). Az adó levonásával kapjuk meg az adózott eredményt, amelyből a vállalkozás saját döntése alapján fizethet osztalékot. A meglévő eredményt kiegészíthetik a korábbi évek felhalmozott eredményéből (az eredménytartalékból). Az osztalék fizetése után kapjuk meg az adott vállalkozás adott évi tiszta eredményét, a mérleg szerinti eredményt.

D. Rendkívüli eredmény

E. Adózás előtti eredmény (C+D)

(+ adóalap növelő tételek)

(- adóalap csökkentő tételek)

(= A társasági adó tv. alapján kiszámított adóalap)

- Adó (19 %)

F. Adózott eredmény

+ Az eredménytartalékból osztalék fizetésre igénybe vett összeg

- osztalék

G. Mérleg szerinti eredmény

Az eredmény eme módon történő levezetése csak egy kimutatás. Szükség van mindennek a könyvviteli számlákon való előállítására is, amely a következőképpen történik:

Összköltséges eljárás alapján:

493. Tárgyévi eredmény elszámolása

| | |
|---|--|
| 58. Aktivált saját teljesítmények (Tartozik egyenleg esetén) | 58. Aktivált saját teljesítmények (Követel egyenleg esetén) |
| 81. Anyagi jellegű ráfordítások | 91-92. Belföldi értékesítés árbevétele |
| 82. Személyi jellegű ráfordítások | 93-94. Export értékesítés árbevétele |
| 83. Értécsökkenés leírás | 96. Egyéb bevételek |
| 86. Egyéb ráfordítások | 97. Pénzügyi műveletek bevételek |
| 87. Pénzügyi műveletek ráfordítások | 98. Rendkívüli bevételek |
| 88. Rendkívüli ráfordítások | |

Adózatlan eredmény

891. Társasági adó (10¹⁴ %)

Adózott eredmény

| | |
|---|--|
| 458. Fizetett (jávahagyott) osztalék | 413. Eredménytartalékból igénybe vett összeg |
| 419. Mérleg szerinti eredmény (nyereség) | 419. Mérleg szerinti eredmény (veszteség) |

Forgalmi költséges eljárás alapján:

493. Tárgyévi eredmény elszámolása

| | |
|--|--|
| 81-82. Belföldi értékesítés közvetlen költsége | 91-92. Belföldi értékesítés árbevétele |
| 83-84. Külföldi értékesítés közvetlen költsége | 93-94. Export értékesítés árbevétele |
| 85. Értékesítés közvetett költsége | 96. Egyéb bevételek |
| 86. Egyéb ráfordítások | 97. Pénzügyi műveletek bevételek |
| 87. Pénzügyi műveletek ráfordítások | 98. Rendkívüli bevételek |
| 88. Rendkívüli ráfordítások | |

Adózatlan eredmény

891. Társasági adó (10 %)

Adózott eredmény

| | |
|---|--|
| 458. Fizetett (jávahagyott) osztalék | 413. Eredménytartalékból igénybe vett összeg |
| 419. Mérleg szerinti eredmény (nyereség) | 419. Mérleg szerinti eredmény (veszteség) |

¹⁴ 2012. adóévben az 500 M forintot meghaladó adóalap esetében kell 19 %-os társasági adót fizetni, 2013-tól egységesen 10 % a köztéher mértéke.

Melléklet: Számlatükör

1. SZÁMLAOSZTÁLY: BEFEKTETETT ESZKÖZÖK

11. IMMATERIÁLIS JAVAK

- 111. Alapítás-átszervezés aktivált értéke
- 112. Kísérleti fejlesztés aktivált értéke
- 113. Vagyoni értékű jogok
- 114. Szellemi termékek
- 115. Üzleti vagy cégérték
- 117. Immateriális javak értékhelyesbítése
- 118. Immateriális javak terven felüli értékcsökkenése
- 119. Immateriális javak terv szerinti értékcsökkenése

12-16. TÁRGYI ESZKÖZÖK

12. INGATLANOK ÉS KAPCSOLÓDÓ VAGYONI ÉRTÉKŰ JOGOK

- 121. Földterület
- 122. Telek, telkesítés
- 123. Épületek, épületrészek
- 124. Egyéb építmények
- 125. Üzemkörön kívüli ingatlanok, épületek
- 126. Ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok
- 127. Ingatlanok értékhelyesbítése
- 128. Ingatlanok terven felüli értékcsökkenése
- 129. Ingatlanok terv szerinti értékcsökkenése

13. MŰSZAKI BERENDEZÉSEK, GÉPEK, JÁRMŰVEK

- 131. Termelő gépek, berendezések, szerszámok, gyártóeszközök
- 132. Termelésben közvetlenül résztvevő járművek
- 137. Műszaki berendezések, gépek, járművek értékhelyesbítése
- 138. Műszaki berendezések, gépek, járművek terven felüli értékcsökkenése
- 139. Műszaki berendezések, gépek, járművek terv szerinti értékcsökkenése

14. EGYÉB BERENDEZÉSEK, FELSZERELÉSEK, JÁRMŰVEK

- 141. Üzemi (üzleti) gépek, berendezések, felszerelések
- 142. Egyéb járművek
- 143. Irodai, igazgatási berendezések és felszerelések
- 144. Üzemkörön kívüli berendezések, felszerelések, járművek
- 147. Egyéb berendezések, felszerelések, járművek értékhelyesbítése

- 148. Egyéb berendezések, felszerelések, járművek terven felüli értékcsökkenése
- 149. Egyéb berendezések, felszerelések, járművek terv szerinti értékcsökkenése

15. TENYÉSZÁLLATOK

- 151. Tenyészállatok
- 152. Igásállatok
- 153. Egyéb állatok
- 157. Tenyészállatok értékhelyesbítése
- 158. Tenyészállatok terven felüli értékcsökkenése
- 159. Tenyészállatok terv szerinti értékcsökkenése

16. BERUHÁZÁSOK, FELÚJÍTÁSOK

- 161. Befejezetlen beruházások
- 162. Felújítások
- 168. Beruházások terven felüli értékcsökkenése

17-19. BEFEKTETETT PÉNZÜGYI ESZKÖZÖK

17. TULAJDONI RÉSZESÉDÉST JELENTŐ BEFEKTETÉSEK (RÉSZESÉDÉSEK)

- 171. Tartós részesedés kapcsolt vállalkozásban
- 172. Egyéb tartós részesedés
- 177. Részesedések értékhelyesbítése
- 178. Részesedések értékelési különbözete
- 179. Részesedések értékvesztése

18. HITELVISZONYT MEGTESTESÍTŐ ÉRTÉKPAPÍROK

- 181. Államkötvények
- 182. Kapcsolt vállalkozások értékpapírai
- 183. Egyéb vállalkozások értékpapírai
- 184. Tartós diszkont értékpapírok
- 188. Értékesíthető tartós hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékelési különbözete
- 189. Értékpapírok értékvesztése

19. TARTÓSAN ADOTT KÖLCSÖNÖK

- 191. Tartósan adott kölcsönök kapcsolt vállalkozásban
- 192. Tartósan adott kölcsönök egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásban
- 193. Egyéb tartósan adott kölcsönök
- 194. Tartós bankbetétek kapcsolt vállalkozásban
- 195. Tartós bankbetétek egyéb részesedési viszonyban álló vállalkozásban

- 196. Egyéb tartós bankbetétek
- 197. Pénzügyi lízing miatti tartós követelés
- 198. Tartósan adott kölcsönök értékelési különbözete
- 199. Tartósan adott kölcsönök (és bankbetétek) értékvesztése

2. SZÁMLAOSZTÁLY: KÉSZLETEK

21-22. ANYAGOK

- 211-217. Nyers- és alapanyagok
- 218. Anyagok mellékköltségei
- 221. Segédanyagok
- 222. Üzem- és fűtőanyagok
- 223. Fenntartási anyagok
- 224. Építési anyagok
- 225. Egy éven belül elhasználódó anyagi eszközök
- 226. Tárgyi eszközök közül átsorolt anyagok
- 227. Hulladékok, egyéb anyagok
- 228. Anyagok árkülönbözete
- 229. Anyagok értékvesztése

23. BEFEJEZETLEN TERMELÉS ÉS FÉLKÉSZ TERMÉKEK

- 231-234. Befejezetlen termelés
- 235-238. Félkész termékek
- 238. Félkész termékek készletérték-különbözete
- 239. Félkész termékek értékvesztése

24. NÖVENDÉK-, HÍZÓ- ÉS EGYÉB ÁLLATOK

- 241. Növendékállatok
- 242. Hízóállatok
- 243. Egyéb állatok
- 246. Bérbevett állatok
- 248. Állatok készletérték különbözete
- 249. Állatok értékvesztése

25. KÉSZTERMÉKEK

- 251-255. Késztermékek
- 256. Saját boltban árult késztermékek
 - 2561. Saját boltban árult késztermékek fogyasztói áron
 - 2562. Saját boltban árult késztermékek árrése
- 257. Saját előállítású göngyölegek

- 2571. Saját előállítású göngyölegek betétdíjas áron
- 2572. Saját előállítású göngyölegek árkülönbözete
- 258. Késztermékek készletérték-különbözete
- 259. Késztermékek értékvesztése

26-28. ÁRUK

26. KERESKEDELMI ÁRUK

- 261. Áruk beszerzési áron
- 262. Áruk elszámoló áron
- 263. Áruk árkülönbözete
- 264. Áruk eladási áron
- 265. Áruk árrése
- 266. Idegen helyen tárolt áruk, bizományba átadott áruk, úton lévő áruk
- 267. Tárgyi eszközök közül átsorolt áruk
- 268. Belső (egységek, tevékenységek közötti) átadás-átvétel ütközőszámla
- 269. Áruk értékvesztése

27. KÖZVETÍTETT SZOLGÁLTATÁSOK

28. BETÉTDÍJAS GÖNGYÖLEGEK

- 281. Betétdíjas saját göngyölegek
- 282. Idegen göngyölegek
- 288. Betétdíjas saját göngyölegek árkülönbözete
- 289. Betétdíjas göngyölegek értékvesztése

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

31. KÖVETELÉSEK ÁRUSZÁLLÍTÁSBÓL ÉS SZOLGÁLTATÁSBÓL

- (VEVŐK) 311. Belföldi követelések (forintban)
- 312. Belföldi követelések (devizában)
- 315. Belföldi követelések értékvesztése
- 316. Külföldi követelések (forintban)
- 317. Külföldi követelések (devizában)
- 318. Követelésekhez kapcsolódó értékelési különbözet
- 319. Külföldi követelések értékvesztése

32. KÖVETELÉSEK KAPCSOLT VÁLLALKOZÁSSAL SZEMBEN

- 321. Követelések az anyavállalattal szemben
- 322. Követelések a leányvállalattal szemben
- 323. Követelések a közös vezetésű vállalkozással szemben

- 324. Követelések a társult vállalkozással szemben
- 328. Kapcsolt vállalkozással szembeni követelés értékelési különbözete
- 329. Kapcsolt vállalkozással szembeni követelések értékvesztése

33. KÖVETELÉSEK EGYÉB RÉSZESEDÉSI VISZONYBAN LÉVŐ VÁLLALKOZÁSSAL SZEMBEN

- 331. Követelések egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
- 338. Egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szembeni követelés értékelési különbözete
- 339. Egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szembeni követetések értékvesztése

34. VÁLTÓKÖVETELÉSEK

- 341. Belföldi váltókövetelések
- 345. Belföldi váltókövetelések értékvesztése
- 346. Külföldi váltókövetelések
- 349. Külföldi váltókövetelések értékvesztése

35. ADOTT ELŐLEGEK ÉS JEGYZETT, DE MÉG BE NEM FIZETETT TŐKE

- 351. Immateriális javakra adott előlegek
- 352. Beruházásokra adott előlegek
- 353. Készletekre adott előlegek
- 355. Adott előlegek értékvesztése
- 359. Jegyzett, de még be nem fizetett tőke

36. EGYÉB KÖVETELÉSEK

- 361. Munkavállalókkal szembeni követelések
 - 3611. Munkavállalóknak folyósított előlegek
 - 3612. Előírt tartozások
 - 3613. Egyéb elszámolások a munkavállalókkal
- 362. Költségvetési kiutalási igények
 - 362-1. Fogyasztói árkiegészítés
 - 362-2. Termelési árkiegészítés
 - 362-3. Importtámogatás
 - 362-4. Exporttámogatás
 - 362-5. Mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás
 - 362-6. Dotáció
 - 362-7. Reorganizációs támogatás
 - 362-8. Egyéb támogatás
 - 362-9. Meliorációs és öntözésfejlesztési beruházási támogatás

- 363. Költségvetési kiutalási igények teljesítése
 - 363-1. Fogyasztói árkiegészítés teljesítése
 - 363-2. Termelési árkiegészítés teljesítése
 - 363-3. Importtámogatás teljesítése
 - 363-4. Exporttámogatás teljesítése
 - 363-5. Mezőgazdasági és élelmiszeripari exporttámogatás teljesítése
 - 363-6. Dotációs teljesítése
 - 363-7. Reorganizációs támogatás teljesítése
 - 363-8. Egyéb támogatás teljesítése
 - 363-9. Meliorációs és öntözésfejlesztési beruházási támogatás teljesítése
- 364. Rövid lejáratú kölcsönadott pénzeszközök
 - 3641. Rövid lejáratú kölcsönök
 - 3642. Tartósan adott kölcsönökből átsorolt követelések
 - 3649. Rövid lejáratú kölcsönadott pénzeszközök értékvesztése
- 365. Vásárolt és kapott követelések
 - 3651. Vásárolt belföldi követelések
 - 3652. Vásárolt külföldi követelések
 - 3653. Követelés fejében, csere útján átvett követelések
 - 3654. Nem pénzbeli hozzájárulásként kapott (átvett) követelések
 - 3655. Térítés nélkül átvett követelések
 - 3658. Egyéb címen kapott követelések
 - 3659. Vásárolt és kapott követelések értékvesztése
- 366. Részesedésekkel, értékpapírokkal kapcsolatos követelések
- 367. Határidős, opciós és swap ügyletekkel kapcsolatos követelések
- 368. Különbéle egyéb követelések
 - 3681. Biztosítóval szembeni követelések
 - 3682. Értékpapírok elszámolása számla
 - 3683. Importbeszerzések ÁFÁ-ja
 - 3684. Adósok
 - 3685. Árfolyamkülönbszeti számla
 - 3686. Üzleti vagy cégérték elszámolása számla
 - 3687. Társadalombiztosítással kapcsolatos követelések
 - 3688. Származékos ügyletek pozitív értékelési különbözete
 - 3689. Egyéb követelések értékelési különbözete
- 369. Egyéb követelések értékvesztése (361., 366-368. számlákhoz kapcsolódóan)

37. ÉRTÉKPAPÍROK

- 371. Részesedés kapcsolt vállalkozásban
 - 3711. Részesedés anyavállalatban
 - 3712. Részesedés leányvállalatban
 - 3713. Részesedés közös vezetésű vállalkozásban

- 3714. Részesedés társult vállalkozásban
- 3719. Kapcsolt vállalkozásban lévő részesedések értékvesztése
- 372. Egyéb részesedés
 - 3721. Eladásra vásárolt egyéb részesedések
 - 3728. Eladásra vásárolt egyéb részesedések értékelési különbözete
 - 3729. Egyéb részesedések értékvesztése
- 373. Saját részvények, saját üzletrészek
 - 3731. Visszavásárolt saját részvények, saját üzletrészek
 - 3739. Saját részvények, saját üzletrészek értékvesztése
- 374. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok
 - 3741. Eladásra vásárolt hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok
 - 3742. Eladásra vásárolt diszkont értékpapírok
 - 3748. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékelési különbözete
 - 3749. Forgatási célú hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékvesztése

38. PÉNZESZKÖZÖK

- 381. Pénztár
 - 3811. Pénztár-számla
 - 3812. Elektronikus pénzeszközök
- 382. Valutapénztár
 - 3821. Valutapénztár-számla
 - 3829. Valuta árfolyam-különbözeti számla
- 383. Csekkek
- 384. Elszámolási betétszámla
- 385. Elkülönített betétszámlák
 - 3851. Kamatozó betétszámlák
 - 3852. Elkülönített pénzeszközök kötvénykibocsátásból
 - 3853. Fejlesztési célra elkülönített pénzeszközök
 - 3854. Egyéb célra elkülönített pénzeszközök
 - 3855. Lakásépítési betétszámla
 - 3856. Elkülönített lakásépítési célú pénzeszközök
 - 3857. Lakásépítés úton lévő pénzeszközei
- 386. Devizabetét számla
 - 3861. Devizabetét-számla
 - 3862. Külföldön vezetett devizabetét-számla
 - 3863. Devizatörzsbetét-számla
 - 3868. Egyéb devizabetét-számla
 - 3869. Devizabetét árfolyam-különbözeti számla
- 389. Átvezetési számla

39. AKTÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK

- 391. Bevételek aktív időbeli elhatárolása
 - 3911. Diszkont értékpapírok időarányos kamatának elhatárolása
 - 3912. Értékpapírok beszerzéséhez kapcsolódó különbözetből az időarányos árfolyamnyereség elhatárolása
 - 3913. Árbevétel, egyéb kamatbevétel, egyéb bevétel elhatárolása
- 392. Költségek, ráfordítások aktív időbeli elhatárolása
 - 3921. Értékpapírok, részesedések beszerzéséhez kapcsolódó bizományi díj, vásárolt vételi opció díjának elhatárolása
 - 3922. Többletkötelezettségek elhatárolása
 - 3923. Költségek, egyéb fizetett kamatok, egyéb ráfordítások elhatárolása
- 393. Halasztott ráfordítások
 - 3931. Tartozásátvállalások miatti ráfordítások elhatárolása
 - 3932. Devizakötelezettségek árfolyamvesztéségenek elhatárolása
- 399. A követelés jellegű aktív időbeli elhatárolások értékvesztése

4. SZÁMLAOSZTÁLY: FORRÁSOK

41. SAJÁT TŐKE

- 411. Jegyzett tőke
- 412. Tőketartalék
- 413. Eredménytartalék
- 414. Lekötött tartalék
 - 4141. Lekötött tartalék tőketartalékból
 - 4142. Lekötött tartalék eredménytartalékból
 - 4143. Lekötött tartalék pótbefizetésből
- 417. Értékelési tartalék
 - 4171. Értékhelyesbítés értékelési tartaléka
 - 4172. Valós értékelés értékelési tartaléka
- 419. Mérleg szerinti eredmény

42. CÉLTARTALÉKOK

- 421. Céltartalék a várható kötelezettségekre
- 422. Céltartalék a jövőbeni költségekre
- 424. Árfolyamvesztés alapján képzett céltartalék
- 429. Egyéb céltartalék

43-47. KÖTELEZETTSÉGEK

43. HÁTRASOROLT KÖTELEZETTSÉGEK

- 431. Hátrasorolt kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
 - 4311. Hátrasorolt kötelezettségek anyavállalattal szemben
 - 4312. Hátrasorolt kötelezettségek leányvállalattal szemben
 - 4313. Hátrasorolt kötelezettségek közös vezetésű vállalkozással szemben
 - 4314. Hátrasorolt kötelezettségek társult vállalkozással szemben
- 432. Hátrasorolt kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
- 433. Hátrasorolt kötelezettségek egyéb gazdálkodóval szemben

44. HOSSZÚ LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK

- 441. Hosszú lejáratra kapott kölcsönök
- 442. Átváltoztatható kötvények
- 443. Tartozások kötvénykibocsátásból
 - 4431. Tartozások kötvénykibocsátásból forintban
 - 4432. Tartozások kötvénykibocsátásból devizában
- 444. Beruházási és fejlesztési hitelek
 - 4441. Beruházási és fejlesztési hitelek forintban
 - 4442. Beruházási és fejlesztési hitelek devizában
- 445. Egyéb hosszú lejáratú hitelek
 - 4451. Egyéb hosszú lejáratú hitelek forintban
 - 4452. Egyéb hosszú lejáratú hitelek devizában
- 446. Tartós kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
 - 4461. Tartós kötelezettségek anyavállalattal szemben
 - 4462. Tartós kötelezettségek leányvállalattal szemben
 - 4463. Tartós kötelezettségek közös vezetésű vállalkozással szemben
 - 4464. Tartós kötelezettségek társult vállalkozással szemben
- 447. Tartós kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
- 448. Pénzügyi lízing miatti kötelezettségek
- 449. Egyéb hosszú lejáratú kötelezettségek
 - 4491. Kincstári vagyon részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódó kötelezettség

45-47. RÖVID LEJÁRATÚ KÖTELEZETTSÉGEK

- 451. Rövid lejáratú kölcsönök
 - 4511. Rövid lejáratú átváltoztatható kötvények
 - 4512. Egyéb rövid lejáratú kölcsönök
- 452. Rövid lejáratú hitelek
 - 4521. Rövid lejáratú hitelek forintban

- 4522. Rövid lejáratú hitelek devizában
- 453. Vevőktől kapott előlegek
- 454-456. Kötelezettségek áruszállításból és szolgáltatásból (szállítók)
- 454. Szállítók
 - 4541. Belföldi anyag- és áruszállítók
 - 4542. Külföldi anyag- és áruszállítók
 - 4543. Belföldi szolgáltatók
 - 4544. Külföldi szolgáltatók
 - 4549. Nem számlázott szállítások, szolgáltatások
- 455. Beruházási szállítók
 - 4551. Belföldi beruházási szállítók
 - 4552. Külföldi beruházási szállítók
 - 4559. Nem számlázott beruházási szállítók
- 456. Faktoring tartozások
- 457. Váltótartozások
- 458. Rövid lejáratú kötelezettségek kapcsolt vállalkozással szemben
 - 4581. Rövid lejáratú kötelezettségek anyavállalattal szemben
 - 4582. Rövid lejáratú kötelezettségek leányvállalattal szemben
 - 4583. Rövid lejáratú kötelezettségek közös vezetésű vállalkozással szemben
 - 4584. Rövid lejáratú kötelezettségek társult vállalkozással szemben
- 459. Rövid lejáratú kötelezettségek egyéb részesedési viszonyban lévő vállalkozással szemben
- 461-479. Egyéb rövid lejáratú kötelezettségek
- 461. Társasági adó elszámolása
 - 462. Személyi jövedelemadó elszámolása
 - 463. Költségvetési befizetési kötelezettségek
 - 463-2. Külkereskedelmi áruforgalommal és különleges természeti tényezőkkel kapcsolatos árkülönbözet
 - 463-3. Különleges helyzetből, természeti, termelési, kereskedelmi körülményekből származó jövedelem utáni befizetési kötelezettség
 - 463-5. Rehabilitációs foglalkoztatási hozzájárulás
 - 463-6. Sertésállomány mentesítési hozzájárulás
 - 463-7. Jövedéki adó
 - 463-11. Külön fel nem sorolt befizetési kötelezettségek
- 464. Költségvetési befizetési kötelezettségek teljesítése
 - 464-2. Külkereskedelmi áruforgalommal és különleges természeti tényezőkkel kapcsolatos árkülönbözet teljesítése
 - 464-3. Különleges helyzetből, természeti, termelési, kereskedelmi körülményekből származó jövedelem utáni befizetési kötelezettség teljesítése
 - 464-5. Rehabilitációs foglalkoztatási hozzájárulás teljesítése

- 464-6. Sertésállomány mentesítési hozzájárulás teljesítése
- 464-7. Jövedéki adó teljesítése
- 464-11. Külön fel nem sorolt befizetési kötelezettségek teljesítése
- 465. Vámmal kapcsolatos kötelezettségek
 - 4651. Vámköltségek és egyéb vámterhek elszámolási számla
 - 4652. Importbeszerzés után fizetendő általános forgalmi adó elszámolási számla
 - 4653. Vám- és pénzügyőrséggel kapcsolatos egyéb elszámolások
- 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó
 - 4661. Beszerzések előzetesen felszámított általános forgalmi adója
 - 4662. Arányosítással, megosztandó előzetesen felszámított általános forgalmi adó
- 467. Fizetendő általános forgalmi adó
- 468. Általános forgalmi adó elszámolási számla
- 469. Helyi adók elszámolási számla
 - 4691. Építményadó elszámolási számla
 - 4692. Telekadó elszámolási számla
 - 4693. Kommunális adó elszámolási számla
 - 4694. Idegenforgalmi adó elszámolási számla
 - 4695. Helyi iparüzési adó elszámolási számla
 - 4696. Gépjárműadó elszámolási számla
 - 4697. Külföldi gépjárműadó elszámolási számla
 - 4699. Egyéb helyi adó elszámolási számla
- 471. Jövedelemelszámolási számla
 - 4711. Keresetelszámolási számla
 - 4712. Társadalombiztosítási ellátás
 - 4713. Egyéb kifizetések elszámolása
- 472. Fel nem vett járandóságok
- 473. Társadalombiztosítási kötelezettség
- 474. Elkülönített alapokkal kapcsolatos fizetési kötelezettségek
 - 4741. Szakképzési hozzájárulás
 - 4742. Rehabilitációs hozzájárulás
 - 4743. Elszámolásra kapott pénzeszközök
 - 4744. Környezetvédelmi termékdíjfizetési kötelezettség
 - 4749. Egyéb befizetések az elkülönített alapokba
- 475. Vagyonkezelő szervezetekkel szembeni kötelezettségek
- 476. Rövid lejáratú egyéb kötelezettségek munkavállalókkal és tagokkal szemben
- 477. Határidős, opciós és swap ügyletekkel kapcsolatos kötelezettségek
- 478. Részesedésekkel, értékpapírokkal kapcsolatos kötelezettségek
- 479. Különféle rövid lejáratú egyéb kötelezettségek
 - 4791. Biztosítási díj

- 4792. Hitelezők
- 4793. Beszerzési árba beletartozó előírt egyéb kötelezettségek
- 4794. Munkabérrel kapcsolatos egyéb levonások
- 4795. Kötelezettségek értékelési különbözete
- 4796. Származékos ügyletek negatív értékelési különbözete

48. PASSZÍV IDŐBELI ELHATÁROLÁSOK

- 481. Bevételek passzív időbeli elhatárolása
 - 4811. Befolyt, elszámolt bevételek elhatárolása
 - 4812. Költségek ellentételezésére kapott támogatások elhatárolása
 - 4813. Devizaeszközök és devizakötelezettségek mérlegfordulónapi értékelése árfolyamnyereségének elhatárolása
- 482. Költségek, ráfordítások passzív időbeli elhatárolása
 - 4821. Mérlegfordulónap előtti időszakot terhelő költségek, ráfordítások elhatárolása
 - 4822. Értékpapírok beszerzéséhez kapcsolódó különbözetből az időarányos árfolyamveszteség elhatárolása
 - 4823. Fizetendő kamatok elhatárolása
- 483. Halasztott bevételek
 - 4831. Elengedett kötelezettségek miatti elhatárolás
 - 4832. Fejlesztési célra kapott támogatások elhatárolások
 - 4833. Térítés nélkül átvett (ajándékba kapott, felfélt stb.) eszközök értékének elhatárolása
 - 4834. Negatív üzleti vagy cégérték elhatárolása

49. ÉVI MÉRLEGSZÁMLÁK

- 491. Nyitómérleg számla
- 492. Zárómérleg számla
- 493. A dózott eredmény elszámolása

5. SZÁMLAOSZTÁLY: KÖLTSÉGNEMEK

51. ANYAGKÖLTSÉG

- 511. Vásárolt anyagok költségei
- 512. Egy éven belül elhasználódó anyagi eszközök költségei
- 513. Egyéb anyagköltség
- 519. Anyagköltség megtérülés

52. IGÉNYBE VETT SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGEI

- 521. Szállítás-rakodás, raktározás költségei
- 522. Bérleti díjak
- 523. Karbantartási költségek

- 524. Hirdetés, reklám, propaganda költségek
- 525. Oktatás és továbbképzés költségei
- 526. Utazási és kiküldetési költségek (napidíj nélkül)
- 529. Egyéb igénybe vett szolgáltatások költségei

53. EGYÉB SZOLGÁLTATÁSOK KÖLTSÉGEI

- 531. Hatósági igazgatási, szolgáltatási díjak, illetékek
- 532. Pénzügyi, befektetési szolgáltatási díjak
- 533. Biztosítási díj
- 534. Költségként elszámolandó adók, járulékok, termékdíj
- 539. Különbféle egyéb költségek

54. BÉRKÖLTSÉG

- 541. Bérkölttség

55. SZEMÉLYI JELLEGŰ EGYÉB KIFIZETÉSEK

- 551. Munkavállalóknak, tagoknak fizetett személyi jellegű kifizetések
- 552. Jóléti és kulturális költségek
- 559. Egyéb személyi jellegű kifizetések

56. BÉRJÁRULÉKOK

- 561. Szociális hozzájárulási adó
- 564. Szakképzési hozzájárulás
- 565. Rehabilitációs hozzájárulás
- 568. Táppénz hozzájárulás
- 569. Minden egyéb bérjárulék

57. ÉRTÉKCSÖKKENÉSI LEÍRÁS

- 571. Terv szerinti értékcsökkenési leírás
- 572. Használatba vételkor egy összegben elszámolt értékcsökkenési leírás

58. AKTIVÁLT SAJÁT TELJESÍTMÉNYEK ÉRTÉKE

- 581. Saját termelésű készletek állományváltozása
- 582. Saját előállítású eszközök aktivált értéke

59. KÖLTSÉGNEM ÁTVEZETÉSI SZÁMLA

(elsődleges költségnem-elszámolás esetén, kizárólag összköltség eljárással)

- 59/51. Anyagköltség átvezetési számla
- 59/52. Igénybe vett szolgáltatások költségei átvezetési számla
- 59/53. Egyéb szolgáltatások költségei átvezetési számla
- 59/54. Bérkölttség átvezetési számla
- 59/55. Személyi jellegű egyéb kifizetések átvezetési számla

- 59/56. Bérjárulékok átvezetési számla
- 59/57. Értékcsökkenési leírás átvezetési számla

59. KÖLTSÉGNEM ÁTVEZETÉSI SZÁMLA

(kizárólag költségnem-elszámolás és forgalmi költség eljárással)

- 59/581. Saját termelésű készletek állományváltozása átvezetési számla
- 59/582. Saját előállítású eszközök aktivált értéke átvezetési számla
- 59/81-84. Értékesítés közvetlen költségei átvezetési számla
- 59/85. Értékesítés közvetett költségei átvezetési számla

59. KÖLTSÉGNEM ÁTVEZETÉSI SZÁMLA

(elsődleges költségnem-elszámolás esetén)

- 591. Költségnem átvezetési számla
- 592. Saját termelésű készletek állományváltozása átvezetési számla
- 593. Saját előállítású eszközök aktivált értéke átvezetési számla

59. KÖLTSÉGNEM ELLENSZÁMLA

(elsődleges költséghely-költségviselői elszámolás esetén)

- 596. Költségnem ellenszámla
- 597. Saját termelésű készletek állományváltozása ellenszámla
- 598. Saját előállítású eszközök aktivált értéke ellenszámla

6. SZÁMLAOSZTÁLY: KÖLTSÉGHELYEK, ÁLTALÁNOS KÖLTSÉGEK

61. JAVÍTÓ-KARBANTARTÓ ÜZEMEK KÖLTSÉGEI

62. SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ ÜZEMEK (EGYSÉGEK) KÖLTSÉGEI

63. GÉPKÖLTSÉG

64-65. ÜZEMI IRÁNYÍTÁS ÁLTALÁNOS KÖLTSÉGEI

66. KÖZPONTI IRÁNYÍTÁS ÁLTALÁNOS KÖLTSÉGEI

67. ÉRTÉKESÍTÉSI, FORGALMAZÁSI KÖLTSÉGEK

68. ELKÜLÖNTETT EGYÉB ÁLTALÁNOS KÖLTSÉGEK

- 681. Alapítás-átszervezés költségei
- 682. Alap- és alkalmazott kutatás saját költségei
- 683. Vállalkozásba adott alap- és alkalmazott kutatás költségei
- 684. Kísérleti fejlesztés saját költségei
- 685. Vállalkozásba adott kísérleti fejlesztés költségei
- 686. Kutatás, kísérleti fejlesztés általános és közvetett költségei
- 687. Kutatás, kísérleti fejlesztés elszámolt értékcsökkenése
- 688. Garanciális javítási költségek
- 689. Egyéb elkülönített költségek

69. KÖLTSÉGHELYEK KÖLTSÉGEINEK ÁTVEZETÉSE

691. Költséghelyek költségeinek átvezetése

7. SZÁMLAOSZTÁLY: TEVÉKENYSÉGEK KÖLTSÉGEI

71-75. TEVÉKENYSÉGEK KÖLTSÉGEI.

71-74. TERMELÉS KÖLTSÉGEI

75. SZOLGÁLTATÁS KÖLTSÉGEI

76. KÖLTSÉGHELYEK TERMELÉSI KÖLTSÉGEI

77-78. FORGALOMBAHOZATAL KÖLTSÉGEI

79. TEVÉKENYSÉGEK KÖLTSÉGEINEK ELSZÁMOLÁSA

(elsődleges költségnem-elszámolás esetén)

791. Saját termelésű készletek elszámolása

792. Saját előállítású eszközök elszámolása

793. Értékesített saját termelésű készletek elszámolása

794. Saját termelésű készletek felhasználásának elszámolása

795. Közvetlenül értékesítésként elszámolt tevékenységek közvetlen költségeinek elszámolása

79. TEVÉKENYSÉGEK KÖLTSÉGEINEK ÁTVEZETÉSE

(elsődleges költség-hely-költségviselő elszámolás esetén) ,

791. Saját termelésű készletek átvezetése

792. Saját előállítású eszközök aktivált értékének átvezetése

793. Értékesített saját termelésű készletek átvezetése

794. Saját termelésű készletek felhasználásának átvezetése

795. Közvetlenül értékesítésként elszámolt tevékenységek közvetlen költségeinek átvezetése

8. SZÁMLAOSZTÁLY: ÉRTÉKESÍTÉS ELSZÁMOLT ÖNKÖLTSÉGE ÉS RÁFORDÍTÁSOK

81-83. SZÁMLACSOPORTOK

az összköltség eljárással készülő eredmény-kimutatáshoz

81. ANYAGJELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK

811. Anyagköltség

812. Igénybe vett szolgáltatások értéke

813. Egyéb szolgáltatások értéke

- 814. Eladott áruk beszerzési értéke
- 815. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

82. SZEMÉLYI JELLEGŰ RÁFORDÍTÁSOK

- 821. Bérköltés
- 822. Személyi jellegű egyéb kifizetések
- 823. Bérjárulékok

83. ÉRTÉKCSÖKKENÉSI LEÍRÁS

81-85. SZÁMLACSOPORTOK

a forgalmi költség eljárással készülő eredmény-kimutatáshoz

81-82. BELFÖLDI ÉRTÉKESÍTÉS KÖZVETLEN KÖLTSÉGEI

- 811. Belföldi értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
- 812. Belföldi értékesítés eladott áruk beszerzési értéke
- 813. Belföldi értékesítés eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

83-84. EXPORTÉRTÉKESÍTÉS KÖZVETLEN KÖLTSÉGEI

- 831. Exportértékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
- 832. Exportértékesítés eladott áruk beszerzési értéke
- 833. Exportértékesítés eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

85. ÉRTÉKESÍTÉS KÖZVETETT KÖLTSÉGEI

- 851. Értékesítési, forgalmazási költségek
- 852. Igazgatási költségek
- 853. Egyéb általános költségek

86. EGYÉB RÁFORDÍTÁSOK

- 861. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök könyv szerinti értéke
- 862. Értékesített, átruházott (engedményezett) követelések könyv szerinti értéke
- 863. Mérlegfordulónap előtt bekövetkezett, az üzleti évhez kapcsolódó ráfordítások
 - 8631. Káreseménnyel kapcsolatos fizetések, fizetendő összegek
 - 8632. Bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések
 - 8633. Külföldön, külföldi telephelyen fizetett, fizetendő nyereségadó
 - 8634. Költségek (ráfordítások) ellentételezésére adott támogatás, juttatás
 - 8635. Termékpálya-szabályozáshoz kapcsolódó fizetések
- 864. Utólag adott - közvetve kapcsolódó - pénzügyileg rendezett engedmény
- 865. Céltartalék képzése
 - 8651. Céltartalék-képzés a várható kötelezettségekre
 - 8652. Céltartalék-képzés a jövőbeni költségekre

- 8653. Céltartalék-képzés egyéb címen
- 866. Értékvesztés, terven felüli értékcsökkenés
 - 8661. Készletek elszámolt értékvesztése
 - 8662. Követelések elszámolt értékvesztése
 - 8663. Immateriális javak elszámolt terven felüli értékcsökkenése
 - 8664. Tárgyi eszközök elszámolt terven felüli értékcsökkenése
- 867. Adók, illetékek, hozzájárulások
 - 8671. Költségvetéssel elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások
 - 8672. Önkormányzatokkal elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások
 - 8673. Elkülönített alapokkal elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások
 - 8674. Ráfordításként elszámolt jövedéki adó
- 869. Különféle egyéb ráfordítások
 - 8691. Behajthatatlan követelés leírt összege
 - 8693. Hiányzó, megsemmisült, állományból kivezetett készletek könyv szerinti értéke
 - 8694. Kereskedelmi áruk veszteségjellegű leltárértékelési különbözete

87. PÉNZÜGYI MŰVELETEK RÁFORDÍTÁSAI

- 871. Befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztése
 - 8711. Kapcsolt vállalkozásnak eladott (beváltott) értékpapírok árfolyamvesztése
 - 8712. Egyéb eladott (beváltott) értékpapírok árfolyamvesztése
 - 8713. Kapcsolt vállalkozásnak értékesített részesedés árfolyamvesztése
 - 8714. Egyéb értékesített részesedés árfolyamvesztése
- 872-873. Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások
 - 8721. Kölcsönök, hitelek kapcsolt vállalkozásnak fizetendő kamata
 - 8722. Kölcsönök, hitelek egyéb fizetendő kamata
 - 8723. Értékpapírok után kapcsolt vállalkozásnak fizetendő kamat
 - 8724. Értékpapírok után egyéb fizetendő kamat
 - 8725. Hátrасorolt kötelezettségek után kapcsolt vállalkozásnak fizetendő kamat
 - 8726. Hátrасorolt kötelezettségek után egyéb fizetendő kamat
 - 8727. Befektetési jegyek eladásakor, beváltásakor realizált veszteség
 - 8731. Kapcsolt vállalkozásnál valódi penziós ügyletek kamatráfordítása
 - 8732. Egyéb valódi penziós ügyletek kamatráfordítása
 - 8733. Kapcsolt vállalkozásnál kamatfedezeti ügyletek vesztesége
 - 8734. Egyéb kamatfedezeti ügyletek vesztesége
- 874. Részesedések, értékpapírok, bankbetétek értékvesztése
 - 8741. Tulajdoni részesedést jelentő befektetések értékvesztése
 - 8742. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékvesztése
 - 8743. Tartós bankbetétek értékvesztése
 - 8746. Tulajdoni részesedést jelentő befektetések visszaírt értékvesztése

- 8747. Hitelevizonyt megtettesítő értékpapírok visszaírt értékesztése
- 8748. Tartós bankbetétek visszaírt értékesztése
- 875-879. Pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai
- 875. Forgóeszközök között kimutatott
 - 8751. Tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítésének árfolyamvesztése
 - 8752. Hitelevizonyt megtettesítő értékpapír értékesítésének, beváltásának árfolyamvesztése
 - 8753. Diszkont értékpapír értékesítésének, beváltásának árfolyamvesztése
 - 8754. Hitelevizonyt megtettesítő értékpapír törlesztésekor realizált árfolyamvesztés
- 876. Átváltáskori, értékeléskori árfolyamvesztés
 - 8761. Deviza- és valutakészletek forintra átváltásának árfolyamvesztése
 - 8762. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek pénzügyileg rendezett árfolyamvesztése
 - 8763. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek mérlegfordulónapi értékelésének összevont árfolyamvesztése
- 877. Egyéb árfolyamvesztések, opciós díjak
 - 8771. Névérték felett vásárolt értékpapír bekerülési értéke és névértéke közötti különbözetből az elhatárolt veszteség
 - 8772. Nem fedezeti célú elszámolási ügyletek elszámolt vesztesége
 - 8773. Nem kamatfedezeti célú, egyéb fedezeti ügyletek elszámolt vesztesége
 - 8774. Vásárolt eladási opcióért fizetett opciós díj
 - 8775. Le nem hívott vételi opcióért fizetett opciós díj
 - 8776. Bekerülési értékben figyelembe nem vett, lehívott vételi opció opciós díja
 - 8777. Valós értéken történő értékelésből származó negatív értékkülönb
- 878. Vásárolt követelésekkel kapcsolatos ráfordítások
 - 8781. Behajthatatlan vásárolt követelés leírt összege
 - 8782. Vásárolt követelés be nem folyt összege
 - 8783. Vásárolt követelés értékesítésének vesztesége
- 879. Egyéb pénzügyi ráfordítások
 - 8791. Pénzügyi rendezéshez kapcsolódó adott árendemény
 - 8792. Közös üzemeltetés megtérítendő közös költsége
 - 8793. Közös üzemeltetés átadott nyeresége
 - 8794. Egyesülés működési költségeinek megtérített összege

88. RENDKÍVÜLI RÁFORDÍTÁSOK

- 881. Társaságba bevitt eszközök nyilvántartás szerinti értéke
- 882. Jogelőd gazdasági társaságban lévő megszűnt részesedés nyilvántartás szerinti értéke
- 883. Megszűnt részesedés ellenében kapott eszközök és átvett kötelezettségek értékének különbözete, ha a kapott eszköz értéke kevesebb
- 884. Tőke kivonással történő tökeleszállításnál a bevont részesedés nyilvántartás szerinti értéke
- 885. Átalakuláskor az átalakult társaságban lévő megszűnt részesedés nyilvántartás szerinti értéke
- 886. Beolvadáskor a jogelőd gazdasági társaságban lévő megszűnt részesedés nyilvántartás szerinti értéke
- 887. Visszavásárolt saját részvény, saját üzletrész bevonásakor a nyilvántartás szerinti érték
- 888. Tartozásátvállalás szerződés szerinti összege
- 889. Egyéb vagyonsökkenéssel járó rendkívüli ráfordítások
 - 8891. Térítés nélkül átadott eszközök nyilvántartás szerinti értéke
 - 8892. Térítés nélkül nyújtott szolgáltatások bekerülési értéke
 - 8893. Elengedett követelés könyv szerinti értéke
 - 8894. Véglegesen fejlesztési célra adott támogatás
 - 8895. Véglegesen átadott pénzeszközök

89. NYERESÉGET TERHELŐ ADÓK

- 891. Társasági adó

9. SZÁMLAOSZTÁLY: ÉRTÉKESÍTÉS ÁRBEVÉTELE ÉS BEVÉTELEK

91-92. BELFÖLDI ÉRTÉKESÍTÉS ÁRBEVÉTELE

93-94. EXPORTÉRTÉKESÍTÉS ÁRBEVÉTELE

96. EGYÉB BEVÉTELEK

- 961. Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök bevétele
- 962. Értékesített, átruházott (engedményezett) követelések elismert értéke
- 963. A mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg rendezett, az üzleti évhez kapcsolódó egyéb bevételek
 - 9631. Káreseményekkel kapcsolatosan kapott bevételek
 - 9632. Kapott bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések
 - 9633. Behajthatatlannak minősített és leírt követelésekre kapott összegek
 - 9634. Költségek, ráfordítások ellentételezésére kapott támogatás, juttatás

- 9635. Termékpálya-szabályozáshoz kapcsolódóan kapott összegek
- 964. Utólag kapott - közvetve kapcsolódó - pénzügyileg rendezett engedmény
- 965. Céltartalék felhasználása (csökkenése, megszűnése)
 - 9651. Várható kötelezettségekre képzett céltartalék felhasználása
 - 9652. Jövőbeni költségekre képzett céltartalék felhasználása
 - 9653. Egyéb címen képzett céltartalék felhasználása
- 966. Visszaírt értékvesztés, terven felüli értékcsökkenés
 - 9661. Készletek visszaírt értékvesztése
 - 9662. Követelések visszaírt értékvesztése
 - 9663. Immateriális javak visszaírt terven felüli értékcsökkenése
 - 9664. Tárgyi eszközök visszaírt terven felüli értékcsökkenése
- 967. Visszafizetési kötelezettség nélkül kapott támogatás, juttatás
 - 9671. Költségvetésből kapott támogatás, juttatás
 - 9672. Önkormányzattól kapott támogatás, juttatás
 - 9673. Elkülönített alapoktól kapott támogatás, juttatás
- 968. Biztosító által visszaigazolt kártérítés összege
- 969. Különféle egyéb bevételek
 - 9693. Készletek leltározásakor feltárt adminisztrációs többlet
 - 9694. Kereskedelmi áruk nyereségjellegű leltárértékelési különbözete
 - 9695. Negatív üzleti vagy cégértékből az üzleti évben leírt összeg

97. PÉNZÜGYI MŰVELETEK BEVÉTELEI

- 971. Kapott (járó) osztalék és részesedés
 - 9711. Kapcsolt vállalkozástól kapott (járó) osztalék és részesedés
 - 9712. Egyéb kapott (járó) osztalék és részesedés
- 972. Részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége
 - 9721. Kapcsolt vállalkozásnak értékesített részesedés árfolyamnyeresége
 - 9722. Egyéb értékesített részesedés árfolyamnyeresége
- 973. Befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége
 - 9731. Tartósan adott kölcsön (bankbetét) kapott (járó) kamata
 - 9732. Kamatozó értékpapír kapott (járó) kamata
 - 9733. Kamatozó értékpapír értékesítésekor az eladási árban lévő kamat
 - 9734. Kamatozó értékpapír vételárában lévő kamat (csökkentő tétel)
 - 9735. Befektetési jegyek kapott hozama, azok eladásának, beváltásának nyeresége
 - 9736. Lízingdíjban lévő kapott (járó) kamat
 - 9737. Diszkont értékpapírnál időarányosan elszámolt összeg
 - 9738. Eladott (beváltott) értékpapír árfolyamnyeresége

[A 9731-9738. számlákra könyvelt tételeknél el kell különíteni a kapcsolt vállalkozástól kapott tételeket az egyéb vállalkozásoktól, természetes személytől kapott tételektől.]

974. Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek
- 9741. Forgóeszközök között kimutatott kölcsön, váltókövetelés, pénzeszköz után kapott (járó) kamat
 - 9742. Forgóeszköz között kimutatott kamatozó értékpapírok után kapott (járó) kamat
 - 9743. Kamatozó értékpapír vételárában lévő kamat (csökkentő tétel)
 - 9744. Forgóeszközök között kimutatott diszkont értékpapírnál időarányosan elszámolt összeg
 - 9745. Forgóeszközök között kimutatott értékpapírok értékesítésekor az eladási árban lévő kamat
 - 9746. Valódi penziós ügyletek kamatbevétele
 - 9747. Kamatfedezeti ügyletek nyeresége
- [A 9741-9747. számlákra könyvelt tételeknél el kell különíteni a kapcsolt vállalkozástól kapott tételeket az egyéb vállalkozásoktól, természetes személyektől kapott tételektől.]**
- 975-979. Pénzügyi műveletek egyéb bevételei
975. Forgóeszközök között kimutatott
- 9751. Tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítésének árfolyamnyeresége
 - 9752. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír értékesítésének, beváltásának árfolyamnyeresége
 - 9753. Diszkont értékpapír értékesítésének, beváltásának árfolyamnyeresége
 - 9754. Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír törlesztésekor realizált árfolyamnyereség
976. Átváltási, értékeléskori árfolyamnyereség
- 9761. Deviza- és valutakészletek forintra átváltásának árfolyamnyeresége
 - 9762. Külföldi pénzügyi eszközök és kötelezettségek pénzügyileg rendezett árfolyamnyeresége
 - 9763. Külföldi pénzügyi eszközök és kötelezettségek mérlegfordulónapi értékelésének összevont árfolyamnyeresége
977. Egyéb árfolyamnyereségek, opciós díjbevételek
- 9771. Névérték alatt vásárolt értékpapír bekerülési értéke és névértéke közötti különbözetből az elhatárolt nyereség
 - 9772. Nem fedezeti célú elszámolási ügyletek elszámolt nyeresége
 - 9773. Nem kamatfedezeti célú, egyéb fedezeti ügyletek elszámolt nyeresége
 - 9774. Kírt opcióért kapott opciós díj
 - 9777. Valós értéken történő értékelésből származó pozitív értékkülönbözlet

- 978. Vásárolt követelésekkel kapcsolatos bevételek
 - 9781. Könyv szerinti értéket meghaladó összegben befolyt bevétel
 - 9782. Vásárolt követelés értékesítésének nyeresége
- 979. Egyéb pénzügyi bevételek
 - 9791. Pénzügyi rendezéshez kapcsolódó kapott árengedmény
 - 9792. Közös üzemeltetés költségeinek átterhelt összege
 - 9793. Közös üzemeltetés átvett nyeresége
 - 9794. Egyesülés működési költségeinek átterhelt összege

98. RENDKÍVÜLI BEVÉTELEK

- 981. Társaságba bevitt eszközök létesítő okiratban meghatározott értéke
- 983. Jogelőd gazdasági társaságban lévő megszűnt részesedés ellenében kapott eszközök és átvett kötelezettségek értékének különbözete, ha a kapott eszközök értéke a több
- 984. Tőkekivonással történő tökeleszállításnál a bevont részesedés névértéke fejében átvett eszközök értéke
- 985. Átalakulásakor a megszűnt részesedésre jutó - végleges vagyommérleg szerinti - saját tőke összege
- 986. Beolvadásakor a megszűnt részesedésre jutó - végleges vagyommérleg szerinti - saját tőke összege
- 987. Visszavásárolt saját részvény, saját üzletrész bevonásakor a névérték
- 988. Tartozásátvállalás során - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség összege
- 989. Egyéb vagyoni növekedéssel járó rendkívüli bevételek
 - 9891. Térítés nélkül átvett eszközök forgalmi, piaci értéke
 - 9892. Ajándékként, hagyatékként kapott, fellelt eszközök piaci értéke
 - 9893. Hitelező által elengedett kötelezettség értéke
 - 9894. Véglegesen fejlesztési célra kapott támogatás
 - 9895. Véglegesen átvett (kapott) pénzeszközök
 - 9896. Elévült kötelezettség összege

0. SZÁMLAOSZTÁLY: NYILVÁNTARTÁSI SZÁMLÁK



