

Eredménykimutatás

**Mérlegképes felkészítő tanfolyam
anyaga alapján készített
prezentáció**

2009. február

Előadó: Bölcs Anikó

Kamarai tag könyvvizsgáló

anikonyv@t-online.hu

Számviteli törvény filozófiája

- *A gazdálkodók működéséről, **vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről** való megbízható és viszonylag egységes információs rendszer megteremtése.*

Beszámoló, mint a tájékoztatás eszköze

- MÉRLEG
- EREDMÉNYKIMUTATÁS
- KIEGÉSZÍTŐ MELLÉKLET

Eredménykimutatás fogalma

- *Olyan számviteli okmány, amely egy adott időszakra vonatkozóan, a törvényben meghatározott szerkezetben, összevontan és pénzürtékben kifejezve tartalmazza a tárgyévi **mérleg szerinti eredmény levezetését.***

Eredménykategóriák tartalma

Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye:

- A *fő profil* eredményességéről, az üzletmenet sikerességéről tájékoztat

Pénzügyi műveletek eredménye:

- A *pénzügyi tranzakciók* (kölcsön felvétele, kölcsön/ hitel nyújtása, értékpapír adás-vétele, befektetési tevékenység stb.) bevételeinek és ráfordításainak különbségét mutatja.

Rendkívüli eredmény:

- A *rendszeres üzletmeneten kívül eső*, a szokásos vállalkozási tevékenységhez közvetlenül nem kapcsolódó események eredményét jelöli ki.

Az eredménykimutatás formái

- Fokozatos (lépcsőzetes) !!
- Mérlegszerű (kétoldalas) !
- Soros (soronként mutatja az eredményt)

Fokozatos (lépcsőzetes) eredménykimutatás

- az angolszász országokban alkalmazott
- az adott időszak hozamai és ráfordításai **tevékenységfajta szerint** részletezettek
- az adott tevékenységhez tartozó **hozamok és ráfordítások egymás alatt** kerülnek bemutatásra
- az egyes tevékenységek **eredménye** a hozzájuk tartozó **hozamok és ráfordítások** különbségeként határozható meg
- az egyes tevékenységek eredményei meghatározott módon összesítésre kerülnek

Fokozatos (lépcsőzetes) eredménykimutatás

Megnevezés
Üzemi (üzleti) tevékenység hozamai
Üzemi (üzleti) tevékenység ráfordításai
Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye
Pénzügyi műveletek bevételei
Pénzügyi műveletek ráfordításai
Pénzügyi műveletek eredménye
Szokásos vállalkozási eredmény
Rendkívüli bevételek
Rendkívüli ráfordítások
Rendkívüli eredmény
Adózás előtti eredmény
Adózott eredmény
Mérleg szerinti eredmény

Mérlegszerű (kétoldalas) eredménykimutatás

- a kontinentális Európában elterjedt megoldás
- az adott időszak **hozamai és ráfordításai tevékenységfajták** szerint részletezettek
- az egyes tevékenységek eredménye a hozzájuk tartozó hozamok és ráfordítások különbségeként határozható meg
- az adott tevékenységhez tartozó **hozamok és ráfordítások egymás mellett**, a hozamok a bal a ráfordítások a jobb oldalon kerülnek bemutatásra
- a hozamok és ráfordítások különbsége az **előjeltől függően a séma megfelelő (bal vagy jobb) oldalán**
- ha a tevékenység eredménye **nyereség** (pozitív eredmény), a **ráfordítás** oldalra, **veszteség** (negatív eredmény), a **hozam** oldalra
- a kimutatás két oldala összecszerűen **megegyezik**

Mérlegszerű (kétoldalas) eredménykimutatás

Ráfordítások	Hozamok
Üzemi (üzleti) tevékenység ráfordításai	Üzemi (üzleti) tevékenység hozamai
Üzemi (üzleti) tevékenység nyeresége	Üzemi (üzleti) tevékenység vesztesége
Pénzügyi műveletek ráfordításai	Pénzügyi műveletek bevételei
Pénzügyi műveletek nyeresége	Pénzügyi műveletek vesztesége
Szokásos vállalkozási eredmény (nyereség)	Szokásos vállalkozási eredmény (veszteség)
Rendkívüli ráfordítások	Rendkívüli bevételek
Rendkívüli eredmény (nyereség)	Rendkívüli eredmény (veszteség)
Adózás előtti eredmény (nyereség)	Adózás előtti eredmény (veszteség)
Adózott eredmény (nyereség)	Adózott eredmény (veszteség)
Mérleg szerinti eredmény (nyereség)	Mérleg szerinti eredmény (veszteség)
<i>Összesen</i>	<i>Összesen</i>

Soros szerkezetű eredménykimutatás

- az adott időszak hozamai és ráfordításai **tevékenységfajta szerint** részletezettek
- az egyes tevékenységek eredménye a hozzájuk tartozó hozamok és ráfordítások különbségeként határozható meg
- az adott tevékenység **hozamai, ráfordításai és a kettő különbsége egy sorban, egymás mellett** kerül kimutatásra
- az egyes tevékenységek eredménye az eredmény oszlopban az eredménykategóriák tartalma alapján összesítésre kerül

Soros szerkezetű eredménykimutatás

Megnevezés	Hozamok	Ráfordítások	Eredmény
Üzemi (üzleti) tevékenység			
Pénzügyi műveletek			
Szokásos vállalkozási tevékenység			
Rendkívüli tevékenységek			
Tevékenységek összesen			

Mérleg szerinti eredmény levezetésének lehetőségei

/eredmény megállapítás lehetőségei/

- Összköltség
eljárással
 - lépcsőzetes szerkezetben
(„A” változat)
 - mérlegszerű formátumban
(„B” változat)
- Forgalmi költség
eljárással
 - lépcsőzetes szerkezetben
(„A” változat)
 - mérlegszerű formátumban
(„B” változat)

2*2 VÁLTOZAT

Összköltség és forgalmi eljárás

<i>ÖSSZKÖLTSÉG</i> eljárással „A” változat	<i>FORGALMI KÖLTSÉG</i> eljárással „A” változat
<i>I. Értékesítés nettó árbevétele</i>	<i>I. Értékesítés nettó árbevétele</i>
Saját termelésű készletek állományváltozása	Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
Saját előállítású eszközök aktivált értéke	Eladott áruk beszerzési értéke
<i>II. Aktivált saját teljesítmények értéke</i>	Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
<i>III. Egyéb bevételek</i>	<i>II. Értékesítés közvetlen költségei</i>
Anyagköltség	<i>III. Értékesítés bruttó eredménye (I – II)</i>
Igénybe vett szolgáltatások értéke	Értékesítési, forgalmazási költségek
Egyéb szolgáltatások értéke	Igazgatási költségek
Eladott áruk beszerzési értéke	Egyéb általános költségek
Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke	<i>IV. Értékesítés közvetett költségei</i>
<i>IV. Anyagjellegű ráfordítások</i>	<i>V. Egyéb bevételek</i>
Béreköltség	<i>VI. Egyéb ráfordítások</i>
Személyi jellegű egyéb kifizetések	
Bérfelrakások	
<i>V. Személyi jellegű ráfordítások</i>	
<i>VI. Értékcsökkenési leírás</i>	
<i>VII. Egyéb ráfordítások</i>	
A/ Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye (I + II + III – IV – V – VI – VII)	A/ Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye (III – IV + V – VI)

Üzemi eredmény levezetése

Összköltség alapján:

Árbevétel

+ASTÉ

+Egyéb bevétel

-Anyagjellegű ráfordítások

-Személyi jellegű
ráfordítások

-Értékcsökkenési leírás

-Egyéb ráfordítások

Forgalmi alapján:

Árbevétel

-Értékesítés közvetlen
költségei

-Értékesítés közvetett
költségei

+Egyéb bevételek

-Egyéb ráfordítások



Üzemi (üzlet) eredmény levezetése a szükséges egyszerűsítések mellett

<i>Összköltség eljárás</i>	<i>Forgalmi költség eljárás</i>
Árbevétel + Aktivált saját teljesítmények értéke - Költségnemek	Árbevétel - Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége - Értékesítés közvetett költségei

Összefüggés a két eredménykimutatás között

Költségnemek

- Aktivált saját teljesítmények értéke
- = Értékesítés összes költsége

Összköltség eljárással készülő eredménykimutatás általános jellemzői

- a tárgyidőszakban felmerült **összes költség (költségnemek) bemutatását** hangsúlyozza, függetlenül, hogy azok „megtérültek”-e vagy sem,
- az egyes időszakok költségeinek **költségnemenkénti összehasonlítását** – részletező információk nélkül is – lehetővé teszi,
- a **hozamok** oldaláról nemcsak az értékesített produktum árbevétele, hanem a **tárgyévi termelés (szolgáltatás) teljesítményt** határozza meg,
- azoknak a vállalkozásoknak **célszerű alkalmazni:**
 - amelyek **kereskedelmi vagy szolgáltató** tevékenységet végeznek,
 - ahol a vállalkozás tevékenységi köre **nem sokrétű,**
 - a vállalkozás nagysága (forgalom, mérlegfőösszeg, létszám, stb.) nem jelentős, **nem bonyolult** szervezeti struktúra
 - a saját termelésű készletekről folyamatos nyilvántartás **nincs,**
 - a vezetés információs követelménye **nem jelentős,**

Forgalmi költség eljárással készülő eredménykimutatás általános jellemzői

- az értékesítés árbevételével szembe az **értékesítés költségeit** állítja,
- lehetővé teszi a **jövedelmezőség mérését**,
- az értékesítés közvetett költségeit a főbb funkciók szerint is részletezi (értékesítési, forgalmazási költségek, igazgatási költségek, egyéb általános költségek),
- azoknak a vállalkozásoknak **célszerű alkalmazni**:
 - amelyek **alapvetően termelő** vagy esetleg szolgáltatási tevékenységet végeznek,
 - ahol a vállalkozás nagysága jelentős, tevékenységi köre **sokrétű**,
 - **bonyolultabb** a szervezeti struktúra,
 - a saját termelésű készletek mozgása és állománya **jelentős** ,
 - a vezetői információs igény **jelentős**

A Sztv. 2. és 3. sz. mell. eredménykimutatás sémákhoz kiegészítések

- Az eredménykimutatás sémák tételei tovább tagolhatók,
- Új tételek is felvehetők
- Nem kell az eredménykimutatásban feltüntetni azon arab számmal jelzett tételeket (sorokat), amelyeknél sem bázis évre, sem a tárgyévre vonatkozóan adat nem szerepel,
- Az eredménykimutatás arab számmal jelzett tételei egy-egy római számmal jelzett bevétel-, illetve ráfordításcsoporton belül összevonhatók, ha
 - az összevonás nem kapcsolt vállalkozásokkal kapcsolatos,
 - azok összegükben a megbízható és valós összkép szempontjából nem jelentősek,
 - azok összevonása elősegíti a világosság elvének érvényesülését,
 - az összevont tételek és az összevonás indoka a kiegészítő mellékletben bemutatásra kerül.
- Az eredménykimutatás arab számmal jelzett tételei az egyszerűsített éves beszámoló eredménykimutatásában nem szerepelnek.

Hibák és hibahatások „kijavítása” az eredménykimutatásban

Hiba és hibahatások nagysága	Hol jelenik meg az eredményhatás az eredménykimutatásban?
Nem jelentős ($< ST\ 20\ \%$ -a)	Az ellenőrzés évéről (hiba feltárásának évéről) készített beszámoló eredménykimutatásának <i>tárgyévi adatai</i> között.
Jelentős ($> ST\ 20\ \%$ -a)	Az ellenőrzés évéről készített beszámoló eredménykimutatásának <i>harmadik (középső) oszlopában</i> .
Lényeges ($> ST\ 20\ \%$ -a ÉS Megbízható és valós képet jelentősen befolyásolja)	Az ellenőrzés évéről készített beszámoló eredménykimutatásának <i>harmadik (középső) oszlopában</i> ÉS Az ellenőrzött év(ek) <i>ismételten közétett beszámoló eredménykimutatásában</i> .

Példa...

- 2006 évről ismételt hibák és hibahatárok miatt együttes hatása LÉNYEGES.
- Mi a teendő?

- Eredeti 2006 évi beszámoló:

Bázis 2005.

Tény 2006. (hibás)

- 2007. évi beszámoló:

Bázis, ami az eredeti
2006. évi besz hibás
értékei

Javítás
+ / -

Tény 2007.

- 2006. évi ismételt közzététel:

Bázis 2005.

Eredeti 2006. évi
hibás értékek

Javítás
+ / -

Az eredménykimutatás tételeinek tartalma

Az éves beszámoló
eredménykimutatásának sorai szerint

Értékesítés nettó árbevétele

Értékesítés nettó árbevétele

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.

Árbevétel csoportosítása

- Belföldi értékesítés árbevétele
 - Belföld – Magyar Köztársaság területe
 - Belföldi – székhely vagy állandó telephely belföldön
- Export értékesítés árbevétele
 - Külföld – Magyar Köztársaság államhatárán kívüli terület
 - Külföldi – székhely vagy állandó telephely külföldön

Nem számít, hogy HUF-ban vagy devizában !
Áfa tv. szerinti csoportosítás más !

Az exportértékesítés árbevételét csökkenti:

a magyar határállomás és a külföldi rendeltetési hely közötti útszakaszra jutó szállítási és rakodási-raktározási költség.

- HUF, vagy devizás
- Számlázott vagy fizetett
- Devizának a teljesítés napjára vonatkozó devizaárfolyamon átszámított forintértékén.
- Saját tevékenységű fuvar kalkuláció szerint!
- | | |
|--|-------|
| Pl. T 521. Szállítás-rakodás, raktározás költségei | 3.000 |
| T 931. Exportértékesítés árbevétele | 2.000 |
| T 466. Előzetes ÁFA | 1.000 |
| K 454. Szállítók | 6.000 |

Az árbevételbe beszámító árkiegészítések

- Az adóhatósággal való elszámolás alapján kell a teljesítés időszakában az értékesítés nettó árbevétele részeként elszámolni.
- A személyszállításban létezik

A fogyasztói árkiegészítés igénylésének elszámolása:

T 362-1. Fogyasztói árkiegészítés

K 91-92. Értékesítés árbevétele

Az igényelt árkiegészítés pénzügyi teljesítésének elszámolása:

T 384. Elszámolási betétszámla

K 363-1. Fogyasztói árkiegészítés teljesítése

Nem mutatható ki értékesítés nettó árbevételeként

- a vásárolt és saját termelésű készletektől különböző eszközcsoporthoz (pl.: immateriális javak, tárgyi eszközök, értékpapírok, stb.) értékesítésének bevétele, (egyéb bevétel, pénzügyi műveletek eredménye)
- a vállalkozáson belüli teljesítmények értéke sem:
 - a saját előállítású termékek saját boltba, vendéglátó egységbe történő kiszállítása,
 - a felvásárló telepről saját boltba, vendéglátó-ipari egységbe történő kiszállítás,
 - a saját vállalkozásban végzett beruházás, felújítás teljesítmény értéke,
 - az immateriális javak között állományba vett szellemi termékek (szoftverek) aktivált értéke,
 - a saját előállítású göngyölegek, gyártóeszközök aktivált értéke,
- vevőtől kapott előleg (kötelezettség)

Árbevétel sajátos elszámolása

Az árbevétel elszámolásának nem feltétele

- a pénzügyi rendezés,
- a tulajdonjog vevő általi egyidejű megszerzése.

SZERZŐDÉS SZEREPE !

Különös jelentősége van ennek:

- (1) a pénzügyi lízingnél,
- (2) a részletfizetésnél,
- (3) bírósági határozatnál,
- (4) stb. ...

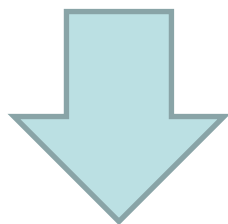
(1) Pénzügyi lízing

- **Zártvégű lízing:** a szerződés időtartamának végén a lízingbe vevő megszerzi a tulajdonjogot.
 - Értékesítésről számlát kell kiállítani.
- **Nyíltvégű lízing:** a szerződésben csak opciót, elővételi jogot kap az eszközmegvásárlására a lízingbe vevő.
 - Számla, de árbevételeként csak lízingbe adónál
(Áfa tv.: szolgáltatás!)

Példa (nyílt végű lízing elszámolására)

A vállalkozás egyik továbbértékesítési célból beszerzett eszközt lízingbe adja 10.000.000 Ft + ÁFA értékben 2008.02.10-én.

Az első részlet 460.000 Ft, melynek kamattartalma 100.000 Ft, esedékessége 2008.03.16, a pénzügyi rendezés megtörtént.



Megoldás

(nyílt végű lízing elszámolására)

2008.02.10.

T 198. Pénzügyi lízing miatti tartós követelés	10.000.000
K 91-92. Belföldi értékesítés árbevétele	10.000.000

Kapcsolódó tétel: eszközcsökkenés

2008.03.16.

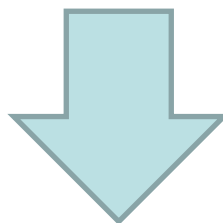
T 311. Belföldi követelések (forintban)	60.000
K 467. Fizetendő általános forgalmi adó	60.000

Pénzügyi rendezés elszámolása

T 384. Elszámolási betétszámla	460.000
K 311. Belföldi követelések (forintban)	60.000
K 198. Pénzügyi lízing miatti tartós követelés	300.000
K 9736. Lízingdíjban lévő kapott (járó) kamat	100.000

Példa (zárt végű lízing elszámolására)

A vállalkozás egyik továbbértékesítési célból beszerzett eszközt lízingbe adja 10.000.000 Ft + ÁFA értékben 2008.02.10-én.



2008.02.10

T 198. Pénzügyi lízing miatti tartós követelés	10.000.000
K 91-92. Belföldi értékesítés árbevétele	10.000.000
T 311. Belföldi követelések (forintban)	2.000.000
K 467. Fizetendő ÁFA	2.000.000
Kapcsolódó tétel: eszközcsökkenés	

(2) Részletfizetéssel történő értékesítés

- Ha a teljesítés a **szerződésben** rögzített feltételeknek megfelelően **megtörtént**,
és
- a szerződés szerinti teljesítést **a vevő** (a megrendelő) **elismerte**,
és
- az **ellenérték megfizetése részletekben történik** a megállapodás alapján,
akkor
- az **eladó** (a szolgáltató) **árbevételét a teljesítéskor** elszámolja teljes összegében.

(3) Bírósági határozat alapján az árbevétel elszámolása

- **Egyéb követelésként** kell kimutatni a peresített követelésekből a bíróság által az üzleti év mérlegfordulónapjáig jogerősen megítélt követeléseket.

- Menete:

Vevő nem ismeri el a teljesítést \longrightarrow stornó szla.

Bírósági ítélet alapján új számla: T311 helyett T368

K árbevétel és áfa ismételten.

Teljesítés időpontja a határozat napja.

Kapcsolódó tétel: el nem ismert teljesítést a vita idejére készletek között kimutatni (lehet: idegen helyen tárolt készlet)

(4) Kötelezettség kiegyenlítése termék átadásával

Az alapügyleteket elkülönítve kell kezelni!
(bruttó elszámolás elve)

Menete:

A kötelezettség kiegyenlítése érdekében történő
termékátadást **értékesítésként kell** elszámolni,
majd kompenzációs levél,
megállapodás alapján lehet a **vevőkövetelést**
összevezetni a szállítói kötelezettséggel.

(5) Csereszerződés keretében történő értékesítéskor

- Csere ügylet két vagy több fél közötti megállapodás során jöhet létre,
- Az egyes ügyletek **valódi tartalmuk szerint** kerülnek elszámolásra. (bruttó elszámolás elve)
- Az árbevétel a szerződésben rögzített csereérték, azaz eladási ár.
- A csere ügyleteknél a két ügyletet önálló ügyletnek kell tekinteni.
- az adóalapot nettó módon kell összemérni a két ügylet között.

(6) Göngyöleg értékesítése

- Amennyiben a készletértékesítés göngyölegben történik, **a göngyöleg átadását is értékesítésként kell kezelni**,
⇒ így a teljesítéskor a kapott ellenértéket árbevételként kell elszámolni.
- A visszaszállított, **visszavett göngyöleg** nem beszerzésként kerül elszámolásra, hanem mint **árbevétel csökkentő tétel** (visszáru) kell elszámolni !!!
- Indok: a göngyöleg funkciójából adódóan nem „végleges termékátadás” történik, ⇒ így a visszavételezés elszámolása ellentétes az értékesítéssel.

(7) Tőkekivonással történő jegyzett tőke leszállításakor eszköz átadása

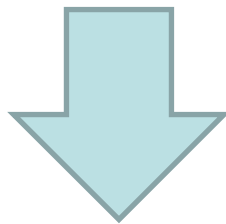
A tőkekivonással történő jegyzett tőke leszállításakor **az átadott eszközök értékét az állománycsökkenéssel egyidejűleg árbevételeként kell elszámolni !**

A tőkeleszállítás könyvelése a **cégbírószági bejegyzéskor** történik.

Az eszközök kiadására csak ezt követően kerülhet sor.

A jegyzett tőke leszállításával arányosan a tőketartalékot és az eredménytartalékot

is csökkenteni kell. (A Gt. 160. §-ának (2))



Számlaösszefüggések

Tőke leszállításának elszámolása cégbírósági bejegyzéskor, ha a tulajdonosok magánszemélyek:

T 411. Jegyzett tőke

T 412. Tőketartalék

T 413. Eredménytartalék

K 476. Rövid lejáratú egyéb köt. tagokkal sz.

Tőkeleszállításhoz kapcsolódó vásárolt vagy saját termelésű készlet átadása:

T 476. Rövid lejáratú egyéb köt. tagokkal sz.

K 91-92. Belföldi értékesítés árbevétele

K 467. Fizetendő általános forgalmi adó

K 462. Személyi jövedelemadó elszámolása*

* Eredménytartalék összege alapján

(8) Használati, üzemeltetési, kezelési jog átengedések

Az összemérés és az időbeli elhatárolás számviteli alapelve alapján az alapul szolgáló időszakok arányában kell elhatárolni az árbevételt.

Értékesítés:

T 311. Belföldi követelések (forintban)	6.000.000
K 91-92 Értékesítés árbevétele	6.000.000

Elhatárolás:

T 91-92 Értékesítés árbevétele	4.900.000*
K 483. Halasztott bevételek	4.900.000


Számítás: $6.000.000/60(60-11) = 4.900.000$ Ft

(9) Bizományba adott termék értékesítésének elszámolása

- A bizományos arra vállal kötelezettséget, hogy a **saját nevében, de a megbízója javára** adásvételi szerződést köt.
- Vételi és eladási bizomány

Variációk:

1. összehozza az eladót (megbízót) és a vevőt, az adás-vételi szerződést már az eladó (megbízó) és a vevő köti meg,
2. a bizományos saját nevében értékesít, a vevő és az eladó nem ismeri egymást.

A bizomány elszámolása az Áfa rendszerében az általános szabályoktól eltér.  adófizetési kötelezettség nem az eszköz átvételekor, hanem akkor keletkezik, amikor a bizományos az átvett eszközt saját nevében értékesíti.

A bizományba adott termék értékesítésének elszámolása, számlázása fogyasztólista alapján is történhet.

Idegen helyen tárolt készlet

(10) Garanciális visszatartás elszámolása

- Cél: **hibátlan teljesítés ösztönzése érdekében**, illetve a felmerült hibák kijavításának fedezetére
- Szerződés szerint.
- Számlázás: **a számla** a teljesítéskor a **szerződés szerinti** végösszeggel kerül kiállításra, jelölve a garanciális visszatartás értékét (%) és az azzal **csökkentett fizetendő végösszeget**.
- A garanciális visszatartás összegének rendezése:
 - a vevő kiegyenlíti tartozását a garanciális (a jótállási) időszak végén
 - a jótállási időszakban felmerült hiánypótlásokat a kivitelező elvégzi, a vevő a visszatartott összeget kiegyenlíti
 - a kivitelező helyesbítő számlával engedményt ad
 - a két fél közötti megállapodás alapján elengedett követelésnek is minősülhet

(11) Árbevétel elszámolása a felszámolási eljárás alatt

- **A folyamatos működésekor megismert módszer szerint**
- **A „4. Felszámolás eredmény - elszámolása” számlán is elszámolhatóak,**
 - ➡ csak akkor célszerű, ha a vállalkozást azonnal fel lehet számolni, ill. vállalkozási tevékenységet nem végez

(12) Vásárlói pontok gyűjtésének és beváltásának elszámolása az adónál

- **A vásárláskor adott** pontoknak árbevétel módosító hatása nincsen.
- Az összegyűjtött pontokkal történő vásárláskor **árbevételként az árengedménnyel csökkentett eladási ár** számolható el.
- A számlában érvényesített árengedménynek kell tekinteni a beváltott pontokat.
- A csökkentett árbevételként elszámolt összeg az ÁFA alapja.
- Amennyiben az összegyűjtött pontokkal adott árengedmény az eladási ár teljes összegét eléri akkor is értékesítésről van szó, \implies **az árengedménnyel csökkentett eladási ár nulla lesz**, \implies így Áfa fizetési kötelezettség sem keletkezik.
- **Számlával dokumentálni kell!**

(13) Az árbevétel aktív, passzív időbeli elhatárolása

- ***Aktív időbeli elhatárolás:*** az olyan járó bevételek, amelyek a mérleg fordulónapja után esedékesek, de a beszámolóval lezárt üzleti évet illetik.
- ***Passzív időbeli elhatárolás:*** az olyan bevételek, amelynek elszámolása a tárgyévben (a mérleg fordulónapja előtt) megtörtént, de az a következő évet/éveket illeti, de nem minősülnek halasztott bevételnek.

Példa (árbevétel passzív időbeli elhatárolására)

A vállalkozás 2007. december elsején 3 havi bérleti díjat számláz ki szerződés szerint 900.000 Ft értékben, a bérbeadás tekintetében az általános szabályok szerinti adózást választotta a gazdálkodó.

T 311. Belföldi követelések (forintban)	1.080.000
K 91-92 Értékesítés árbevétele	900.000
K 467. Fizetendő általános forgalmi adó	180.000
T 91-92 Értékesítés árbevétele	600.000
K 481. Passzív időbeli elhatárolás	600.000

Példa (árbevétel aktív időbeli elhatárolására)

A vállalkozás szolgáltatási szerződést köt a megbízóval két hónapos időtartamra december 1-én; a szerződés szerinti teljesítés időpontja következő év január 31. lesz. A megbízói díj 200.000 Ft + ÁFA.

Aktív időbeli elhatárolás elszámolása tárgyévre:

T 391. Aktív időbeli elhatárolás	100.000
K 91-92 Értékesítés árbevétele	100.000

Nettó árbevétel csökkentő tételek

A helyesbítés a teljesítés időpontjára vonatkozik.

- A vásárolt és saját termelésű készlet értékesítéséhez, a szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan **utólag adott engedmény** értéke, (de csak) ha helyesbítő számlában rögzítették.
- A teljesítés időpontjában már fennálló, megismerhető, a **szerződés szerinti feltételektől való eltérések esetén**.
- A **teljesítést követően** végrehajtott **szerződésmódosítások miatt**, a helyesbítő számla szerinti - általános forgalmi adót nem tartalmazó - értékben.

A helyesbítés a szavatossági igény megismerésének időpontjára vonatkozik:

- a teljesítés időszakában a szerződés szerinti teljesítést a vevő elismerte, később azonban – a szavatossági jogok (igények) érvényesítése során – **utólag** az eladó **engedményt** adott (pl.: **rejtett hiba esetén**)
- A felek megállapodhatnak a **termék cseréjéről**, ebben az esetben is szükséges a **helyesbítő számla** kiállítása, tartalmazza a **visszavételt** (a visszavétel az eredeti eladási áron történik) és az **új értékesítést**.

Visszaküldés

- A **klasszikus visszárunak** az eredeti teljesítés időpontjára kiállított helyesbítő számlában feltüntetett általános forgalmi adót nem tartalmazó értéke csökkenti az árbevételt.
- A **visszavett**, de időközben a **vevő által már használt** termék visszavételkori piaci ára, de legfeljebb a korábbi eladási ára csökkenti a korábban elszámolt árbevételt. Ennek alapbizonylata a helyesbítő számla.
- A **betétdíjas göngyölegek** esetében a kibocsátónak **visszaváltási kötelezettsége** van. A korábban az értékesített árukkal együtt kiszámlázott göngyölegek árbevételként elszámolt értéke általános esetben az árbevételnek csak átmenetileg lesz a része, hiszen azok visszaküldésekor értékükkel az árbevételt csökkenteni kell.

Értékesítés árbevétele ellenértékének kiegyenlítése

Történhet:

- számlajóváírással forintban vagy devizában,
- készpénzben forintban vagy valutában,
- az értékesítés devizában meghatározott ellenértékével azonos értékű importáruval, importszolgáltatással (barter)





- Ha

az exportértékesítés devizában meghatározott ellenértékét
azonos devizaértékű importtal egyenlítik ki,
(azaz az ügylethez kapcsolódóan pénzmozgás nincs)

akkor

az exportárbevétel, illetve az importbeszerzés
devizaértékét

a két ügylet közül az

első teljesítés napjára vonatkozó devizaárfolyamon
kell forintra átszámítani.

(Év végi értékelés során nem lehet átértékelni!)

- A deviza vevőkövetelés pénzügyi teljesítésekor keletkezett **pénzügyileg realizált árfolyamváltozással nem szabad az exportárbevételt korrigálni**, hanem a külföldi követelés számlán mutatkozó
 - árfolyamveszteség \Rightarrow a pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása,
 - árfolyamnyereség \Rightarrow a pénzügyi műveletek egyéb bevétele
- Ha a devizára szóló árbevételt utólag **helyesbíteni** kell, (engedmény, felár, visszaküldés) a **teljesítés időpontjában** érvényes, a vállalkozás által alkalmazott választott árfolyamon kell azt forintra átszámítani, és az az árbevételt korrigálni.

Belföldi értékesítés nettó árbevétele devizában kiállított számla alapján

- Követelés és árbevétel Szt.60 § (1)-(6) alapján teljesítés napjára vonatkozó – SZP szerint (választott árfolyam)
 - **MNB** árfolyam vagy
 - **Számlavezető bank vételi és eladási árfolyam átlaga**
- A számlában az ÁFA-t devizában kell felszámítani, de az ÁFA bevallásban a fizetendő ÁFA összegét forintban. 2008. január 1-ével hatályba lépő új ÁFA törvény (2007. évi CXXVII. tv.) alapján.
ÁFA értékének meghatározása **bármely pénzüintézet deviza eladási árfolyamán.**
- Lehet **MNB** árfolyam is, de adóhatósági bejelentéssel.
- A számlán az adó összegét forintban is fel kell tüntetni.
- A vevő a levonható adó meghatározásakor a forintban feltüntetett összeget veheti figyelembe.
- Áfa összegébenténhet, így eltérés adódhat.

Példa

Az árbevétel (1.000 EUR) elszámolása a választott hitelintézet deviza vételi és eladási árfolyamának átlaga alapján 250 Ft/Eur:

T 312. Belföldi követelések devizában	250.000
K 91-92. Belföldi értékesítés árbevétele	250.000

Az általános forgalmi adó elszámolása a választott árfolyam alapján:

T 312. Belföldi követelések devizában	50.000
K 368. Technikai ÁFA szla	50.000

Az általános forgalmi adó elszámolása az ÁFA törvény szerint az ÁFA törvényben meghatározott eladási devizaárfolyamon (252 Ft/Eur):

T 368. Technikai ÁFA szla	50.400
K 467. Fizetendő általános forgalmi adó	50.400



HA a 368. Technikai számla az ÁFA elszámolásához számlának tartozik egyenlege van:

T 8762. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek pénzügyileg rendezett	árfolyamvesztés	400
K 368. Technikai ÁFA szla		400

HA a 368. Technikai számla az ÁFA elszámolásához számlának követel egyenlege van:

T 368. Technikai ÁFA szla		
K 9762. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek pénzügyileg rendezett	árfolyamnyereség	

Aktivált saját teljesítmények értéke (76. § (1))

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

Saját termelésű készletek állományváltozása (STKÁV)
+ Saját előállítású eszközök aktivált értéke (SEEAÉ)
=Aktivált saját teljesítmények értéke (ASTÉ)

SEEAÉ (76. § (2))

- *Saját előállítású eszközök aktivált értékeként kell kimutatni*
 - *a saját vállalkozásban végzett és az eszközök között állományba vett saját teljesítmények [tárgyi eszközök, immateriális javak, a 48. § (1), (3) bekezdése szerinti, az eszközök értékét növelő munkák], továbbá*
 - *a tenyészállattá átminősített növendékállatok.*

STKÁV (76. § (3))

A saját termelésű készletek - 66. § (1) bekezdése szerint meghatározott értéke - üzleti év végi záró állományának és az üzleti év elejei nyitóállományának különbözetét kell állományváltzásként figyelembe venni.

STKÁV = ZÁRÓ STK – NYITÓ STK

ASTÉ-nek meghatározása a számviteli nyilvántartásokból ÖSSZKÖLTSÉG eredménykimutatás esetén

- *Az 5. számlaosztályon belül elkülönítetten kell kimutatni az aktivált saját teljesítmények tárgyévi értékének változását, mint a vele azonos nagyságú közvetlen költségek fedezetét, és az értékesítésre nem került teljesítmények közvetlen önköltséggel azonos értékét. (160. § (3) a))*

STKÁV meghatározása a számviteli nyilvántartásokból FORGALMI eredménykimutatás esetén

- *az 5. STKÁV számla egyenlege alapján*
- *a 7. STKÁV számla egyenlege alapján*
- *záró és nyitó saját termelésű készlet
különbsége alapján*

SEEAÉ meghatározása a számviteli nyilvántartásokból FORGALMI eredménykimutatás esetén

- az 5. SEEAÉ számla egyenlege alapján
- a 7. SEEAÉ egyenlege alapján
- Egyéb megoldás: nincs külön SEEAÉ számla, analitikus nyilvántartásokból kerül kigyűjtésre

Tényleges eszköztértéket teremtő gazdasági események könyvelése Összköltség eredménykimutatás esetén

1. Saját előállítású eszköz állományba vétele
T 1. Eszközök - K 5. SEEAÉ
2. Saját termelésű készletből saját előállítású
eszközzé történő valóságos átminősítés
T 1. Eszközök - K 5. SEEAÉ
T 5. STKÁV - K 2. STK

Tényleges eszköztérteket teremtő gazdasági események könyvelése FORGALMI eredménykimutatás esetén

1. Saját előállítású eszköz állományba vétele
T 1. Eszközök - K 7. SEEAÉ
2. Saját termelésű készletből saját előállítású
eszközzé történő valóságos átminősítés
T 1. Eszközök - K 7. SEEAÉ
T 79. STK elsz - K 2. STK
VAGY
T 1. Eszközök - K 2. STK

Értékesítés nettó árbevételének
eléréséhez felmerült ráfordítások
(81-83)

Anyagköltség

- az üzleti évben felhasznált vásárolt anyagok (értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt bekerülési) értéke,
- továbbá a vásárolt növények-, hízó- és egyéb állatok bekerülési értéke

Anyagköltséget csökkent:

- ✓ a termelés, a tevékenység, a szolgáltatás során keletkezett hulladékok, haszonanyagok értéke,

A vásárolt készletek évközi analitikus nyilvántartása

- folyamatos mennyiségi nyilvántartás
- folyamatos mennyiségi és értékbeli nyilvántartás
- évközben sem mennyiségi, sem értékbeli nyilvántartás nincs

Anyagköltség még ...

- az energiahordozók értéke (víz, gáz, villamos energia, stb.),
- az éven belül elhasználódó anyagi eszközök értéke használatbavételkor (szerszámok, gyártóeszközök, védő és **munkaruha** értéke stb.),
- nyomtatványok, irodaszerek értéke,
- üzemanyag értéke,
- vásárolt alkatrészek, tartalék alkatrészek értéke, ha beszerzésükre a kapcsolódó tárgyi eszköz üzembe helyezése után került sor,
- a nem reprezentációs célokat szolgáló étel, **italféleségek** beszerzési értéke

Az anyagköltséget csökkenti

- a hulladék, haszonanyag értéke, annak megállapítása időpontjában,
- a bekerülési érték elemeinek visszatérítése, annak esedékessége időpontjában, ha az anyagfelhasználás már elszámolásra került
- utólag konkrét számlához kapcsolódó engedmény
- a beszerzéskor azonnal költségként elszámolt anyagkészlet annak szállítónak történő visszaküldésekor,
- a beszerzéskor azonnal költségként elszámolt anyagkészlet, annak értékesítésekor. (T2-K511, T814-K2)

Példa (a nem számlázott szállítás elszámolására)

A vállalkozás 100.000 Ft értékű anyagot rendelt meg a szállítótól, az anyag szállítólevéllel megérkezett, a számla a teljesítés elfogadását követően utólag került kiállításra. A vállalkozás nem vezet folyamatos nyilvántartást anyagkészleteiről.

A beérkező számlán szereplő összeg:

a) eset: 100.000 Ft + 20 % ÁFA

b) eset: 101.000 Ft + 20 % ÁFA

c) eset: 98.000 Ft + 20 % ÁFA

Az eltérés nem minősül jelentősnek!

Megoldás

Anyag bevételezése szállítólevél alapján, szerződés szerinti egységár figyelembevételével:

T 511. Anyagköltség	100.000
K 4549. Nem számlázott szállítások	100.000

a) eset:

A számla beérkezésekor az elszámolás:

T 4549. Nem számlázott szállítások	100.000
T 466. Előzetesen felszámított ÁFA	20.000
K 4541. Szállítók	120.000

Megoldás

b) eset:

A számla beérkezésekor az elszámolás:

T 4549. Nem számlázott szállítások	100.000
T 8696. Bekerülési értéknek nem minősülő különbözetek	1.000
T 466. Előzetesen felszámított ÁFA	20.200
K 4541. Szállítók	121.200

Megoldás

c) eset:

A számla beérkezésekor az elszámolás:

T 4549. Nem számlázott szállítások	100.000	
T 466. Előzetesen felszámított ÁFA	19.600	
K 4541. Szállítók		117.600
K 9696. Bekerülési értéknek nem minősülő különbségek		2.000

Igénybevett szolgáltatások értéke (költsége)

Igénybe vett szolgáltatások értékeként az üzleti évben igénybe vett **anyagjellegű és nem anyagjellegű szolgáltatások** bekerülési értékét a - le nem vonható általános forgalmi adót is magába foglaló - számlázott, fizetett, szerződésben meghatározott összegben kell figyelembe venni. (78. § (3))

Igénybe vett anyagjellegű szolgáltatások

- a belföldi és külföldi utazási és kiküldetési költségek,
- a beszerzési árnak nem tekinthető szállítási, rakodási, raktározási költségek, ha nem az exportértékesítéshez kapcsolódik és a határállomás és a külföldi rendeltetési hely közötti útszakaszon jelentkeznek,
- csomagolási díj,
- karbantartási munkák költsége,
- postaköltség,
- távközlési szolgáltatás díjai,
- telefon és faxköltség,
- hírlap előfizetési díj,
- bér munkadíjak,
- stb.

Igénybe vett nem anyagjellegű szolgáltatások

- bérleti díjak,
- továbbképzésért, oktatásért fizetett díjak,
- jogi képviselet költségei,
- tanácsadási díj,
- könyvvizsgálat, könyvviteli szolgáltatás számlázott díjai,
- reklám- és propagandaköltségek,
- egészségügyi szolgáltatásért fizetett díjak,
- kulturális-, sportintézményekkel, üdülőkkel kapcsolatos más vállalkozó által számlázott üzemeltetési díjak,
- kölcsönzési díjak,
- stb.

Az igénybevett szolgáltatások időbeli elhatárolása

- **aktív időbeli elhatárolás:** tárgyévben keletkezett (elszámolt) olyan költségek és ráfordítások, amelyek a következő évet/éveket terhelik,
- **passzív időbeli elhatárolás:** a mérleg fordulónapja előtti időszakot terhelő költség/ráfordítás, amely csak a mérleg fordulónapja utáni időszakban merül fel, kerül számlázásra.

Példa (igénybevett szolgáltatás időbeli elhatárolására)

A vállalkozás szolgáltatási szerződést köt decembertől három hónapra. Ez alapján az időszak utolsó napján kerül kiállításra a teljesítésigazolás. A szerződés szerinti összeg 3.000.000 Ft + 20% ÁFA.

A szerződés alapján a tárgyévre időarányos szolgáltatási díj:

T 52. Igénybevett szolgáltatások értéke	1.000.000
K 482. Passzív időbeli elhatárolás	1.000.000

A **tárgyévet követő évben** az elhatárolás feloldása:

T 482. Passzív időbeli elhatárolás	1.000.000
K 52. Igénybevett szolgáltatások értéke	1.000.000

Beérkezett számla alapján az igénybe vett szolgáltatás elszámolása:

T 52. Igénybevett szolgáltatások értéke	3.000.000
T466. Előzetesen felszámított ÁFA	600.000
K 454. Szállítók	3.600.000

Példa (közüzemi szolgáltatások elszámolása)

A vállalkozás 2008. február havi hulladékszállításról szóló számlája 3.000 Ft+ÁFA értékű. A számla kelte 2008. március 5., a fizetési határidő 2008. március 13.

Február hónapban (utolsó nappal) elszámolandó költség, függetlenül attól, hogy a számla kiállítása, csak márciusban történik meg.

T 529. Egyéb igénybe vett szolg. költségei	3.000
K 4543. Belföldi szolgáltatók	3.000
T 368. Különféle egyéb követelések	600
K 4543. Belföldi szolgáltatók	600
Levonható ÁFA elszámolása az ÁFA törvénynek megfelelően március 13-i dátummal:	
T 466. Előzetesen felszámított áfa	600
K 368. Különféle egyéb követelések	600

Specialitások az igénybevett szolgáltatások elszámolásánál

(1) Alvállalkozói teljesítmények

Példa

A vállalkozás tevékenységéhez alvállalkozó segítségét veszi igénybe. A tárgyév végén vannak olyan, még el nem készült, ezért ki nem számlázott munkák, amelyekről az alvállalkozó már benyújtotta a számláját. A beérkező számla értéke 100.000 Ft + 20 % ÁFA.





Az alvállalkozói teljesítmény elszámolása a számla alapján:

T 529. Egyéb igénybe vett szolgáltatások költségei	15.000
T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó	3.000
K 454. Szállítók	18.000

Az időszak végén a tárgyévben ki nem számlázott igénybe vett szolgáltatások növelik a saját termelésű készletek értékét:

T 23-25. Saját termelésű készletek	15.000
K 581. STKÁV	15.000

Tárgyévet követő évben az alvállalkozói teljesítményt is magában foglaló szolgáltatás teljesítésekor a készletcsökkenést kell elszámolni:

T 581. STKÁV	15.000
K 23-25. Saját termelésű készletek	15.000

(2) A szolgáltatás számlázott összege megbontható-e (anyagköltségre és munkadíjra)?

Példa (karbantartási költség elszámolására)

A vállalkozás gépeinek időszakai szerviz költsége a beérkező számla alapján 50.000 + 20 % ÁFA. A számlában szereplő összegből a számla alapján a felhasznált alkatrész értéke 45.000 Ft, munkadíj 5.000 Ft.

A bejövő számla elszámolása:

T 523. Karbantartási költségek	50.000
T 466. Előzetesen felszámított áfa	10.000
K 454. Szállítók	60.000

(3) A szolgáltatásokhoz biztosított anyag elszámolása

Példa (Karbantartási költség elszámolására saját anyag felhasználásával)

A vállalkozás fénymásolóinak karbantartásához beszerzett alkatrészek értéke 20.000 Ft + 20 % ÁFA, a karbantartást külső vállalkozás végzi, a munkadíj 10.000 Ft + 20 % ÁFA.

- a) eset: A vállalkozás az egyéb anyagkészletéről nem vezet folyamatos nyilvántartást.
- b) eset: A vállalkozás az egyéb anyagkészletéről vezet folyamatos nyilvántartást.





Karbantartási költség számlázott munkadíja:

T 523. Karbantartási költségek	10.000	
T 466. Előzetesen felszámított ÁFA	2.000	
K 4541. Belföldi anyag- és áruszállítók		12.000

a) eset:

Karbantartáshoz felhasznált anyagok:

T 523. Karbantartási költségek	20.000	
K 513. Egyéb anyagköltség		20.000

b) eset:

Karbantartáshoz felhasznált anyagok:

T 523. Karbantartási költségek	20.000	
K 21-22 Anyagok		20.000

(4) A könyvvizsgálói díj elszámolása (a megbízónál, illetve a könyvvizsgálónál)

Példa

A vállalkozóval kötött szerződés értelmében a könyvvizsgáló a szerződés szerinti időszak végén számlázhatja a teljes könyvvizsgálati díjat, melynek összege 480.000 Ft+ 20% ÁFA.

A számla kiállítására tárgyév május 30-án kerül sor, az esedékessége június 7-e.



Könyvvizsgálói díj elszámolása a könyvvizsgálónál

Időbeli elhatárolás elszámolása szerződés alapján:

T 391. Bevételek aktív időbeli elhatárolása	280.000
K 91-92. Belföldi értékesítés nettó árbevétele	280.000

Időbeli elhatárolás feloldása 2008. januárban a nyitó rendező tételek között:

T 91-92. Belföldi értékesítés nettó árbevétele	280.000
K 391. Bevételek aktív időbeli elhatárolása	280.000

Kiszámlázott könyvvizsgálói díj elszámolása a teljesítési időszakban:

T 311. Belföldi követelések (forintban)	576.000
K 91-92. Belföldi értékesítés nettó árbevétele	480.000
K 4799. Rövid lejáratú különféle egyéb kötelezettségek	96.000

Fizetendő Áfa elszámolása tárgyév júniusában:

T 4799. Rövid lejáratú különféle egyéb kötelezettségek	96.000
K 467. Fizetendő általános forgalmi adó	96.000

Könyvvizsgálói díj elszámolása a könyvvizsgált vállalkozásnál

Időbeli elhatárolás elszámolása szerződés alapján

T 527. Számviteli szolgáltatások költségei	480.000
K 482. Passzív időbeli elhatárolás	480.000

Időbeli elhatárolás feloldása januárban a nyitórendező tételek között:

T 482. Passzív időbeli elhatárolás	480.000
K 527. Számviteli szolgáltatások költségei	480.000

Kiszámlázott könyvvizsgálói díj elszámolása a teljesítési időszakban

T 527. Számviteli szolgáltatások költségei	480.000
T 368. Különféle egyéb követelések	96.000
K 4543. Belföldi szolgáltatók	576.000

Levonásba helyezhető ÁFA elszámolása júniusban

T 466. Előzetesen felszámított ÁFA	96.000
K 368. Különféle egyéb követelések	96.000

(5) A magánszemély részére fizetett bérleti díj elszámolása

Példa (magánszemély részére fizetett bérleti díj)

A magánszemély által kibocsátott egyszerűsített számla alapján a tárgyév február havi bérleti díj 600.000 Ft.

A magánszemély nyilatkozata alapján forrásadó levonását kéri. A számla dátuma tárgyév február 1.





A magánszemély által kibocsátott számla alapján a bérleti díj elszámolása:

T 522. Bérleti díj	600.000
K 454. Szállítók	600.000

A kapcsolódó személyi jövedelemadó elszámolása

T 454. Szállítók	150.000
K 462. Személyi jövedelemadó kötelezettség	150.000

A 14 % EHO elszámolása:

T 454. Szállítók	84.000
K 463-10. Költségv befizetési kötelezettség (EHO)	84.000

Kifizetés pénztáron keresztül:

T 454. Szállítók	366.000
K 381. Pénztár	366.000

(6) A bér munkadíj elszámolása vásárolt, illetve saját előállítású termékénél

A bér munkadíj az eszköz értékét növelő tétel!

- ❑ Vásárolt eszközök esetén:
 - folyamatos készletnyilvántartás esetén: a készletek között kell állományba venni,
 - ha nem vezet folyamatos értéknyilvántartást: anyagköltségként kell elszámolni.
- ❑ Saját termelésű készlet esetén: igénybe vett szolgáltatásként kell elszámolni.

(7) Rendszeresen végzett nagyjavítás költségeinek az elszámolása

- Fogalmak:
 - Karbantartás
 - Felújítás
- Összemérés és időbeli elhatárolás alapelve
- Időbeli elhatárolás (ha van szerződés és ismert az összeg)
- Céltartalék képzés lehetőség (jövőbeni költségekre)
- Használadás évei összeadódnak

Egyéb szolgáltatások értéke (költsége)

- Az üzleti évben felmerült, az eszközök bekerülési értékében el nem számolt (figyelembe nem vehető)
 - illetéket,
 - jogszabályon alapuló hatósági díjat,
 - bankköltséget (a kamat kivételével), ^(x)
 - biztosítási díjat,
 - továbbá a saját előállítású termékeknek
 - a saját kiskereskedelmi egységbe történő kiszállításakor,
 - illetve (saját) üzemben történő felhasználásakor

A számlázott, fizetett, a szerződésben meghatározott (számított), a bevallott összegben kell kimutatni.

Pénzügyi szolgáltatás díja (*bankköltség*)

- faktoring díjak,
- rendelkezésre tartási jutalék,
- bankgarancia díja,
- folyósítási jutalék,
- kezelési költségek,
- váltóleszámítolási költség,
- bankszámla vezetési, kezelési díjak,
- egyéb jutalékot, költséget, melyek nem az eszköz bekerülési árát növelik.

A megfizetett adó, járulék, termékdíj stb. sajátos elszámolása

- Ha az adó, járulék, termékdíj megfizetése valamely termék beszerzéséhez kapcsolódik, akkor azt az adott eszköz (termék) **bekerülési értéke részként kell elszámolni.**
- 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 értéke között.**
- Ha nem közvetlenül a beszerzéshez, illetve saját előállítású termékhez kapcsolódik a termékdíj megfizetése akkor azt az **egyéb ráfordítások** között kell elszámolni.

Időbeli elhatárolás

- Biztosítási díjnál jellemző tétel (aktív)
- Illetéknél nincs, az a bekerülési érték része
 - Készletre kell venni és a felhasználáskor kivezetni
 - Aktiválni kell
- Bankköltség, számlavezetési díj, pénzforgalmi jutalék szerződés szerint;
- Beszámoló közzétételi költségtérítés elhatárolandó

Eladott áruk beszerzési értéke (ELÁBÉ)

Az üzleti évben – általában – változatlan formában eladott anyagok, áruk bekerülési (értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt bekerülési) értékét foglalja magában.

ELÁBÉ-t növelő tételként kell kimutatni:

- az értékesített göngyölegek betétdíjas értékét,

Az ELÁBÉ-t csökkenteni kell

- a visszavett betétdíjas göngyölegek bekerülési értékével.

Áruk analitikus és főkönyvi nyilvántartása

- folyamatos mennyiségi és értékbeli nyilvántartás
 - elszámolóár alkalmazása:
 - kisker áruknál jellemzően a fogyasztói ár,
 - egyéb áruknál tervezett beszerzési ár,
 - saját göngyölegeknél betétdíjas ár
- folyamatos értékbeli nyilvántartás
- folyamatos mennyiségi
- nincs sem mennyiségi, sem értékbeli nyilvántartás (leltározás!)

ELÁBÉ-t csökkenti

- a bekerülési érték elemeinek visszatérítése, annak esedékessége időpontjában,
- utólag konkrét számlához kapcsolódó engedmény
- a beszerzéskor azonnal ELÁBÉ-ként elszámolt árukészlet szállítónak történő visszaküldésekor,
- az áruk, a betétdíjas göngyöleg visszavétele
- DE!
 - **nem** ELÁBÉ-ként kell kimutatni:
a nem számlázott szállításhoz kapcsolódó nem jelentős különbözetet (egyéb ráfordítás)

Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

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

A vállalkozó vevője és nyújtója is a szolgáltatásnak.

Eladott (közvetített) szolgáltatások kapcsolódása

- **Több kimenő számlához** is kapcsolódhat **egy bejövő számlán** szereplő közvetített szolgáltatás,
 - az igénybevétel arányában kell figyelembe venni a kimenő számlák kiállításakor.
- **Egy kimenő számlához több közvetített szolgáltatás is kapcsolódhat,**
 - a megrendelő felé kiállított számla több beérkező számlán szereplő szolgáltatások továbbszámlázásával történik.

Eladott (közvetített) szolgáltatások nyilvántartása

- Folyamatos készletnyilvántartás vezetése

Bejövő számla elszámolása:

T 27. Közvetített szolgáltatások

T 466. Előzetesen felszámított ÁFA

K 454. Szállítók

- Nem vezet folyamatos nyilvántartást
(leltározás)

Bejövő számla elszámolása:

T 815. Eladott (közvetített) szolgáltatás értéke

T 466. Előzetesen felszámított ÁFA

K 454. Szállítók

Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke - Htv.

Közvetített szolgáltatások értéke:

a megrendelővel kötött szerződésből a közvetítés lehetősége, a **számlából a közvetítés ténye egyértelműen megállapítható.**

Ide sorolandó **továbbá** az **alvállalkozói teljesítés** értéke, amelynek végzése során az adóalany **mind megrendelőjével, mind alvállalkozójával** - írásban kötött - vállalkozási szerződéses kapcsolatban áll.

Béreköltség

A béreköltség megfelel a keresetnek, elemei:

- Alapbér, vagy törzsbér,
- Bérpótlék,
- Kiegészítő fizetés,
- Egyéb bérek,
- Prémium, ^(x)
- Jutalom

A béreköltségeket mindig **bruttó** - levonásokkal nem csökkentett- **összegben** kell elszámolni, függetlenül attól, hogy

- a béreként kifizetett összeg személyi jövedelemadó köteles-e vagy sem, ill.
- alapját képezi-e a járulékoknak vagy sem.

Természetbeni munkabér elszámolása

- A pénzben meghatározott munkabér 20%-áig természetbeni munkabért is meg lehet állapítani.
- Csak áru vagy szolgáltatás, amely a munkavállaló és családtagjai szükségleteinek kielégítéséhez hozzájárul.
- Értéke a munkaszerződésben meghatározott összeg, ennek hiányában a szokásos piaci érték.
- A természetben adott bérek eladási áron számított értéke az alapbér, a törzsbér részét képezi.
- Ennek összegében a munkavállalót szja, nyugdíj és eb-járulék, és munkavállalói járulék kötelezettség terheli.
- Ezen tételek a „pénzbeni” munkabérként elszámolt összegből kerülnek levonásra.

Lezárt évhez kapcsolódó prémium, jutalom elszámolása

***Passzív időbeli elhatárolásként kerül
elszámolásra a járulékokkal együtt***

T 541. Bérkölttség

T 561. Nyb és eb járulék

T 563. Munkaadói járulék

T 564. Szakképzési hozzájárulás (!)

K 482. Költségek, ráfordítások passzív időbeli
elhatárolása

A felmondás idejére járó munkabér elszámolása

Figyelembe kell venni, hogy az mely időszakra jár a dolgozónak, függetlenül attól hogy az esetlegesen egy összegben a felmondási idő elején kifizetésre kerül.

Időbeli elhatárolás

Személyi jellegű egyéb kifizetések

A személyi jellegű egyéb kifizetések közé tartoznak a természetes személyek részére nem bérként és nem vállalkozási díjként kifizetett, elszámolt összegek, beleértve ezen összegek le nem vonható általános forgalmi adóját,

továbbá az ezen összegek után a vállalkozó által fizetendő (fizetett) szja összegét is.

3.§ (3). tételesen felsorolja a személyi jellegű egyéb kifizetéseket

Étkezési utalvány, étkezési térítés (saját konyha esetén is)

A vállalkozás dolgozóinak munkahelyi étkezést biztosíthat:

- saját konyhán történő melegétel készítéssel,
- ételrendeléssel és
- utalvány formájában

Az étkezőhelyi vendéglátás, a munkahelyi étkeztetés értékének az **adómentes természetbeni juttatás** értékhatára a **havi (!) 12.000 forint!**

Az azt meghaladó rész adóköteles természetbeni juttatás.

Az igénybe vett természetbeni étkezés értékét - az áfát is magában foglaló - fogyasztói áron kell számításba venni.





- ***Ételrendeléssel történő munkahelyi étkezés biztosítása:***

alapbizonylata a vállalkozás nevére kiállított számla és mellette az analitikus nyilvántartás, hogy mely dolgozó részére milyen értékben történt rendelés.

- ***Étkezési utalványok:***

beszerzéskor készletre kell venni, és a dolgozóknak történő átadáskor kell elszámolni személyi jellegű egyéb kifizetésként.

- ***Saját konyha szolgáltatásának igénybevétele:***

a konyhaüzemeltetési költségek közül a saját dolgozókra jutó, közvetlen önköltségen számított részt kell a személyi jellegű egyéb kifizetések között elszámolni.
(vetítési alap: pl. ételadag)

Munkába járással kapcsolatos költségtérítés

Napi munkába járás:

a magánszemély állandó vagy ideiglenes lakóhelye közötti napi, illetőleg a munkarendtől függő gyakoriságú rendszeres oda- és visszautazás.

Hétfélig hazautazás

az állandó lakóhelyre történő hetente egyszeri oda- és visszautazás.

A munkába járásról szóló kormányrendelet szerint:

Vasút (2.osztálya) 86 % **kötelező**
Távolsági autóbusz és elővárosi vasút 80 % **megtéríteni,**
DE a munkáltató ennél **többet is téríthet.**

Szla dolgozó nevére: X % ktg-térítés kifizetése a cég ktg-e

Szla cég nevére: 100% **szem.jell.kifiz**, de (100-X) %-ot

Továbbszámlázni a dolgozónak, közv.szolg-ra átvezetni vagy leadózni 54+29+3

Természetbeni juttatás - ajándék

- Bármely személy részére adhat a kifizető **ajándékot**.
- **Lehet: dolgozónak kísértékű ajándék (1)**
- **üzleti ajándék (2)**
- (1) Évente három alkalommal, a minimálbér 10%-át (2008-ban 6.900 Ft) meg nem haladó értékű
 - tárgyi dolog
 - konkrét termékre, szolgáltatásra szóló utalvány
- (2) Csak üzleti partnernek 10 eFt egyedi érték alatti évente max: létszám x 5eFt
- Ajándék beszerzésének elszámolása: bejövő számla alapján azt készletre kell venni, átadáskor sz.j.e.k. Ajándékcsomag több beszerzés-ből is összeállítható, értéke nem haladhatja meg az értékhatárt.
- Utalvány elszámolása: beszerzéskor készletre kell venni és az átadáskor kell sz.j.e.k-ként elszámolni.

Cégtelefon magáncélú használata

Elszámolása történhet:

- tételes kigyűjtéssel meghatározott magáncélú használat továbbszámlázásával,
- vélelmezett magáncélú használat kiszámlázásával,
- vélelmezett magáncélú használat elszámolása az igénybevevőre történő kiszámlázás nélkül.



Példa:

A telefonhasználat díjának főkönyvi elszámolása igénybevett szolgáltatás költségeként, az általános forgalmi adót a vállalkozás 70 %-ban igényelheti vissza.
A szolgáltatótól kapott számla értéke 100 000 + 20 000
ÁFA = 120 000

Példa megoldása

T 529. Egyéb ig.vett szolg.	$kg(100 + 20 * 0,3)$	106 000
T 466. Előzetesen felszámított ÁFA	$(20 * 0,7)$	14 000
K 454. Belföldi szállítók/ 381. Pénztár		120 000
A vélelmezett magáncélú használat: $((100 + 20)*0,2 = 24)$		
T 551. Munkaváll-nak, tagoknak fizetett sz.j.e.k		24 000
K 529. Egyéb ig.vett szolg.		24 000
A kapcsolódó szja elszámolása: $(24 000 * 0,54 = 12 960)$		
T 559. Sz.j.e.k		13 000
K 462. Szja elszámolása		13 000
A kapcsolódó tb járulék: $((24 000 + 12 960)* 0,29 = 10 720)$		
T 561. Nyb és eb járulék		11 000
K 473. Tb kötelezettség elszámolása		11 000
A kapcsolódó maj elszámolása: $(24 * 0,03 = 720)$		
T 563. Munkaadói járulék		1 000
K 463-8. Munkaadói járulék		1 000

A munkáltatót terhelő táppénz, táppénz-kiegészítés, betegszabadság díjazása

- A **munkáltatót terhelő táppénz**: a társadalom biztosítás által kiküldött kivetés alapján
- A **betegszabadság időszakára** (a betegség első 15 napjára) járó díjazás: elszámolása és kifizetése a bérköltséghez hasonló módon történik (számfejtés alapján) személyi jellegű egyéb kifizetésként elszámolva.
- Az egészségbiztosítási pénztárak pénztártag betegség miatti keresőképtelensége esetén a bruttó kieső jövedelem meghatározott mértékéig legfeljebb az egyéni számla erejéig, a pénztártag írásbeli kérelme alapján - a pénztártag munkáltatójának a bruttó kieső jövedelemről szóló igazolás melléklésével - **táppénz-kiegészítést** fizethetnek.

Baleset-, élet- és nyugdíjbiztosítás díja

- A munkáltató a munkavállalói részére életbiztosítást köthet. **Díjakat cég fizeti.**
- **Szerződés** → feltételek(!)
- Ha a **kedvezményezettek** a biztosított **dolgozó**, vagy annak családtagjai (és nem a vállalkozás) – **személyi jellegű egyéb kifizetések** között kell elszámolni.
- Amennyiben a biztosítás **kedvezményezettje a munkáltató**, a **biztosítóval szembeni követelés**ként kell elszámolni; lejáratkor a különbözetet pénzügyi műveletek között, mint kamatbevételt kell elszámolni.
- A biztosított halála esetén amennyiben a kedvezményezett a biztosított örököse a befizetett biztosítási díj összegében fennálló követelést teljes egészében eredmény terhére kell elszámolni.

Munkáltatói tagdíj-hozzájárulás, tagdíj-kiegészítés

- A munkáltató fizethet Önkéntes nyugdíjbiztosítási és Önkéntes egészségbiztosítási és Önsegélyező pénztárba is **tagdíj-hozzájárulást**.
Az elszámolás alapbizonylata a tagdíj-hozzájárulásról a pénztár részére küldött bevallás és a bankkivonat.
- A munkáltató magánnyugdíjpénztár tag munkavállalói részére fizethet - megállapodás alapján - **tagdíj-kiegészítést**, figyelembe véve, hogy a fizetett tagdíj nem haladhatja meg összesen a 10%-ot, azaz 2008-ban 2%-ot.

Napi díj

- A kiküldetés a munkáltató által elrendelt, a munkaszerződésben rögzített munkahelytől eltérő helyen történő munkavégzés.
- A kiküldetésben lévő munkavállalónak az étellel kapcsolatos többletköltségei fedezetére a kiküldetés tartalmára **étellel kapcsolatos költségtérítés (=napidíj)** jár.
- Belföldi és/vagy külföldi
- Átalányként a munkavállalót legalább napi **500Ft** napidíj illeti meg.
- A napidíj **számlával igazolt összegként, vagy költségátalányként** számolható el.
- Az elszámolás alapbizonylata: **a kiküldetési rendelvény és/vagy számla.**

Fizetendő, illetve átvállalt személyi jövedelemadó stb.

- A munkáltatónak az **adóköteles természetbeni juttatások** után **54%-os** természetbeni juttatás személyi jövedelemadó fizetési kötelezettsége keletkezik a juttatás időpontjában.
- Ha magánhasználat történt **cégautóval** kapcsolatban és a magánhasználatra jutó költségeket a személy nem téríti meg, akkor cégautó adót kell fizetni a vállalkozásnak.

Bérf járulékok

- Nyugdíj- és egészségbiztosítási járulék (együtt: társadalombiztosítási járulék) 29 %
Ebből:
 - az egészségbiztosítási járulékrész 5 %
 - ebből a természetbeni járulékrész 4,5 %
 - és a pénzbeli járulékrész 0,5 %
 - a nyugdíjbiztosítási járulékrész 24 %
- Munkaadói járulék 3 %
- Szakképzési hozzájárulás 1,5%
- Egészségbiztosítási hozzájárulás 1 950 Ft/hó/fő
- továbbá minden olyan, adók módjára fizetendő összeg, amelyet a személyi jellegű ráfordítások vagy a foglalkoztatottak száma alapján állapítanak meg, függetlenül azok elnevezésétől (rehabilitációs hozzájárulás, kommunális adó)

Bérf járulékok Számlaösszefüggések

Nyugdíj- és egészségbiztosítási járulék elszámolása:

T 561. Nyugdíj- és egészségbiztosítási járulék

K 473. Társadalombiztosítási kötelezettség

Egészségügyi hozzájárulás elszámolása (a tételes egészségügyi hozzájárulás 1950 Ft/hó/fő):

T 562. Egészségügyi hozzájárulás

K 463-10. Egészségügyi hozzájárulás

Munkaadói járulék elszámolása (mértéke 3%):

T 563. Munkaadói járulék

K 463-8. Munkaadói járulék

Szakképzési hozzájárulás elszámolása (Mértéke 1,5%):

T 564. Szakképzési hozzájárulás

K 463-12. Szakképzési hozzájárulás

Alszámlák alkalmazása adófolyószámla egyeztetéshez!!!

Szakképzési hozzájárulás sajátos elszámolása

- A számviteli törvény szerinti bérköltség képezi a kötelezettség alapját (Kivéve az EVA adóalanyoknál, ahol a kötelezettség alapja a munkavállalói létszám és a minimálbér kétszeresének szorzata).
- A bruttó kötelezettség **a bérköltség 1,5%-a**. Ez csökkenthető a törvényben megengedett kiadásokkal, pl a munkavállalók képzési költségeivel.
- A szakképző iskola és központi képzőhely, valamint felsőoktatási intézmény számára nyújtott fejlesztési támogatás összegével csökkenthető a kötelezettség, DE csak a hozzájárulásra kötelezettnél képződött bruttó kötelezettség 70%-nak megfelelő mértékig. A felsőoktatási intézmény számára nyújtott fejlesztési támogatás a bruttó kötelezettség legfeljebb 35%-a lehet.
- A fejlesztési támogatásként átadott tárgyi eszköz jogszabályon alapuló eszközátadásnak minősül, a társasági adó alapját nem növeli az eszköz könyv szerinti nettó értéke.
- Az átadott tárgyi eszköznek legfeljebb **az átadáskori könyv szerinti értékét lehet bérjárulékok közötti elszámolással**, a szakképzési hozzájárulás miatt bruttó kötelezettséget csökkentő tételként számításba venni.

Értékcsökkenési leírás

- Kulcsfogalmak, összefüggések:
 - Hasznos élettartam; Maradványérték
 - Amortizálendő érték
 - Módszerek
 - Hol nem lehet/szabad elszámolni?
 - Dokumentáció
 - Kis értékű tárgyi eszközök
 - Leírási módszer megváltoztatása
 - körülmény vált. miatt (hé, mé)
 - Káresemény miatt

Példa (kisértékű tárgyi eszköz beszerzésének, használatba vételének elszámolására)

A vállalkozás 60.000 Ft +ÁFA-ért új monitort vásárol 2008. február 20-án, melyet a beszerzést követő napon használatba vesz az *üzembehelyezési jegyzőkönyv* alapján.

Beszerzés elszámolása:

T 161. Befejezetlen beruházások	60.000	
T 466. Előzetesen felszámított áfa	12.000	
K 455. Belföldi beruházási szállítók		72.000

Használatba vétel elszámolása:

T 143. Irodai, igazgatási berendezések	60.000	
K 161. Befejezetlen beruházások		60.000
T 572. Használatba vételkor egy összegben elszámolt értékcsökkenési leírás	60.000	
K 149. Egyéb berendezések terv szerinti értékcsökkenése		60.000

EGYÉB BEVÉTELEK
EGYÉB RÁFORDÍTÁSOK

Egyéb bevételek

- *77. § (1) Egyéb bevételek az 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 bevételnek.*

Összes bevétel
- Árbevétel
- Pénzügyi műveletek bevételei
- Rendkívüli bevételek
EGYÉB BEVÉTELEK

Egyéb ráfordítások

- 81. § (1) 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.

Összes ráfordítás
- Árbevételhez kapcsolódó ráfordítások
- Pénzügyi műveletek ráfordításai
- Rendkívüli ráfordítások
EGYÉB RÁFORDÍTÁSOK

Értékesített immateriális javak, tárgyi eszközök közvetlen értékesítéséből származó bevétel az értékesítéskor (77. § (3) e)

Számlaösszefüggés:

Az áfa nélküli eladási ár elszámolása az adásvételi szerződés és a számla/egyszerűsített számla alapján:

T 3. Vevők/3. Pénztár - K **961. Egyéb bevételek**

Fizetendő ÁFA elszámlása

T 31. Vevők/38. Pénztár - K 467. Fizetendő ÁFA

Értékesített immateriális javak és tárgyi eszközök könyv szerinti értéke

A vállalkozás 10 000 eFt bruttó értékű műszaki gépét értékesítette. A gép értékesítésig elszámolt, nyilvántartott terv szerinti értékcsökkenése 8 200 eFt, terven felüli értékcsökkenése 800 eFt. Az eladási ár: 1.200 eFt + 20 % ÁFA.

- Az értékesített műszaki gép bruttó értékének elszámolása:

T 861. Egyéb ráfordítások	10 000	
K 131. Műszaki gépek		10 000

- Az értékesített műszaki gép terv szerinti értékcsökkenésének elszámolása:

T 139. Műszaki gépek terv szerinti értékcsökkenése	8 200	
K 861. Egyéb ráfordítások		8 200

- Az értékesített műszaki gép terven felüli értékcsökkenésének elszámolása:

T 138. Műszaki gépek terven felüli értékcsökkenése	800	
K 861. Egyéb ráfordítások		800

Káreseményekkel kapcsolatosan kapott bevétel

Kártérítés

Aki másnak jogellenesen kárt okoz, köteles azt megtéríteni (Ptk. 339. §)

A kár okozója az adott helyzetben nem a tőle elvárható módon járt el (nem áfa köteles)

Kártalanítás

A kár okozója az adott helyzetben a tevékenysége során a tőle elvárható módon járt el, de a tevékenység jellegéből adódóan kárt okozott. (áfa köteles)

**Számviteli elszámolás szempontjából
kezelésük megegyezik!**





- **A biztosító által fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig elfogadott, visszaigazolt térítések**
- A mérleg fordulónapig visszaigazolt térítések elszámolása:
„esedékes”
T 36. Egyéb követelések
K 96. Egyéb bevételek
- A mérlegkészítés időpontjáig visszaigazolt térítések elszámolása:
„jár”
T 39. Bevételek aktív időbeli elhatárolása
K 96. Egyéb bevételek



PI: A dolgozó a cégautót összetöri. Javítási számla végösszege bttó 180.000 Ft, ebből a biztosító térít 130.000 Ft-ot, az önrész 50.000 Ft. A cég belső szabályzat alapján a munkavállalók kötelesek megtéríteni az általuk okozott kár vállalkozást terhelő részének felét.

- A kár helyreállítás számlázott összege az ÁFÁ-val együtt
T 86. Egyéb ráfordítás 180.000
K 454. Szállítók 180.000
- Biztosító térítése számla alapján a szállító felé
T 454. Szállítók 130.000
K 96. Egyéb bevétel 130.000
- Dolgozó befizeti a pénztárba kötelezettségét
T 381. Pénztár 25.000
K 96. Egyéb bevétel 25.000
- A vállalkozás rendezi a szerviz felé kötelezettségét
T 454. Szállítók 50.000
K 384. Elszámolási betét 50.000

Káreseményekkel kapcsolatos kifizetések

- A káreseménnyel kapcsolatos tárgyévi megtörtént kifizetések elszámolása:
T 86. Egyéb ráfordítás
K 38. Pénzeszközök
- A káreseménnyel kapcsolatos kifizetések, fizetendő összegek elszámolása, ha a pénzügyi teljesítés a fordulónapig nem történt meg:
T 86. Egyéb ráfordítás
K 48. Passzív időbeli elhatárolások
- A külső vállalkozó által végzett kár helyreállítás számlázott összegei:
T 86. Egyéb ráfordítás
T 466. Előzetesen felszámított ÁFA
K 45. Szállítók
- A saját tevékenységben végzett helyreállítás felmerült költségei külön kiegészítés alapján:
T 5. Költségnemek
K 1-4. Eszközök, források
T 86. Egyéb ráfordítások
K 58. STKÁV



Kapott bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok

Kötbér

Oka: **nem szerződészerűen teljesít.**

Csak írásban lehet érvényesen kikötni.

Kötbér után kamat kikötése semmis. (Ptk. 246. §)

Késedelmi kamat

Pénztartozás esetében - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - **a kötelezett a késedelembe esés** időpontjától.

Mértéke: érintett naptári félét megelőző utolsó napon érvényes **jegybanki alapkamat**

Akkor is fennáll, ha a tartozás egyébként kamatmentes.

..., ha a kötelezett késedelmét kimenti. (Ptk. 301. §)

Fekbér

A megrendelő által a **szállítási határidőig át nem vett** megrendelés után a szállító fekbért számíthat fel.





- pénzügyi rendezés fordulónapig:
„kapott”

T 38. Pénzeszközök

K 96. Egyéb bevételek

- pénzügyi rendezés fordulónap és mérlegkészítés
időpontja között:
„jár”

T 39. Bevételek aktív időbeli elhatárolása

K 96. Egyéb bevételek

Fizetett bírság, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok

- *a fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált, elszámolt, fizetendő, a mérlegfordulónap előtti időszakhoz kapcsolódó bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések összegét; (81. § (2) b))*

- pénzügyi rendezés fordulónapig: „kapott”

T 86. Egyéb ráfordítások

K 38. Pénzeszközök

- pénzügyi rendezés fordulónap és mérlegkészítés időpontja között: „jár”

T 86. Egyéb ráfordítások

K 48. Bevételek passzív időbeli elhatárolása

A költségek (a ráfordítások) ellentételezésére - visszafizetési kötelezettség nélkül - kapott támogatások, juttatások

Fajtái:

- a minőség védelme céljából,
- a gazdaság szerkezetátalakítására,
- a befektetés ösztönzésre,
- a kereskedelem ösztönzésre,
- a minőségbiztosítási rendszer bevezetésére,
- a kutatás-kísérleti fejlesztés ösztönzésére,
- stb.

kapott támogatás, juttatás.





- pénzügyi rendezés fordulónapig: „kapott”
T 38. Pénzeszközök –
 K 96. Egyéb bevételek
- pénzügyi rendezés fordulónap és mérlegkészítés
 időpontja között: „jár”
T 39. Bevételek aktív időbeli elhatárolása
 K 96. Egyéb bevételek

!!!

Amennyiben a támogatással ellentételezésre kerülő **költségek, ráfordítások még nem vagy csak részben merültek fel**, a már megkapott és egyéb bevételeként elszámolt támogatás összegéből az üzleti évben költséggel, ráfordítással nem ellentételezett összeget a **el kell határolni** (Sztv. 44. § (2))

T 96. Egyéb bevételek

 K 48. Bevételek passzív időbeli elhatárolása

A költségek (a ráfordítások) ellentételezésére adott támogatás

- *a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére - visszafizetési kötelezettség nélkül - belföldi vagy külföldi gazdálkodónak - az üzleti évhez kapcsolódóan - adott támogatás, juttatás összegét; (81. § (2) c))*
- társasági adóalapot érintő korrekciós tétel

A szerződésen alapuló - konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott – utólag kapott engedmény

- Az ilyen jellegű engedmény összege **szerződésben** kerül megállapításra.
- Számptalan lehetőség a nagyság meghatározásra:
 - a forgalom előre meghatározott mértékéig fix összegű
 - azt meghaladóan sávosan növekvő vagy csökkenő arányú.
- A megállapítás időszaka nem feltétlenül egy naptári év, lehet annál rövidebb is.
- A szerződés szerinti feltételek teljesülését célszerű jegyzőkönyvben rögzíteni.
- Nincs helyesbítő számla





- pénzügyi rendezés a mérleg fordulónapjáig: „kapott”
T 38. Pénzeszközök
 K 96. Egyéb bevételek
 VAGY
T 45. Szállítók
 K 96. Egyéb bevételek
- pénzügyi rendezés fordulónap és mérlegkészítés időpontja között: „jár”
T 39. Bevételek aktív időbeli elhatárolása
 K 96. Egyéb bevételek

...utólag adott engedmény

- 81. § (2) g) a szerződésen alapuló - konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott - utólag adott engedmény szerződés szerinti, a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg rendezett összege.
- pénzügyi rendezés fordulónapig: „kapott”
T **86. Egyéb ráfordítások**
K 38. Pénzeszközök
VAGY
T **86. Egyéb ráfordítások**
K 31. Vevők
- pénzügyi rendezés fordulónap és mérlegkészítés időpontja között: „jár”
T **86. Egyéb ráfordítások**
K 48. Költségek, ráfordítások passzív időbeli elh.

Céltartalék képzés

- **Céltartalék képzés a várható kötelezettségekre**
Harmadik felekkel szembeni fizetési kötelezettségekre szükséges mértékben **KELL** képezni
mérlegfordulónapon valószínű vagy bizonyos, hogy **fennállnak, de összegük vagy esedékességük időpontja még bizonytalan**
más módon nem oldható meg a fedezet biztosítása
Pl. garanciális köt.; körny.véd.kötelezettségek, karkedv.nyugdíj
 - **Céltartalékok a jövőbeni költségekre**
Jelentős időszakonként ismétlődő jövőbeni költségekre **LEHET** képezni,
mérlegfordulónapon feltételezhető vagy bizonyos, hogy a **jövőben felmerülnek, de összegük vagy felmerülésük időpontja még bizonytalan** és nem sorolhatók a passzív időbeli elhatárolások közé.
Pl. fenntartási ktg., átszervezés
 - **Nem realizált árfolyamveszteség elhatárolása** esetén a céltartalékot minden év fordulónapjára vonatkozóan újra kell kalkulálni.
- T **86. Egyéb ráfordítások** –
K 42. Céltartalékok

Céltartalék felhasználása

- **A várható kötelezettségekre** képzett céltartalékot a **kötelezettség felmerülésének évében** az adott évre korábban elszámolt összegben kell feloldani.
- **A jövőbeni költségekre** képzett céltartalékot a **költségek felmerülésének évében** a korábban céltartalékolt összegben kell feloldani.
- **A nem realizált árfolyamveszteség elhatárolása esetén** a céltartalékot minden év fordulónapjára vonatkozóan újra kell kalkulálni és amennyiben a céltartalék **kalkulált összege kevesebb, mint a korábbi év(ek)ben elszámolt céltartalék összege**, akkor a különbséget összegével a céltartalékot csökkenteni kell.

Számlaösszefüggés:

T 42. Céltartalékok

K 96. Egyéb bevételek

Értékvesztés, terven felüli értékcsökkenési leírás

- Sztv 81.§(4) Az egyéb ráfordítások között elkülönítetten kell kimutatni a) az értékvesztés összegét, ideértve
 - az immateriális javak, a tárgyi eszközök 53.§ (1)-(2) bekezdése szerint elszámolt **terven felüli értékcsökkenésének** összegét,
 - a készletek 56.§ (1)-(3) bekezdése és
 - a követelések 55. § (1)-(2) bekezdése szerint elszámolt **értékvesztésének** összegét.

Mikor kell elszámolni?

- Piaci érték tartósan és jelentősen alacsonyabb – ” –
- Tevékenysége változása miatt felesleges – ” –
- Megrongálódás – ” –
- Szerződés megszűnik
- K+F eredménytelen lesz
- Piaci érték tartósan és jelentősen alacsonyabb
- Eredeti rendeltetésnek nem felel meg
- Mérlegkészítés időpontjáig püi-leg nem rendezett – rendelkezésre álló információk alapján: könyv szerinti érték és a várható megtérülés közötti különbség TARTÓS és JELENTŐS
- Kisösszegű követelések elkülönített csoportjai esetén is (%)



- Könyvviteli elszámolás, ha az eszköz állományban marad:
Immateriális javak, tárgyi eszközök:
T 86. Egyéb ráfordítások
K 1. Immateriális javak, tárgyi eszközök terven felüli értékcsökkenése
Vásárolt készletek:
T 86. Egyéb ráfordítások
K 2. Vásárolt készletek értékvesztése
- Könyvviteli elszámolás, ha az eszköz nem marad állományban:
Immateriális javak, tárgyi eszközök:
T 86. Egyéb ráfordítások
K 1. Immateriális javak, tárgyi eszközök terven felüli értékcsökkenése
T 1. Immateriális javak, tárgyi eszközök terven felüli értékcsökkenése
K 1. Immateriális javak, tárgyi eszközök
T 1. Immateriális javak, tárgyi eszközök terv szerinti értékcsökkenése
K 1. Immateriális javak, tárgyi eszközök
Vásárolt készletek:
T 86. Egyéb ráfordítások (Tao akceptálja!)
K 2. Vásárolt készletek

Értékvesztések, terven felüli értékcsökkenés visszairása

Amennyiben az immateriális javak, tárgyi eszközök, készletek és követelések esetében korábban volt terven felüli écs vagy értékvesztés és egy későbbi értékelés alapján a „számított” piaci érték (megtérülő érték) magasabb, mint a könyv szerinti érték, akkor a korábbi leértékelés egy részét vagy teljes egészét **vissza kell írni.**

Terven felüli értékcsökkenés visszairása:

T 1. Immateriális javak, tárgyi eszközök terven felüli értékcsökkenése

K 96. Egyéb bevételek

Értékvesztés visszairása

T 2. Készletek értékvesztése

K 96. Egyéb bevételek

T 3. Követelések értékvesztése

K 96. Egyéb bevételek

Értékvesztéssel csökkentett követelés könyv szerinti értékét meghaladóan realizált összeg elszámolása

Számlaösszefüggés:

- a pénzügyi rendezés fordulónapig megtörtént:
T 38. Pénzeszközök
 K 96. Egyéb bevételek
- a pénzügyi rendezés fordulónap és mérlegkészítés időpontja között történik:
T 31-36. Követelések
 K 96. Egyéb bevételek

Kereskedelmi áruk nyereségjellegű leltárértékelési különbözete

- A 69. § (3) alapján az árukészleteit az üzleti évben **csak értékben nyilvántartó** vállalkozó az üzleti év mérlegfordulónapját megelőző negyedévben vagy az azt követő negyedévben is ellenőrizheti tételes leltározással értékbeni nyilvántartásának a mérleg fordulónapjára vonatkozó adatai helyességét. A leltározással megállapított érték és a könyv szerinti érték pozitív különbözetét egyéb bevételként kell elszámolni:

Számlaösszefüggés:

T 2. Áruk

K 98. Rendkívüli bevételek (!!!)

Kereskedelmi áruk veszteségjellegű leltárértékelési különbözete

- A 69. § (3) alapján az árukészleteit az üzleti évben csak értékben nyilvántartó vállalkozó az üzleti év mérlegfordulónapját megelőző negyedévben vagy az azt követő negyedévben is ellenőrizheti tételes leltározással értékbeni nyilvántartásának a mérleg fordulónapjára vonatkozó adatai helyességét. A leltározással megállapított érték és a könyv szerinti érték negatív különbözetét egyéb ráfordításként kell elszámolni:

Számlaösszefüggés:

T **86. Egyéb ráfordítások**

K 2. Áruk

Követelés engedményezése

- *az eredeti követelést engedményezőnél (eladónál) az átruházott (engedményezett) követelésnek a könyv szerinti értékét a követelés átruházásakor. (81. § (3) f))*
- *A Ptk. szerint az engedményező tulajdonképpen a követelés eladójának minősül*

Számlaösszefüggés:

T 86. Egyéb ráfordítások

K 31-36. Követelések

Az engedményezett követelésnek az engedményes által elismert értéke a követelés átruházásakor

- A számviteli szabályozás a Ptk. 328. § (1) – (2) alapján az ellenérték fejében történő engedményezést adásvételnek tekinti.

Számlaösszefüggés:

- engedményes által elismert érték
T 36. Egyéb követelések (nem lehet vevő!)
K 96. **Egyéb bevételek**

Példa a követelés engedményezésre

A vállalkozás 1 000 eFt értékű fennálló vevőkövetelését 600 eFt-ért eladta egy követelések behajtásával foglalkozó vállalkozásnak. A ellenérték jóváírásra került.

- A vevőkövetelés könyv szerinti értékének elszámolása egyéb ráfordításként:

T 862. Egyéb ráfordítás	1 000 000
K 311. Vevőkövetelések	1 000 000

- Az eladási ár elszámolása:

T 368. Különféle egyéb követelések	600 000
K 962. Egyéb bevétel	600 000

- Pénzügyi teljesítés:

T 384. Elszámolási betétszámla	600 000
K 368. Különféle egyéb követelések	600 000

A rendkívüli bevételként elszámolt és halasztott bevétel időbelileg elhatárolt összegből egyéb bevételként elszámolt tételek

- Ezeket a halasztott bevételeket **alapesetben a rendkívüli bevételekkel** szemben kell feloldani,

DE

- 2008.01.01-vel hatályba lépő számviteli törvénymódosítás:
- amennyiben a halasztott bevételként kimutatott összeg jelentős **és** a megbízható és valós összképet befolyásoló **az egyéb bevételekkel, illetve a pénzügyi műveletek bevételeivel** } Üzemi tev.eredm-
re hat szemben is el **LEHET** számolni.

(Kieg. mellékletben mgyarázat az összemérés elve miatt!)

Adók, díjak, hozzájárulások

Az egyéb ráfordítások között kell elszámolni azokat az adó és **adójellegű tételeket** (adók, illetékek, hozzájárulások) amelyek fizetendő (bevallott) összege **nem képezi részét a bekerülési értéknek és nem számolható el költségként sem.**

- az előzetesen felszámított, arányosítással megosztott általános forgalmi adó le nem vonható része (Sztv. 47. § (3) bek.)
- a fogyasztási adó
- a jövedéki adó
- a helyi adók
- a gépjárműadó
- a játékadó
- a nemzeti kulturális járulék
- a bekerülési értékben el nem számolható, költségként ki nem mutatható, a költségvetésnek, vagy az önkormányzatoknak fizetendő illetékek,
- a környezetterhelési díj (levegő és-, víz- talajterhelési díj),
- az energiaadó.

Behajthatatlan követelés (3. § (4))

- Abban az esetben, ha a behajthatatlanság ténye a mérlegkészítés időpontjáig egyértelművé válik, akkor azt a beszámolóval lezárt üzleti évhez kapcsolódóan el kell számolni.



- a) amelyre az adós ellen vezetett végrehajtás során nincs fedezet, vagy a talált fedezet a követelést csak részben fedezi (ha a végrehajtást eredménytelenség miatt szüneteltetik, az óvatosság elvéből következően a behajthatatlanság - nemleges foglalási jegyzőkönyv alapján - vélelmezhető),
- b) amelyet a hitelező a csődeljárás, a felszámolási eljárás, az önkormányzatok adósságrendezési eljárása során egyezségi megállapodás keretében elengedett,
- c) amelyre a felszámoló által adott írásbeli igazolás (nyilatkozat) szerint nincs fedezet,
- d) amelyre a felszámolás, az adósságrendezési eljárás befejezésekor a vagyonfelosztási javaslat szerinti értékben átvett eszköz nem nyújt fedezetet,
- e) amelyet eredményesen nem lehet érvényesíteni, amelynél a végrehajtással kapcsolatos költségek nincsenek arányban a követelés várhatóan behajtható összegével (a végrehajtás veszteséget eredményez vagy növeli a veszteséget),
- amelynél az adós nem lelhető fel, a megadott címen nem található és a felkutatása "igazoltnak" nem járt eredménnyel,
- f) amelyet bíróság előtt érvényesíteni nem lehet,
- g) amely a hatályos jogszabályok alapján elévült.

Példa a behajthatatlan követelés elszámolására

- A vállalkozás tárgyév december 1-én „Csődközeli” Kft.-nek bruttó 120 eFt-ért szolgáltatást nyújtott. A „Csődközeli” vevő január 2-án követelésünkből 45 eFt-öt átutalt. A vevő csődeljárása január végén megkezdődött. Az egyeztető tárgyalás jegyzőkönyve alapján a hitelezők elveszítik követeléseik 80%-át, a maradék követelés nagy valószínűséggel 90%-os mértékben lesz kielégíthető.

Eredeti követelés:		120 000
Behajthatatlan:	$(120-45)*0,8=$	60 000
Értékvesztés:	$(120-45)*0,2*0,1=$	1 500
<i>Vevők mérlegértéke:</i>	$120-60-1,5=$	<i>58 500</i>

- Értékesítés elszámolása:

T 311. Vevőkövetelések	120 000
K 91-92. Belföldi értékesítés nettó árbevétele	100 000
K 467. Fizetendő ÁFA	20 000

- Behajthatatlan követelés elszámolása:

T 869. Egyéb ráfordítások	60 000
K 311. Vevőkövetelések	60 000

- Értékvesztés elszámolása:

T 866. Értékvesztés egyéb ráfordítása	1 500
K 315. Belföldi vevőköv érték/v/annak visszaírása	1 500

Pénzügyi műveletek eredménye

Pénzügyi műveletek bevételei

- Pénzügyi műveletek ráfordításai

= Pénzügyi műveletek eredménye

A pénzügyi műveletek bevételei (83. § (2))

- a kapott (járó) osztalék és részesedés, (97)
- a részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége, (97)
- a befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége, (97-87)
- az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek, (97-87)
- a pénzügyi műveletek egyéb bevételei (97-87)

A pénzügyi műveletek ráfordításai (83. § (3))

- a befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztesége, (97-87)
- a fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások, (97-87)
- a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai, (97-87)
- a részesedések, az értékpapírok, a bankbetétek értékvesztése. (87)

Fontos megkülönböztetés(!)

Tulajdoni részesedést jelentő befektetés

- Különösen: részvény, üzletrész, vagyonjegy, vagyoni betét, határozatlan futamidejű befektetési alap által kibocsátott befektetési jegy

Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír

- Különösen: kötvény, kincstárjegy, letéti jegy, pénztárjegy, célrészjegy takaréklevél, jelzáloglevél, hajóraklevél, közraktárjegy, árujegy, zálogjegy, kárpótlási jegy, határozott idejű befektetési alap által kibocsátott befektetési jegy.

Kapott (járó) osztalék és részesedés

- A tulajdoni részesedést jelentő befektetés után kapott, az adózott eredményből járó összeg (ideértve a kamatozó részvények után kapott, illetve járó kamatot is),
- Beszámolóban azt kell figyelembe venni, amely az a **mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált** – utalás később is lehet(!)





Időbeli elhatárolása, ha a mérlegkészítés időpontjáig ismertté vált:

T 391. Bevételek aktív időbeli elhatárolása

K 971. Kapott (járó) osztalék, részesedés

A tárgyévet követő évben az időbeli elhatárolás visszavezetése:

T 971. Kapott (járó) osztalék, részesedés

K 391. Bevételek aktív időbeli elhatárolása

A jóváírt összeg:

T 384. Elszámolási betétszámla

K 971. Kapott (járó) osztalék, részesedés





HA a mérlegkészítés időpontjáig nem vált ismertté, a kifizetéssel egyidejűleg történik az elszámolás a tárgyévet követő év eredménye javára:

T 384. Elszámolási betétszámla

K 971. Kapott (járó) osztalék, részesedés

A kapott osztalékelőleg elszámolása a pénzügyi teljesítéskor:

T 384. Elszámolási betétszámla

K 479. Egyéb rövidelejáratú kötelezettségek

Az éves osztalék összegének megítélését követően a pénzügyi műveletek bevételei javára az elszámolás:

T 479. Egyéb rövidelejáratú kötelezettségek

K 971. Kapott (járó) osztalék, részesedés

Befektetett pénzügyi eszközök kamata

Itt kell kimutatni:

1. a befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott
 - *adott kölcsön (ideértve a bankbetétet is),*
 - *hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír után **kapott (esedékes, járó) kamat** összegét,*
továbbáa befektetett pénzügyi eszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő kamatozó értékpapír **értékesítésekor az eladási árban lévő kamat** összegét;

tovább

Befektetett pénzügyi eszközök kamata

2. a befektetési jegyek **nettó eszközértéke és névértéke közötti különbség** összegében kapott hozam összegét,
függetlenül attól, hogy az kamatból, osztalékból vagy árfolyamnyereségből származik,
továbbá
a befektetési alapnak történő eladáskor, beváltáskor a nettó eszközérték és a könyv szerinti érték különbségében realizált hozamot

tovább

Befektetett pénzügyi eszközök kamata

3. a pénzügyi lízing esetén a lízingdíjban lévő kapott (járó) kamat összegét;

A tárgyidőszakban esedékes tőketörlesztő rész elszámolása:

T 38. Pénzeszközök

K 198. Pénzügyi lízing miatti tartós követelés

A kamattörlesztő rész elszámolása:

T 38. Pénzeszközök

K 973. Befektetett pénzügyi eszk kamatai, árfolyamnyer.

A tárgyévre időarányosan járó kamatok elhatárolása:

T 391. Bevételek aktív időbeli elhatárolása

K 973. Befektetett pénzügyi eszk kamatai, árfolyamnyer.

Befektetett pénzügyi eszközök kamatai

4. a tartós befektetést jelentő diszkont értékpapír vételára és névértéke közötti különbözetből a tárgyévre időarányosan jutó összeget;



Példa

(diszkont értékpapír elszámolása)

A vállalkozás 100 db 10.000 Ft/db névértékű diszkont kincstárjegyet vásárolt kibocsátáskor (tárgyév október 1-jén) 76%-os árfolyamon, a kötvények futamideje 24 hónap.

Beszerezés elszámolása:

T 184. Tartós diszkont értékpapírok	760.000
K 384. Elszámolási betétszámla	760.000

Tárgyévre járó időarányos „kamat” elszámolása

T 3911. Diszkont értékpapírok időarányos kamatának elhatárolása	30.000*
K 9737. Diszkont értékpapírnál időarányosan elszámolt összeg	30.000

*számítás: $(1.000.000 - 760.000) / 24 * 3$ (október-december) = 30.000





Következő évre járó időarányos „kamat” elszámolása

számítás: $(1.000.000 - 760.000) / 24 * 12$ (jan-dec) = 120.000

T 391. Diszkont ép. időarányos kamatának elh. 120.000

K 9737. Diszkont ép időarányosan kamatának elh. 120.000

Eladás, beváltás – értékpapír lejáratkori kivezetése

T 384. Elszámolási betétszámla. 1.000.000

K 184. Tartós diszkont értékpapírok 1 000.000

Teljes hozam elszámolása

T 184. Tartós diszkont értékpapírok 240.000

K 9737. Diszkont ép időarányosan kamatának elh. 240.000

Már elszámolt hozamok visszavezetése

T 9737. Diszkont ép időarányosan kamatának elh. 150.000

K 391. Diszkont ép. időarányos kamatának elh. 150.000

Részesedések értékesítése

Részesedés eladási ára

- Eladott részesedés KSZÉ

= Árfolyamkülönbözlet

- Árfolyamnyereség elszámolása: **részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége (97)**
- Árfolyamveszteség elszámolása: **a befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztesége (87)**

Hitelviszonyt megtestesítő értékpapírok értékesítése (beváltása)

Értékesítés esetén:

Hitelviszonyt megtestesítő értékpapír eladási ára

- Eladási árban lévő kamat
- Eladott hitelviszonyt megtestesítő ép KSZÉ

= Árfolyamkülönbözet

Beváltás esetén:

Beváltott hitelviszonyt megtestesítő ép névértéke

- Beváltott hitelviszonyt megtestesítő értékpapír KSZÉ

= Árfolyamkülönbözet

- Árfolyamnyereség elszámolása: **befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége (97)**
- Árfolyamveszteség elszámolása: **befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztesége (87)**

Diszkont értékpapírok értékesítése (beváltása)

Értékesítés esetén:

Diszkont értékpapír eladási ára

- Értékesítésig időarányosan az aktív időbeli elhatárolások között nyilvántartott, elszámolt kamat

- eladott diszkont értékpapír KSZÉ

Árfolyamkülönbözet

Beváltás esetén:

Diszkont értékpapír névértéke

- beváltásig időarányosan az aktív időbeli elhatárolások között nyilvántartott, elszámolt kamat

- beváltott diszkont értékpapír KSZÉ

Árfolyamkülönbözet

- Árfolyamnyereség elszámolása: **befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége (97)**
- Árfolyamvesztés elszámolása: **befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztése (87)**

Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek (97)

1. a forgóeszközök között kimutatott hitelviszonyt megtestesítő **kamatozó értékpapír után kapott (esedékes, járó) kamat** összegét, továbbá ezen értékpapír értékesítésekor **az eladási árban lévő kamat** összegét; (84. § (5) a.)
2. a forgóeszközök között kimutatott **kölcsön, váltókövetelés, pénzeszközök után kapott (esedékes, járó) kamat** összegét; (84. § (5) b.)

Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek (97)

3. a forgóeszközök között kimutatott **diszkont értékpapírok vételára és névértéke közötti különbözetből a tárgyévre időarányosan jutó összeget**; (84. § (5) c.)
4. a pénzügyi intézménnyel kötött valódi penziós ügylet esetén az azonnali eladási ár és a határidős visszavásárlási ár (kötési ár) különbözetét; (84. § (5) d.)

Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek (97)

5. a valódi penziós ügyletek és az óvadéki repóügyletek esetén a határidős viszonteladási kötelezettség mellett vásárolt eszköz **követelésként kimutatott vételára és kötelezettséggként kimutatott viszonteladási ára közötti különbözet** összegében, valamint a kölcsönbe adott értékpapír után járó kölcsönzési díj összegében elszámolt kamatbevételt; (84. § (5) e.)

Könyvelési tételek a penzióba vevőnél



Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek (97)

6. kamatjellegű bevételként a **kamatfedezeti ügyletek** (határidős, opciós, swap és azonnali ügyletek)
- teljes nyereségét, ha az ügylet az üzleti év mérlegfordulónapjáig lezárult, továbbá
 - időarányos nyereségét, (legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos veszteségének összegéig), ha a mérlegfordulónapjáig még nem lezárt ügylet (84. § (5) f.)

Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások (87)

1. a hosszú, illetve a rövid lejáratú kötelezettségek között nyilvántartott **kölcsönök, hitelek, kötvénykibocsátásból** és más hitelviszonyt megtestesítő értékpapír kibocsátásból fennálló tartozások, **váltótartozások** után **fizetett, fizetendő (esedékes) kamat** összegét az eszközök bekerülési értékében elszámolt, figyelembe vett kamat kivételével; (85. § (2) a.)

Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások (87)

2. a hátrасorolt kötelezettségek (az alárendelt kölcsöntőke) után fizetett, fizetendő (esedékes) kamat összegét; (85. § (2) b.)
3. befektetési jegyeknél a befektetési alapnak történő eladáskor, beváltáskor a nettó eszközérték és a könyv szerinti érték különbözetében realizált veszteséget; (85. § (2) c.)

Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások (87)

4. a valódi penziós ügyletek és az óvadéki repóügyletek esetén a határidős visszavásárlási kötelezettség mellett eladott eszköz **kötelezettségként kimutatott eladási ára és követelésként kimutatott visszavásárlási ára közötti különbözet** összegében, valamint a kölcsönbe vett értékpapír után fizetendő kölcsönzési díj összegében elszámolt kamatráfordítást; (85. § (2) d.)

Fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások (87)

5. kamatfedezeti ügyletek (határidős, opciós, swap és azonnali ügyletek)
- teljes veszteségét, ha az ügylet a mérleg fordulónapjáig lezárult, továbbá
 - időarányos veszteségét (legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos nyereségének összegéig) a mérleg fordulónapjáig még le nem zárt ügyletek (85. § (2) e.)

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

1. A forgóeszközök között kimutatott részesedés értékesítésekor keletkező különbözet (árfolyamnyereség, illetve árfolyamveszteség)

Árfolyamkülönbözet = Eladási ár – könyv szerinti érték

Eladási ár > könyv szerinti érték →
árfolyamnyereség → pénzügyi műveletek egyéb bevétele

Eladási ár < könyv szerinti érték →
árfolyamveszteség → pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

2. A hitelviszonyt megtestesítő értékpapír értékesítésekor keletkező különbözet (árfolyamnyereség, illetve árfolyamveszteség)

Kamatozó értékpapír árfolyamkülönbözete:

Eladási ár – eladási árban lévő kamat – könyv szerinti érték

Diszkont értékpapír árfolyamkülönbözete:

Eladási ár

- a névérték és a vételár különbözetéből az előző időszak(ok)ra és a tárgyévve időarányosan járó kamat
- könyv szerinti érték (vételár)

Kamatozó/diszkont értékpapír árfolyamkülönbözete > 0 →
árfolyamnyereség → pénzügyi műveletek egyéb bevétele

Kamatozó/diszkont értékpapír árfolyamkülönbözete < 0 →
árfolyamveszteség → pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

3. A hitelviszonyt megtestesítő értékpapír beváltásakor keletkező különbözet (árfolyamnyereség, illetve árfolyamveszteség) és az évente törlesztő értékpapír árfolyamkülönbözete

Kamatozó értékpapír beváltásakor keletkező árfolyamkülönbözete:

Névérték – könyv szerinti érték

Árfolyamkülönbözet > 0 → árfolyamnyereség → pénzügyi műveletek egyéb bevétele

Árfolyamkülönbözete < 0 → árfolyamveszteség → pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

4. A diszkont értékpapír beváltásakor keletkező különbözet (nyereség, illetve veszteségjellegű)

Diszkont értékpapír beváltása során keletkező árfolyamkülönbözet:

Névérték

– a névérték és a vételár különbözetéből az előző időszak(ok)ra és a tárgyévre időarányosan járó kamat

– könyv szerinti érték (vételár)

Árfolyamkülönbözete > 0 → árfolyamnyereség → pénzügyi műveletek egyéb bevétele

Árfolyamkülönbözete < 0 → árfolyamveszteség → pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

5. A deviza- és valutakészletek **forintra történő átváltásakor** keletkező, illetve a külföldi pénzürtékre szóló eszközökkel és kötelezettségekkel összefüggésben keletkező realizált árfolyamnyereség, illetve árfolyamveszteség

a deviza-, valuta vételi árfolyamon átszámított forintérték

– a deviza-, valuta könyv szerinti forintértéke

**Deviza- és valutakészletek forintra átváltás
árfolyamkülönbözete**

árfolyamkülönbözet > 0 → árfolyamnyereség

árfolyamkülönbözet < 0 → árfolyamveszteség

Devizaszámlán meglévő deviza más devizára történő átváltása

Devizaszámlán lévő deviza valutapénztárba történő felvétele

Devizára szóló követelések értékelése

1/ árbevétel elszámolása

T 317. Külföldi vevők

K 93-94. Árbevétel $deviza\ összeg * \acute{a}rfolyam$

VÁLASZTOTT ÁRFOLYAM

Választott árfolyam:

✓ kijelölése a *számviteli politikában* történik

✓ választott árfolyamok:

- választott hitelintézet átlagárfolyama,
- MNB árfolyam,
- vételi árfolyam,
- eladási árfolyam,
- esetleg szabadpiaci árfolyam

Devizára szóló követelések értékelése

2.1/ pénzügyi rendezés

T 384. Elszámolási betétszámla

vagy

T 386. Devizabetét számla

K 317. Külföldi vevő *deviza összeg * árfolyam*

VÉTELI ÁRFOLYAM



VÁLASZTOTT ÁRFOLYAM

Devizára szóló követelések értékelése

T	317. Vevők	K
1/ deviza*választott árfolyam		2.1/ deviza*vételi árfolyam vagy választott árfolyam
2.2/ árfolyamnyereség		2.2/ árfolyamveszteség

A pénzügyi rendezéskori árfolyam és a teljesítéskori választott árfolyam közötti különbség **ÁRFOLYAM KÜLÖNBÖZETET** eredményez.

Lehetőségek:

Ha a pénzügyi rendezéskori vételi vagy választott árfolyam magasabb, akkor **árfolyamnyereség**, ha alacsonyabb, akkor **árfolyamveszteség** keletkezik.

Devizára szóló kötelezettségek értékelése

1/ beszerzés elszámolása

T 21-22. Anyagok

K 4542. Szállítók

*deviza összeg * árfolyam*



VÁLASZTOTT ÁRFOLYAM

Devizára szóló kötelezettségek értékelése

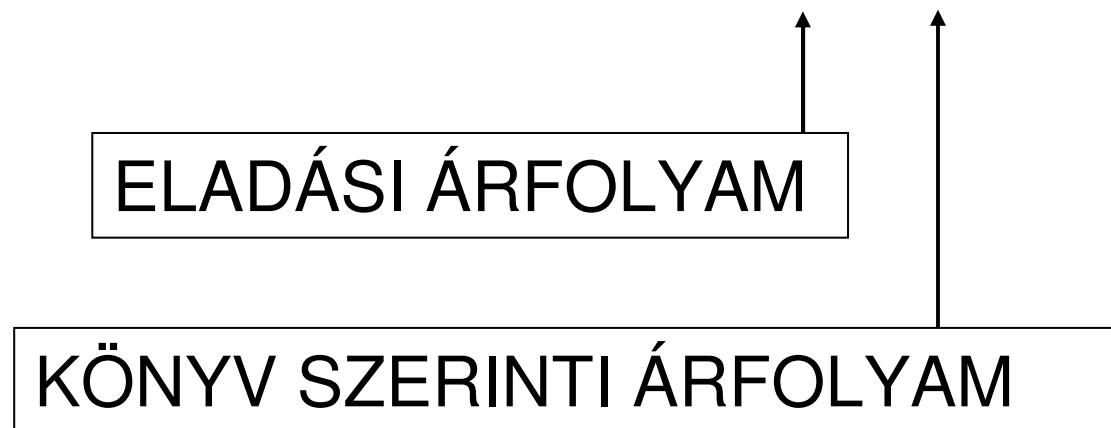
2.1/ pénzügyi rendezés

T 4542. Szállítók

K 384. Elszámolási betétszámla

vagy

K 386. Devizabetétszámla *deviza összeg*árfolyam*



Devizára szóló kötelezettségek értékelése

T	4542. Szállítók	K
2.1/ deviza*eladási árfolyam vagy könyv szerinti árfolyam		1/ deviza*választott árfolyam
2.2/ árfolyamnyereség		2.2/ árfolyamveszteség

A pénzügyi rendezéskori árfolyam és a teljesítéskori választott árfolyam közötti különbség **ÁRFOLYAMKÜLÖNBÖZETET** eredményez.

Lehetőségek:

Ha a pénzügyi rendezéskori eladási vagy könyv szerinti árfolyam magasabb, akkor **árfolyamveszteség**, ha alacsonyabb, akkor **árfolyamnyereség** keletkezik.

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

6. A külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek mérlegfordulónapi értékelésekor az **összevont különbözet** (árfolyamnyereség, illetve árfolyamveszteség)

Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek fordulónapi értékelése

1. A külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek körének meghatározása, kijelölése
2. Egyedi árfolyam-különbözetek meghatározása
3. Összevont árfolyam-különbözet kiszámítása
4. Minősítés
5. Átértékelés, ha jelentős

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

7. A névérték alatt, illetve felett vásárolt értékpapírokkal összefüggésben időbelileg elhatárolt összeg (nyereség-, illetve veszteségjellegű különbözet)

Lehetőség!

névérték > bekerülési érték → nyereségjellegű különbözet

névérték < bekerülési érték → veszteségjellegű különbözet

$$\ddot{O} = K \times T / H$$

Ö: Elhatárolandó összeg

K: A bekerülési érték és a névérték különbözete

T: Tárgyidőszakban a cégnél eltöltött idő

H: A hátralévő futamidő (a bekerüléstől)

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

8. A névérték alatt vásárolt értékpapírok időbelileg elhatárolt összegének megszüntetése (nyereség-, illetve veszteségjellegű különbözet)

Az időbeli elhatárolást meg kell szüntetni az értékpapír **eladásakor, beváltásakor,** illetve **értékvesztés elszámolásakor** a nyereségjellegű különbözet arányos részét.

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

9. A nem fedezeti célú elszámolási határidős, opciós és swap ügyleteknek az ügylet zárásakor mutatkozó különbözet (nyereség-, illetve veszteségjellegű),
- Az ügyletek elszámolásának szabályai:
 - az ügyletek lejártáig, vagy lezárásáig csak a pénzmozgásokat kell könyvelni az egyéb követelésekkel, illetve egyéb rövid lejáratú kötelezettségekkel szemben,
 - az ügyletek eredményét az ügylet lezártaikor, vagy lejártakor kell elszámolni,
 - az ügyleteket és az azokban bekövetkezett változásokat a 0. számlaosztályban – kötési árfolyamon folyamatosan rögzíteni kell.

- az ügylet a mérleg fordulónapjáig lezárult: a pénzügyi teljesítéstől függetlenül a teljes eredményt el kell számolni:
 - nyereség esetén: pénzügyi műveletek egyéb bevétele
 - veszteség esetén: pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása
- az ügylet a mérlegkészítés napjáig lezárult: a pénzügyileg is realizált eredmény tárgyévre időarányosan jutó részét kell elszámolni:
 - nyereség esetén: pénzügyi műveletek egyéb bevétele
 - veszteség esetén: pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása
- az ügylet a mérlegkészítés napjáig nem zárult le:
 - nyereséget nem lehet elszámolni,
 - a pénzügyileg még nem realizált veszteség várható összegét a mérlegkészítéskor ismert árfolyam alapján a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai növekedéseként kell elszámolni.

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

10. A nem kamatfedezeti célú ügyleteknél az ügylet zárásakor mutatkozó különbözet (nyereség-, illetve veszteségjellegű),
- az ügylet **a mérleg fordulónapjáig lezárult**: a teljes eredményt el kell számolni
 - nyereség esetén: pénzügyi műveletek egyéb bevétele
 - veszteség esetén: pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása
 - az ügylet **a mérlegkészítés napjáig lezárult**: az eredmény tárgyévre időarányosan jutó részét kell elszámolni
 - nyereség esetén legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos vesztesége összegéig: pénzügyi műveletek egyéb bevétele
 - veszteség esetén legfeljebb a fedezett alapügylet időarányos nyereségének összegéig: pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

11. A kapott opciós díj (pénzügyi műveletek egyéb bevétele)

12. A vásárolt eladási opcióért fizetett opciós díj, a le nem hívott, illetve a lehívott vételi opcióért fizetett opciós díj (pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása)

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

13. A vásárolt követelés befolyt többletbevétele,
értékesítésekor a nyereségjellegű különbözet (pénzügyi
műveletek egyéb bevétele)

Realizált összeg – a követelés könyv szerinti összege > 0
→ pénzügyi műveletek egyéb bevétele

Példa (vásárolt követelés értékesítésére)

A behajtó cég a 600 eFt-ért vásárolt követeléseket – melyek eredeti összege 850 eFt – eladta 700 eFt-ért egy másik szintén behajtással foglalkozó cégnek.

A vásárolt követelés értékesítésének elszámolása a pénzügyi teljesítéssel egyidejűleg:

T 384. Elszámolási betétszámla	700	
K 368. Egyéb követelések		600
K 978. Vásárolt követelésekkel kapcsolatos bevételek		100

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

14. A behajthatatlanként leírt, pénzbevétellel nem fedezett **vásárolt követelés** elszámolása, vásárolt követelés értékesítésekor a veszteségjellegű különbözet (pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása)

Realizált összeg – a követelés könyv szerinti összege < 0 → pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

15. Fizetési határidőn belüli pénzügyi rendezéskor kapott-adott engedmény (pénzügyi műveletek egyéb bevétele, illetve egyéb ráfordítása)

Példa:

Az adásvételi szerződés értelmében értékesítésre került 1.000 + 20 % ÁFA összegben készlet. A fizetési határidő lejárta előtt történik a pénzügyi teljesítés, így 20 eFt összegű skontóval csökkentett összeg került átutalásra. Az összeg nem haladja meg a késedelmi kamat mértékének megfelelő összeget.



Megoldás eladó oldaláról a könyvelés:

Az értékesítés elszámolása:

T 311. Vevők	1.200	
K 91-92. Értékesítés nettó árbevétele		1.000
K 467. Fizetendő ÁFA		200

Pénzügyi teljesítés:

T 384. Elszámolási betétszámla	1.180	
T 87. Pénzügyi műveletek egyéb ráfordítása	20	
K 311. Vevők		1.200

Megoldás vevő oldaláról a könyvelés:

A készletvásárlás elszámolása:

T 2. Készletek	1.000	
T 466. Előzetesen felszámított ÁFA	200	
K 454. Szállítók		1.200

Pénzügyi teljesítés:

T 454. Szállítók	1.200	
K 384. Elszámolási betétszámla		1.180
K 97. Pénzügyi műveletek egyéb bevétele		20

Pénzügyi műveletek egyéb bevételei, illetve egyéb ráfordításai

16. A közös tevékenység, a közös üzemeltetés átterhelt (megtérített), illetve átvett (átadott) összege (pénzügyi műveletek egyéb bevétele, illetve egyéb ráfordítása)

Egyéb:

A külföldi pénzürtékre szóló eszközöknél az árfolyamkülönbség, a kamat meghatározásakor a deviza árfolyamváltásának hatását ki kell szűrni

Részesedések, értékpapírok, bankbetétek értékvesztése

A tulajdoni részesedést jelentő befektetéssel kapcsolatban (függetlenül attól, hogy az a forgóeszközök, illetve a befektetett pénzügyi eszközök között szerepel) **értékvesztést kell elszámolni**, ha befektetés könyv szerinti értéke tartósan és jelentősen magasabb, mint a **mérlegkészítéskori piaci értéke**.

Értékvesztés visszairása

Amennyiben a mérlegkészítéskori piaci érték jelentősen és tartósan magasabb, mint a **tulajdoni részesedést jelentő befektetés** könyv szerinti értéke, a különbözettel a korábban **elszámolt értékvesztést visszairással csökkenteni kell.**

Az értékvesztés visszairásával a befektetés könyv szerinti értéke nem haladhatja meg annak eredeti beszerzési értékét.

Rendkívüli eredmény

$$\begin{aligned} & \text{Rendkívüli bevételek} \\ & - \text{Rendkívüli ráfordítások} \\ & = \text{Rendkívüli eredmény} \end{aligned}$$

Jellemzői:

- ✓ függetlenek a vállalkozási tevékenységtől,
- ✓ a vállalkozó rendes üzletmenetén kívül esnek,
- ✓ a szokásos vállalkozási tevékenységgel nem állnak közvetlen kapcsolatban

Társaság alapításakor, tőkeemeléskor (86. § (3) a., (6) a.)

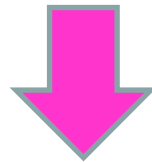
Gazdasági társaság alapításakor, illetve a jegyzett tőke emelésekor a tulajdonosnál (a tagnál) :

rendkívüli bevétel:

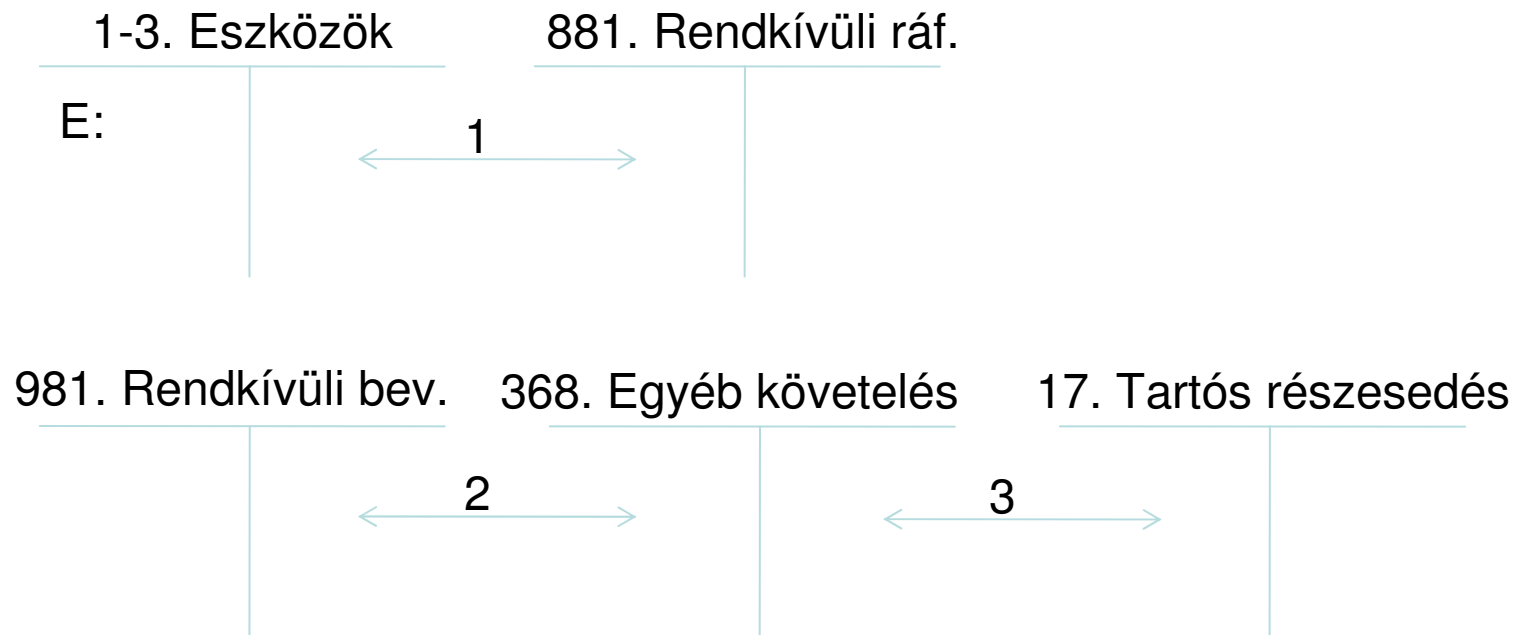
a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak létesítő okiratban, annak módosításában meghatározott értéke,

rendkívüli ráfordítás:

a gazdasági társaságba bevitt vagyontárgyak nyilvántartás szerinti értéke



Társaság alapításakor, tőkeemeléskor (86. § (3) a., (6) a.)



Társaság átalakulásakor, beolvadásakor (86. § (3) c.,d.,(6) c.,d)

Átalakulásakor:

- ✓ **Rendkívüli ráfordítás:** a megszűnt részesedés nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értéke
- ✓ **Rendkívüli bevétel:** az átalakulással létrejött gazdasági társaságban szerzett részesedés bekerülési értékét

A szerzett részesedés bekerülési értéke:

- **Átalakulás esetén:** a jogelőd (átalakuló) gazdasági társaság végleges vagyonszármazékból a tulajdoni hányadra jutó saját tőke összege
- **Kiválás esetén:** a kiválással létrejött gazdasági társaság végleges vagyonszármazéka szerinti saját tőke összege

Társaság átalakulásakor, beolvadásakor (86. § (3)c.,d., (6)c.,d)

Beolvadásakor:

- ✓ **Rendkívüli ráfordítás:** a külső tulajdonosnál (tagnál) a jogelőd gazdasági társaságban lévő megszűnt részesedésének (részvényeinek, üzletrészeinek, vagyoni betéteinek) nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értéke
- ✓ **Rendkívüli bevétel:** Az átvevő (beolvasztó) gazdasági társaságban szerzett részesedés bekerülési értéke

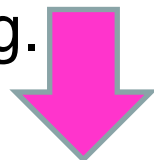
Bekerülési érték: a megszűnt részesedésre jutó - a jogelőd gazdasági társaság végleges vagyonmérlege szerinti - saját tőke összege

Társaság jogutód nélküli megszűnésekor (86. § (3) b., (6) c.)

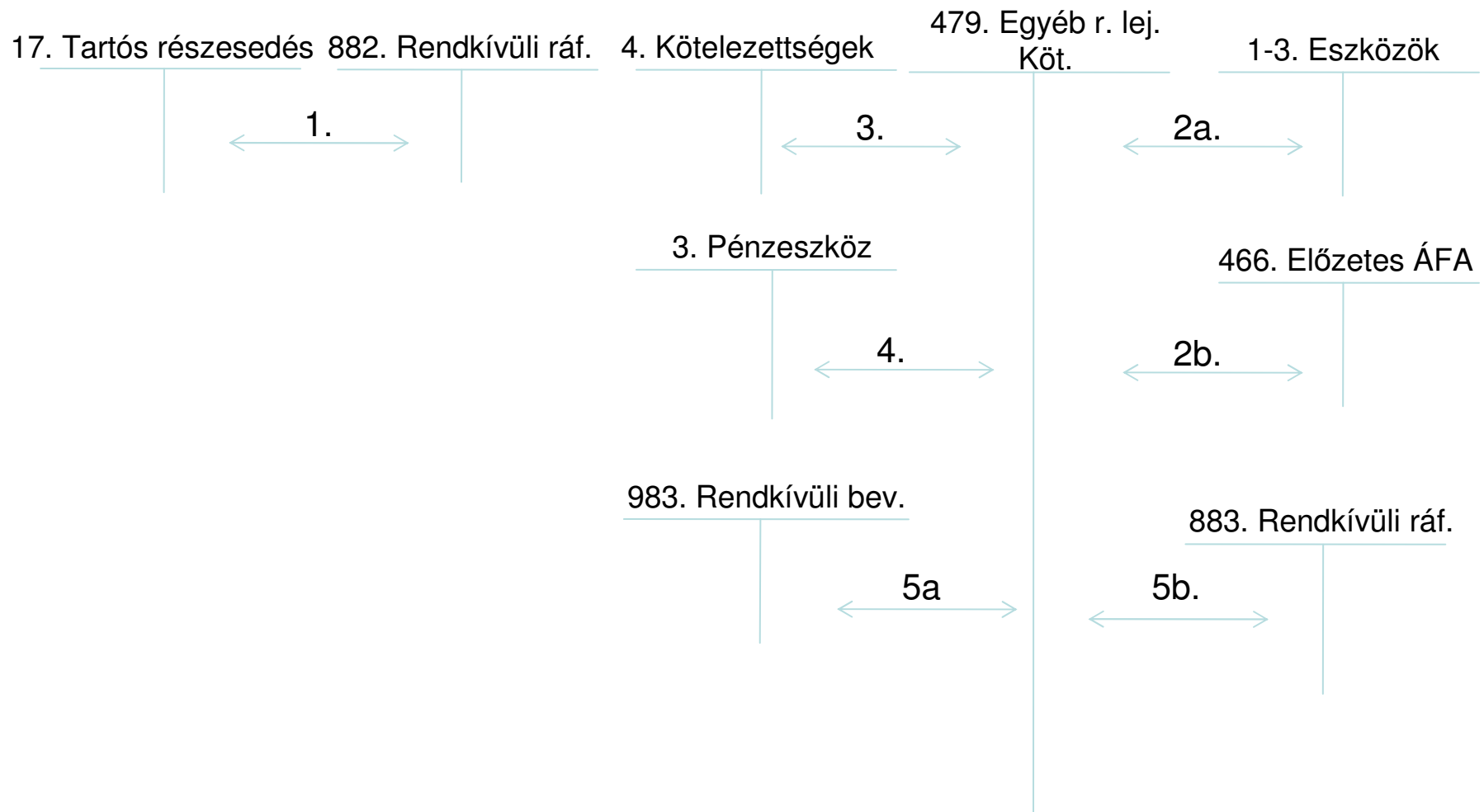
Jogutód nélküli megszűnés: felszámolási, vagy végelszámolási eljárás

- **rendkívüli ráfordítás:** a jogelőd gazdasági társaságban lévő megszűnt részesedés nyilvántartás szerint (könyv szerinti) értéke
- a megszűnt részesedés ellenében kapott vagyontárgyak vagyonfelosztási javaslat szerinti értéke, és az átvállalt kötelezettségek értékének a különbözete,
 - amennyiben a kapott eszközök értéke a több **rendkívüli bevétel,**
 - amennyiben a kapott eszközök értéke a kevesebb, **rendkívüli ráfordítás**

Könyvviteli elszámolás: a felszámolás, a végelszámolás befejezésekor, az erről szóló határozat jogerőre emelkedésével egyidejűleg.



Társaság jogutód nélküli megszűnésekor (86. § (3) b., (6) c.)



A jegyzett tőke leszállításakor tőkekivonással (86. § (3) e.)

Számviteli elszámolása: a cégjegyzékbe történő bejegyzéssel egyidejűleg, a cégbírósaági határozat alapján:

- **Rendkívüli ráfordítás:** a bevont részesedések (részvények, üzletrészek, vagyoni betétek) nyilvántartás szerinti (könyv szerinti) értéke,
- **Rendkívüli bevétel:** a bevont részesedés (részvény, üzletrész, vagyoni betét) névértékének fejében átvett (járó) eszközök értéke

A jegyzett tőke leszállítása

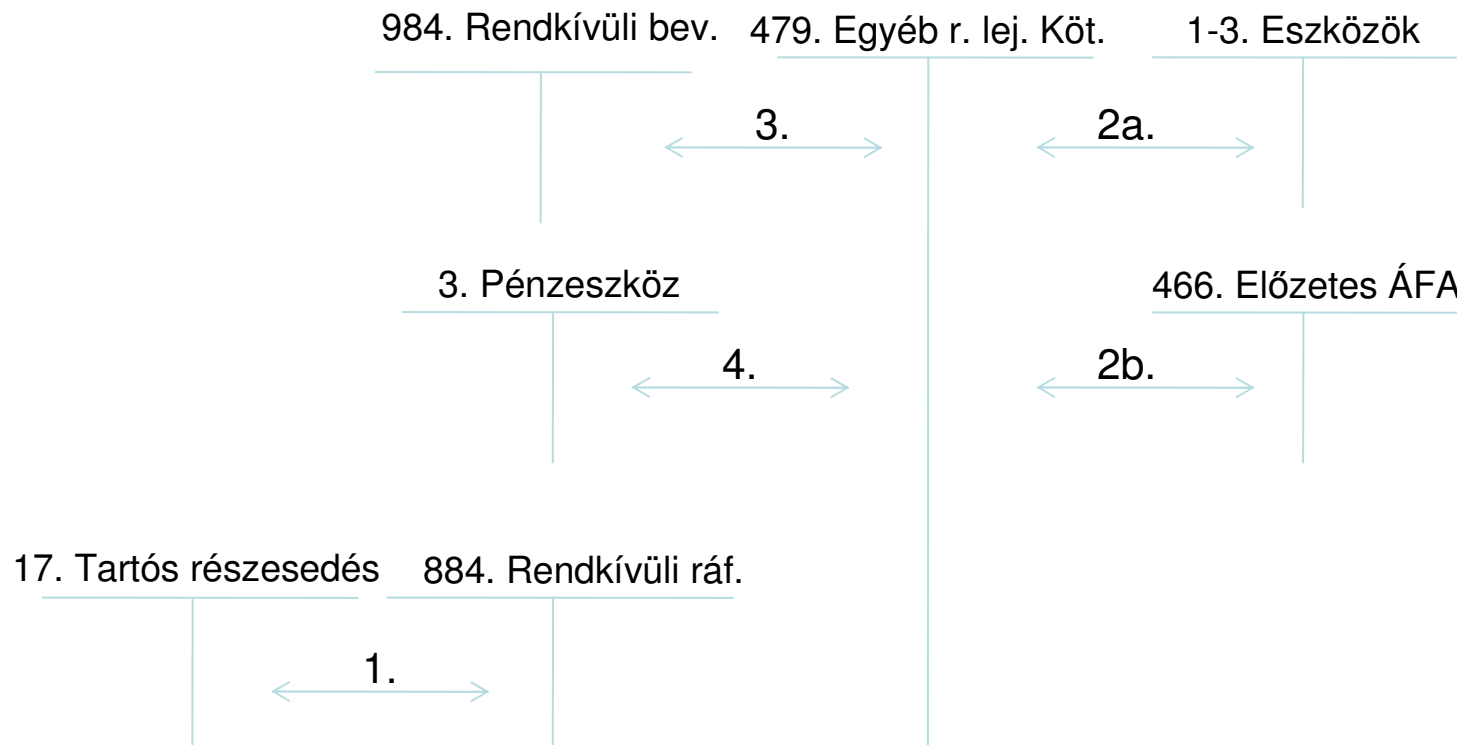
A jegyzett tőke leszállítása történhet:

- *saját elhatározásból*
- *törvényi előírás alapján*

Be kell tartani a jegyzett tőke minimumára vonatkozó szabályokat, **KIVÉVE feltételes tőkeleszállítás!**



A jegyzett tőke leszállítása



Visszavásárolt részesedés bevonásakor, a bevont saját részvény, saját üzletrész, visszaváltható részvény (86. § (3) f.,)

Számviteli elszámolás: cégbírósági bejegyzés alapján

- ✓ **Rendkívüli bevétel:** a bevonás során a visszavásárolt saját részvény, saját üzletrész, a visszaváltható részvény névértéke
- ✓ **Rendkívüli ráfordítás:** visszavásárlási (nyilvántartás szerinti) érték

Kapcsolódó tétel: lekötött tartalék visszavezetése

Tartozásátvállalás ellentételezés nélkül

Annál, akitől átvállalják (86. § (3) h. (4) d.):

Harmadik személy által - ellentételezés nélkül - átvállalt kötelezettség szerződés szerinti összege

- ***rendkívüli bevétel:*** ha ahhoz beszerzett eszköz nem kapcsolódik,
- ***halasztott rendkívüli bevétel:*** ha az beszerzett eszközhöz kapcsolódik

A passzív időbeli elhatárolás mértéke:

Legfeljebb a kapcsolódó eszköz(ök) nyilvántartás szerinti értéke!

A halasztott bevétel megszüntetése:

A kapcsolódó eszköz bekerülési értékének költségként, illetve ráfordításként történő elszámolásával egyidejűleg, azzal arányosan!



Tartozásátvállalás ellentételezés nélkül

A vállalkozás 480.000 Ft anyagbeszerzéshez kapcsolódó szállítói kötelezettségét (ÁFA 20%) átvállalja egy másik vállalkozás.

Írásbeli megállapodás alapján az ügylet elszámolása:

T 4541. Belföldi anyag- és áruszállítók	480.000
K 988. Tartozásátvállalás során átv. köt	480.000

Átvállalt kötelezettség eszközhöz kapcsolódó részének elhatárolása:

T 988. Tartozásátvállalás során átv. Köt	400.000
K 4831. Átvállalt, elengedett köt miatti elhatárolás	400.000

Anyagkészlet $\frac{3}{4}$ -ének felhasználásakor:

T 511. Vásárolt anyagok költségei	300.000
K 21-22. Anyagok	300.000

Halasztott bevétel feloldása:

T 4831. Átvállalt, elengedett köt miatti elhatárolás	300.000
K 988. Tartozásátvállalás során átv. köt	300.000

Tartozásátvállalás ellentételezés nélkül

Annál, aki átvállalja (86. § (7) b.)

Rendkívüli ráfordítás: az ellentételezés nélkül átvállalt kötelezettség szerződés (megállapodás) szerinti összege

Halasztott rendkívüli ráfordítás: a beszámolási időszakban a véglegesen átvállalt és pénzügyileg nem rendezett kötelezettség összege

A halasztott ráfordítás megszüntetése: az aktív időbeli elhatárolást az átvállalt kötelezettségnek a szerződés (megállapodás) szerinti pénzügyi rendezésekor kell megszüntetni.



Tartozásátvállalás ellentételezés nélkül

A vállalkozás átvállalja egy másik vállalkozás szállítói kötelezettségét 500.000 Ft értékben, a megállapodás alapján öt részletben kerül kiegyenlítésre a kötelezettség, az első részlet átutalása megtörtént.

Írásbeli megállapodás alapján az ügylet elszámolása:

T 888. Tartozás-átvállalás szerződés szerinti összege	500.000
K 4791. Átvállalt kötelezettségek	500.000

Halasztott ráfordítás elszámolása:

T 3931. Tartozás-átvállalások miatti ráfordítások elhatárolása	500.000
K 888. Tartozás-átvállalás szerződés szerinti összege	500.000

Első részlet átutalása:

T 4791. Átvállalt kötelezettségek	100.000
K 384. Elszámolási betétszámla	100.000

Pénzügyi rendezéshez kapcsolódó időbeli elhatárolás feloldása:

T 888. Tartozás-átvállalás szerződés szerinti összege	100.000
K 3931. Tartozás-átvállalások miatti ráfordítások elhatárolása	100.000

Elengedett, elévült kötelezettség

Annál, akinek elengedik, akinél elévült (86. (3) h., (4)a.)

A hitelező által elengedett, valamint az elévült kötelezettség összege:

- ***rendkívüli bevétel:*** ha ahhoz beszerzett eszköz nem kapcsolódik,
- ***halasztott rendkívüli bevétel:*** ha az beszerzett eszközhöz kapcsolódik

A passzív időbeli elhatárolás mértéke:

Legfeljebb a kapcsolódó eszköz(ök) nyilvántartás szerinti értéke!

A halasztott bevétel megszüntetése:

A kapcsolódó eszköz bekerülési értékének költségként, illetve ráfordításként történő elszámolásával egyidejűleg, azzal arányosan!

Elengedett kötelezettség

Annál, aki elengedi, nem követeli (86. § (7) a.)

- ***Rendkívüli ráfordítás:*** elengedett követelés összege
- ***Egyéb ráfordítások:*** az elévült követelés behajthatatlan követelésnek minősül

Számlaösszefüggések:

Az elengedett követelés elszámolása:

T 8893. Elengedett követelés könyv szerinti értéke
K 3. Követelések

Az elévült követelés elszámolása:

T 8691. Behajthatatlan követelés leírt összege
K 3. Követelések

Elengedett, elévült kötelezettség

Elengedett tagi kölcsön elszámolása:

- rendkívüli bevétel

Az elengedett tagi kölcsönrel kapcsolatosan 2008. január 1-től a vállalkozást **illetékfizetési kötelezettség** terheli, az ajándékozási illetéket az adóhivatal veti ki a vállalkozás bejelentése alapján.

Visszafizetési kötelezettség nélkül kapott, pénzügyileg rendezett támogatás (86. § (3) i., (4) b.) (98)

A visszafizetési kötelezettség nélkül kapott támogatás, véglegesen átvett pénzeszközök összege **rendkívüli bevétel**

DE:

- **halasztott bevételként** időbelileg el kell határolni: a **fejlesztési célra** - visszafizetési kötelezettség nélkül - **kapott, pénzügyileg rendezett támogatás**, véglegesen átvett pénzeszközök összege;
- **egyéb bevétel: 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** összege

Az időbeli elhatárolás feloldása:

az ezen pénzeszközök felhasználásával beszerzett eszközök költségként, ráfordításként való elszámolásával egyidejűleg, azzal arányosan

Visszafizetési kötelezettség nélkül adott, pénzügyileg rendezett támogatás (86. § (7) c.) (88)

- **Rendkívüli ráfordítás:** a visszafizetési kötelezettség nélkül átadott, pénzügyileg rendezett támogatás, véglegesen átadott pénzeszközök összege, a fejlesztési célra adott támogatás összege
- **Egyéb ráfordítás: a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére** - visszafizetési kötelezettség nélkül - belföldi vagy külföldi gazdálkodónak - az üzleti évhez kapcsolódóan - adott támogatás, juttatás összege

Fejlesztési célra adott támogatás elszámolása rendkívüli ráfordításként:

T 8894. Véglegesen fejlesztési célra adott támogatás

K 38. Pénzeszközök

Költségek (a ráfordítások) ellentételezésére adott támogatás, juttatás:

T 8634. Költségek (ráfordítások) ellentételezésére adott támogatás, juttatás

K 38. Pénzeszközök

Térítés nélkül átvett eszközök, kapott (igénybe vett) szolgáltatások

- **Rendkívüli bevétel:** a térítés nélkül kapott (igénybe vett) szolgáltatások értéke
- **Halasztott bevétel:** a térítés nélkül átvett eszközök értéke

Bekerülési érték: a piaci érték

Az időbeli elhatárolás feloldása:

A kapcsolódó eszköz bekerülési értékének költségként, ráfordításként való elszámolásával egyidejűleg, azzal arányosan

A térítés nélkül átvett eszközökkel **azonos módon kell elszámolni** az ajándékként, a hagyatékként kapott, a többletként fellelt eszközök bekerülési értékét, ami a piaci érték, illetve jogszabály eltérő rendelkezése esetén a jogszabály szerinti érték.

Térítés nélkül átadott eszközök, nyújtott szolgáltatások értéke (88)

Rendkívüli ráfordítás:

- a térítés nélkül átadott eszközök nyilvántartás szerinti értéke
- a térítés nélkül nyújtott szolgáltatások bekerülési értéke
- a felszámított, az átvevő által meg nem térített általános forgalmi adó

Térítés nélkül átadott eszközök, nyújtott szolgáltatások értéke (88)

Számlaösszefüggések:

A térítés nélkül átadott eszközök nyilvános értéke:

T 8891. Térítés nélkül átadott eszközök nyilvános értéke
K 1-3. Eszközök

A térítés nélkül nyújtott szolgáltatások utókalkulált önköltségének elszámolása rendkívüli ráfordításként az aktivált saját teljesítményekkel szemben:

T 8892. Térítés nélkül nyújtott szolgáltatások bek. értéke
K 582. Saját előállítású eszközök aktivált értéke

Ha az átadott eszközök, nyújtott szolgáltatások ÁFA kötelesek, akkor a fizetendő ÁFA elszámolása:

T 368. Egyéb követelések
K 467. Fizetendő ÁFA

Megegyezés szerint az ÁFA miatti elengedett követelés:

T 8893. Elengedett követelés könyv szerinti értéke
K 368. Egyéb követelések

Példa (térítés nélkül átvett eszköz elszámolása)

A vállalkozás egy másik gazdasági társaságtól átvesz egy műszaki gépet. Az átadónál kimutatott bekerülési érték 5.000.000 Ft, elhasználódása 60%-os. Az eszköz átadáskori piaci értéke 3.200.000 Ft (Áfa 20%). Az eszköz átszállításával kapcsolatban felmerül 100 eFt + Áfa szállítási költség az átvevőt terheli. Az eszköz üzembehelyezése megtörtént, a tárgyidőszakban elszámolt terv szerinti értékcsökkenés összege 330 eFt.

483. PIE		989. Rendkívüli bevételek		161. Beruházás		12-14. Tárgyi eszk.	
7) 320	2) 3.200	2) 3.200	1) 3.200 7) 320	1) 3.200 4) 100	5) 3.300	5) 3.300	
466. Előzetes ÁFA		4. Kötelezettségek		129-149. TE écs.		571. Terv szti. écs.	
3) 640 4.2)20			3) 640 4) 100 4.2)20		6) 330	6) 330	

Bérelt ingatlanon végzett beruházás, felújítás, elszámolása a bérlet felmondásakor

- A Sztv előírásai alapján a bérbe vett ingatlan a bérbe adó számviteli nyilvántartásiban szerepel, így az nem vehető állományba a bérbe vevőnél.
- Az ilyen ingatlanon végzett felújításokat ki kell mutatni a bérbe vevő könyvviteli nyilvántartásában és a bérleti időszak alatt kell az aktivált felújítási költségeket értékcsökkenési leírásként elszámolni.

A bérlet felmondásakor a tárgyi eszközök közül ki kell vezetni a bérbevevett ingatlanon végzett beruházás könyv szerinti értékét:

- Ha a bérbe adó piaci értéken megvásárolja: tárgyi eszköz értékesítésként kerül elszámolásra (**egyéb bevétel, ráfordítás**)
- Ha a bérbeadó nem tart rá igényt és kéri az eredeti állapot visszaállítását: **könyv szerinti érték – visszanyert anyagok, hulladékok = terven felüli értékcsökkenés**
- Ha a bérbeadó azt térítés nélkül átveszi: **rendkívüli ráfordítás**

Adófizetési kötelezettség meghatározása

Adózás előtti eredményt csökkentő tételek

- elhatárolt veszteség
- céltartalék felhasználása
- terven felüli értékcsökkenés adóévben visszaírt összege
- Tao szerinti értékcsökkenési leírás
- lekötött tartalékba átvezetett fejlesztési tartalék (50%)
- osztalék
- Visszafizetési kötelezettség nélkül kapott támogatás, juttatás, átvett pénzeszköz következtében az adóévben elszámolt bevétel és a térítés nélkül átvett eszköz átadónál kimutatott könyv szerinti értéke, továbbá a térítés nélkül kapott (igénybevett) szolgáltatás átadónál kimutatott bekerülési értéke valamint az átvállalt tartozás, elengedett kötelezettség miatti bevétel
- adomány (közhasznú, kiemelten közhasznú)

Adófizetési kötelezettség meghatározása

Adózás előtti eredményt növelő tételek

- képzett céltartalék
- értékcsökkenési leírás
- nem a vállalkozás tevékenységével összefüggő költség
 - átvállalt eü.szolg.jár
 - a hiányzó eszköz könyv szerinti értéke, ha a hiány gondatlanság következménye,
 - tárgyeszköz selejtezése esetén a könyv szerinti érték, ha a selejtezés nincs kellően dokumentálva,
- követelések értékvesztése
- kötelezettség kamatának a saját tőke háromszorosát meghaladó kötelezettségrészre jutó arányos része



Számlaösszefüggések:

Évközi előlegfizetés elszámolása:

T 4611. Társasági adó elszámolása

T 4612. Különadó adó elszámolása

 K 384. Elszámolási betétszámla

Társasági adó elszámolása (10% és/vagy 16%) bevallás alapján

T 8911. Társasági adó

 K 4611. Társasági adó elszámolása

Különadó elszámolása (4%) bevallás alapján

T 8912. Külön adó

 K 4612. Különadó adó elszámolása

Jóváhagyott osztalék, részesedés

- **Osztalék alapja** = Jegyzett tőke – Jegyzett, de...
- **Osztalék forrása** = Adózott eredmény +
Eredménytartalék
- **Osztalékfizetési korlát** (39. § (3)):

Az adózott eredmény, ill. a szabad eredménytartalékkal kiegészített adózott eredmény (összes forrás) akkor fizethető ki osztalékként, részesedésként, kamatozó részvény kamataként, ha az lekötött tartalékkal és értékelési tartalékkal csökkentett saját tőke (korrigált saját tőke) az osztalék, részesedés, kamatozó részvény kamatának figyelembevétele (kifizetése) után sem csökken a jegyzett tőke alá.

T 493. adózott eredmény elszámolása

K 4. Rövid lejáratú kötelezettség (osztaléktartozás)

Osztalékfizetési korlát

Korrigált saját tőke – OSZTALÉK \geq JT,
azaz

$$ST - LT - \acute{E}T - OSZTALÉK \geq JT$$

Egyszerűsítve:

$$OSZTALÉK \leq J, de..... + TT + ET + \\ ADÓZOTT eredmény$$

Kiegészítő melléklet és eredménykimutatás

A kiegészítő mellékletbe azokat a számszerű adatokat és szöveges magyarázatokat kell felvenni, amelyeket

- a számviteli törvény előír, továbbá
- mindazokat, amelyek a vállalkozó **vagyoni, pénzügyi helyzetének**, működése eredményének megbízható és valós **bemutatásához** a tulajdonosok, a befektetők, a hitelezők számára – a mérlegben, az eredménykimutatásban szereplőkön túlmenően **szükségesek**

A kiegészítő mellékletben értékelni kell

- a vállalkozó valós vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetét,
- az eszközök és a források összetételét,
- a saját tőke és a kötelezettségek tételeinek alakulását,
- a likviditás és a fizetőképesség, valamint
- a jövedelmezőség alakulását

A kiegészítő melléklet

- ✓ számszerű adatokat és
- ✓ szöveges kiegészítéseket, magyarázatokat tartalmaz

Mit kell tartalmaznia a kiegészítő mellékletnek?

- A számviteli törvény 88-94/A §-ában tételesen felsorolt elemek
- az egyes, az éves beszámoló mérlegének és eredménykimutatásának tartalmi elemeit előíró szabályainál **meghatározott, a kiegészítő mellékletben történő kiegészítések, értelmező magyarázatok és értékelések**

A kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell:

- ✓ **Az ellenőrzés során feltárt jelentős összegű hibák eredményre gyakorolt hatását,**
- ✓ **A le nem zárt határidős, opciós, swap ügyletek eredményre gyakorolt várható hatását,**
- ✓ **A lezárt határidős, valamint swap ügyletek eredményét,**
- ✓ **A tárgyévben foglalkoztatott munkavállalók átlagos statisztikai látszámát, bérköltségét és személyi jellegű egyéb kifizetéseit állománycsoportonként.**
- ✓ **A támogatásként kapott és elszámolt összegeket, visszatérítendő támogatásokat,**
- ✓ **A kutatás, kísérleti fejlesztés tárgyévi költségeit,**
- ✓ **A forgalmi költség eljárás szerinti eredménykimutatás esetében az összköltség eljárással készült eredménykimutatás kiemelt adatait, sorait,**
- ✓ **A külföldi telephely adózott eredményét meghatározó főbb adatokat.**

Csak az éves beszámolót készítőknél kell szerepeltetni:

- ✓ bevételek aktív időbeli elhatárolásának,
a halasztott ráfordításoknak,
a költségek, ráfordítások passzív időbeli
elhatárolásának,
a halasztott bevételeknek a jelentősebb összegei, azok
időbeli alakulása
- ✓ azok az összegek, amelyek az értékelés következtében
a társasági adó megállapításánál módosító tételt
jelentenek, ha átmeneti jellegű, akkor a jövőbeni hatása
is
- ✓ a rendkívüli bevételek és a rendkívüli ráfordítások
társasági adóra gyakorolt számszerűsített hatása

Csak az éves beszámolót készítőknél kell szerepeltetni:

- ✓ a rendkívüli bevételek, a rendkívüli ráfordítások jogcímek szerint, ha eredményre gyakorolt hatásuk jelentős
- ✓ az exportértékesítés árbevétele termékexport és szolgáltatásexport szerint, továbbá az Európai Unió, valamint más országok szerint, illetve ezen belül földrajzilag elhatárolt piacok szerint
- ✓ az értékesítés nettó árbevétele tevékenységek szerint
- ✓ támogatott exportárbevételhez kapcsolódó közvetlen költségek
- ✓ bevételi sorokból a kapcsolt vállalkozásokkal elszámolt összegek

Elemzés mutatószámok alapján

A számviteli beszámoló értékelése történhet

- ***statikusan,***
- ***dinamikusan.***

Az elemzésnél szükség ***adatkorrekciók:***

- a mindennapos tevékenységet figyelembe véve nem szokványos egyedi, az egyszeri és a különleges tételek miatt,
- az operatív működésben részt nem vállaló aktívák és passzívák miatt,
- a törvényi szabályozás megváltozásából eredő változások miatt.

Jövedelmezőségi mutatók általános felépítése

Számviteli tv. szerinti eredménykategória

Vetítési alap

Vetítési alap lehet:

- Értékesítés nettó árbevétele
- Értékesítés nettó árbevétele növelve a többi bevétellel
- Saját tőke
- Eszközök (összes eszköz, lekötött eszközök, bármelyik eszközcsoport, mérlegtétel)
- Bérköltség
- Személyi jellegű ráfordítások
- Létszámadat (átlagos állományi létszám, létszámcsoportok)
- stb.

Forgalmi eredménykimutatás tételei

Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
Eladott áruk beszerzési értéke
Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
Értékesítés közvetlen költségei
Értékesítési, forgalmazási költségek
Igazgatási költségek
Egyéb általános költségek
Értékesítés közvetett költségei
ÉRTÉKESÍTÉS KÖZVETLEN ÉS KÖZVETETT RÁFORDÍTÁSAI
- Eladott áruk beszerzési értéke
- Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
<i>ÉRTÉKESÍTÉS ÖSSZES KÖLTSÉGE</i>

Értékesítés költségeinek meghatározása

- A 8. számlaosztály számláinak egyenlege alapján, DE a vonatkozó számlákon való korrekt könyvelés megvalósításához nélkülözhetetlen
 - a termeléssel, a szolgáltatással kapcsolatos közvetlen költségek és a közvetett költségek elkülönítése,
 - a közvetett költségeken belül az értékesítési, forgalmazási, igazgatási, és egyéb általános költségek szerinti külön „gyűjtése”.
 - a termékek, a szolgáltatás előállítási költségének meghatározása.

Közvetlen és közvetett költségek elkülönítése

MEGVALÓSULHAT:

- a részletező nyilvántartásokban
- a főkönyvi elszámolásban **is**
 - az 5. Költségnemek számlaosztály számláinak továbbtagolásával
 - a 6 - 7. számlaosztályok alkalmazása mellett

Alapelvek a 6. számlaosztály számláival kapcsolatban

- Minden olyan **területileg elhatárolható**, esetleg önálló vezetéssel rendelkező **költséghelyre** ki kell alakítani a könyvviteli elszámolást, amelyekre a költségek tervezése megtörtént;
- Az elszámolási költséghelyeken a költségek gyűjtését azzal a **tartalommal és szerkezetben** kell végezni, ahogyan a **tervezés** történt;
- Biztosítani kell a költséghelyek, általános költségek fel nem osztott költségeit értékesítési/forgalmazási, igazgatási és egyéb általános költségek szerinti **bontás**ban.

Értékesítési, forgalmazási költségek

- értékesítéssel kapcsolatos külön költségek (csomagolási, szállítási költségek, bizományosi díjak),
- a késztermékek, az értékesítésre váró áruk raktározási költségei,
- az értékesítő részlegek és irodák költségei,
- a reklám, a propaganda és a piackutatás költségei

Időszakonként, de legkésőbb év végén:

T 8. Értékesítési, forgalmazási költségek

K 6. Értékesítési, forgalmazási költségek

Igazgatási költségek

- az igazgatás személyi, anyagjellegű, valamint egyéb költségei
- a vállalati irányítással kapcsolatos költségek (ügyvezetés, gazdasági irányítás költségei, felügyelő bizottsági tagok, igazgatósági tagok tiszteletdíja stb.),
- a vállalkozás egészét érintő költségek (bankköltségek, oktatási költségek, biztosítási díjak stb.).

Időszakonként, de legkésőbb év végén:

T 8. Igazgatási költségek

K 6. Központi irányítás általános költségei, fel nem osztott költség helyi költségek

Egyéb általános költségek

- a garanciális javítási költségek,
- a kísérleti fejlesztés költségei,
- az alapítás-átszervezés költségei
- és a különböző jóléti és szociális költségek.

Időszakonként, de legkésőbb év végén:

T 8. Egyéb általános költségek

K 6. Egyéb általános költségek

7. Tevékenységek (termelés) költségei

- 7. Termeléssel, szolgáltatási tevékenységgel kapcsolatos költségek
- 79. Tevékenységek költségeinek átvezetési és elszámolási számlái

Alapelvek a 7. számlaosztály számláival kapcsolatban

- A **befejezett termelés értéke** megállapítható legyen a főkönyvi elszámolásból;
- A költségviselő kijelölésénél a **termelési sajátosságokat** és a vállalkozás egyéb kiemelt tevékenységeit kell szem előtt tartani;
- A termelési számlákat és a hozzájuk kapcsolódó részletes analitikus nyilvántartásokat úgy kell kialakítani, hogy azok információt biztosítsanak a közvetlen költségekről az előre meghatározott kalkulációs tételenkénti bontásban.

7. Termelési számla

T	7. Termelési számla	K
Nyitó befejezetlen termelés		Hulladékmegtérülés
„Egyből” közvetlen költségek		<i>Befejezett termelés értéke</i>
Felosztott üzemi költségek		<i>Záró befejezetlen termelés értéke</i>
Félkész termék továbbfelhasználás		

Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége

- Árbevétel elszámoláshoz kapcsolódik
- Folyamatos nyilvántartás
- Folyamatos nyilvántartás nélkül

Termékek bekerülési (előállítási) értéke (51. § (1))

Az eszközök bekerülési (előállítás) értékének részét képezik azok a költségek, amelyek

- a) az eszköz (termék) előállítása, üzembe helyezése, bővítése, rendeltetésének megváltoztatása, átalakítása, eredeti állagának helyreállítása során **közvetlenül felmerültek,***
- b) az előállítással bizonyíthatóan **szoros kapcsolatban voltak,** továbbá*
- c) az eszközre (termékre) **megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók.***
*(együttesen: **közvetlen önköltség**)*

Szolgáltatás bekerülési (előállítási) értéke (51. § (2))

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

*a) a szolgáltatás végzése, nyújtása, teljesítése során **közvetlenül felmerültek,***

*b) a szolgáltatás végzésével, nyújtásával, teljesítésével **szoros kapcsolatban voltak,** továbbá*

*c) a szolgáltatásra **megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók.***

*(együttesen: **közvetlen önköltség**)*

Nem része a bekerülési értéknek

- *az értékesítési költségek,*
- *az előállítással közvetlen kapcsolatba nem hozható igazgatási költségek és*
- *az egyéb általános költségek*

(51. § (4))

Közvetlen önköltség meghatározása

- utókalkulációval^[1]
- normák alapján (norma szerinti önköltség)
- eladási árból „felülről” számítva

^[1] A számviteli törvény 14. § (7) alapján amennyiben a gazdálkodó eladott áruk beszerzési értékével, a közvetített szolgáltatások értékével csökkentett nettó **árbevétele** valamely üzleti évben az **1 milliárd forintot** vagy a költségnemenkénti **költségek** együttes összege az **500 millió forintot** meghaladja, akkor az azt követő évtől kezdődően a saját előállítású termékek, végzett szolgáltatások 51. § szerinti önköltségét az **önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzat** szerinti utókalkuláció módszerével kell megállapítani. Ezen kötelezettség alól a későbbiek során - a feltételek ismételt teljesülése esetén - sem mentesül.

Közvetlen önköltség meghatározása utókalkulációval

- Az **utókalkuláció** az a műszaki-gazdasági tevékenység, amellyel a vállalkozó a tevékenység befejezése után, illetve az üzleti év végén az elszámolásokban gyűjtött költségek alapján a termékek, szolgáltatások előállítási költségét (**befejezett termelés értéke**) kiszámítja.

Nyitó befejezetlen termelés értéke

+ Az 51, § (1) és (2) szerinti költségek

- Záró befejezetlen termelés értéke

=Befejezett termelés értéke

Az „elszámolt közvetlen önköltség” meghatározásának lehetőségei

- Hosszú átfutási idővel és kis számban gyártott termék gyártás esetén az értékesített termékhez tartozó közvetlen önköltség alapján (egységre történő költséggyűjtéssel)
- FIFO eljárás alapján
- Átlagáras megoldás alapján
 - átlagos önköltség alapján
 - Elszámolóáras megoldással, időszak(ok) végén a KÉK %-kal helyesbítés az átlagos tényleges önköltségre

Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége

Értékesített STK elszámolt közvetlen önköltsége
+ Értékesített szolgáltatás elszámolt közvetlen önköltsége
=**Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége**