

A számvitel funkciója

Azon a gazdasági eseményeket rögzítése és nyilvántartása, melyek a vállalkozó működését befolyásolják, annak érdekében, hogy az éves beszámoló a vállalkozó vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről és ezek változásairól a tényleges körülményeknek megfelelő valós képet mutasson, tekintettel arra, hogy a gazdasági élet szereplői ez alapján hozzák meg a vállalkozással kapcsolatos üzleti döntéseiket.

A számviteli törvény hatálya

A törvény hatálya kiterjed a gazdaság minden olyan résztvevőjére, amelynek működéséről a nemzetgazdaság más szereplői tájékoztatást igényelnek.

A törvény hatálya alá tartozik a gazdálkodó.

A törvény hatálya nem terjed ki

1) az egyéni vállalkozóra, akkor sem, ha egyéni céggént a cégbíróságon bejegyezték, a polgári jogi társaságra, az építőközösségre, továbbá a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi kereskedelmi képviselőjére.

2) arra a jogi személyiség nélküli gazdasági társaságra (közkereseti társaság, betéti társaság), amely az üzleti évben (az adóévben) nyilvántartásait az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvény előírásai szerint vezeti.

Értelmező rendelkezések, fogalmak

Gazdálkodó: a vállalkozó, az államháztartás szervezetei, az egyéb szervezet, a Magyar Nemzeti Bank, továbbá az általuk, illetve a természetes személy által alapított egészségügyi, szociális és oktatási intézmény;

Vállalkozó: minden olyan gazdálkodó, amely a saját nevében és kockázatára nyereség- és vagyonszerzés céljából üzletszerűen, ellenérték fejében termelő vagy szolgáltató tevékenységet (vállalkozási tevékenység) végez, ideértve a hitelintézetet, a pénzügyi vállalkozást, a befektetési vállalkozást és a biztosítótársaságot is, továbbá az egyesülés, az európai gazdasági egyesülés, a vízitársulat, az erdőbirtokossági társulat, a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe;

Egyéb szervezet:

- a) a lakásszövetkezet,
- b) a társasház,
- c) a társadalmi szervezet, a köztestület,
- d) az egyházi jogi személy,
- e) az alapítvány, ideértve a közalapítványt is,
- f) az ügyvédi iroda, a szabadalmi ügyvivő iroda,
- g) a közhasznú társaság,
- h) a Műsorszolgáltatási Alap,
- i) a Munkavállalói Résztulajdonosi Program keretében létrejött szervezet,
- j) a víziközmű társulat,

- k) a befektetési alap, az egyéb alapok,
- l) a tőzsde, az elszámolóházi tevékenységet végző szervezet,
- m) a magánnyugdíjpénztár,
- n) az önkéntes nyugdíjpénztár,
- o) az önkéntes kölcsönös egészség- és önszegélyező pénztár,
- p) a közraktár,
- r) külön jogszabályban meghatározott, jogi személynek minősülő egyéb szervezet.

Beszámolás és könyvvizetés

A gazdálkodó működéséről, vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről az üzleti év könyveinek zárását követően, a törvényben meghatározott könyvvizetéssel alátámasztott beszámolót köteles - magyar nyelven - készíteni.

A beszámolónak megbízható és valós összképet kell adnia a gazdálkodó vagyonáról, eszközeiről és forrásairól, pénzügyi helyzetéről és tevékenysége eredményéről. A gazdálkodó helyzetére vonatkozó valós és megbízható összkép kialakítása érdekében a számviteli törvény négy alapvető kötelezettséget ír elő, amelynek betartása alapozza meg tartalmilag a törvény rendelkezései alapján elkészített éves beszámolót:

- könyvvizetési kötelezettség;
- beszámolási kötelezettség;
- nyilvánosságra hozatali kötelezettség;
- könyvvizsgálati kötelezettség.

A törvényben előírtakon túlmenő, további információkat kell a kiegészítő mellékletben megadni, amennyiben a törvény előírásainak alkalmazása, a számviteli alapelvek érvényesítése nem elegendő a megbízható és valós összképnek a mérlegben, az eredménykimutatásban történő bemutatásához.

A kettős könyvvitelt vezető vállalkozó az üzleti év utolsó napjával, mint mérlegfordulónappal éves beszámolót köteles készíteni, illetve egyszerűsített éves beszámolót készíthet.

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

Az éves beszámoló

- mérlegből,
- eredménykimutatásból és
- kiegészítő mellékletből

áll. Az éves beszámolóval egyidejűleg üzleti jelentést is kell készíteni.

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

A mérlegben és az eredménykimutatásban minden tételnél fel kell tüntetni az előző üzleti év megfelelő adatát. Ha az adatok nem hasonlíthatók össze, akkor ezt a kiegészítő mellékletben be kell mutatni és indokolni kell.

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

A beszámoló formája az éves nettó árbevétel nagyságától, a mérleg főösszegétől, a foglalkoztatottak létszámától, mindezek határértékeitől függ. A beszámoló lehet:

- a) éves beszámoló,
- b) egyszerűsített éves beszámoló,
- c) összevont (konszolidált) éves beszámoló,
- d) egyszerűsített beszámoló.

A gazdálkodónak a beszámolót főszabályként kettős könyvvitellel kell alátámasztania.

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

- a) a mérlegfőösszeg a 150 millió forintot,
- b) az éves nettó árbevétel a 300 millió forintot,
- c) a tárgyévben átlagosan foglalkoztatottak száma az 50 főt.

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

Üzleti év

Az üzleti év az az időtartam, amelyről a beszámolót kell készíteni. Az üzleti év időtartama megegyezik a naptári évvel.

Az üzleti év a naptári évtől eltérhet:

- a) a külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepénél, ha az a külföldi székhelyű vállalkozásnál is eltér;
- b) a hitelintézetek, a pénzügyi vállalkozások, a biztosítóintézetek kivételével a külföldi anyavállalat konszolidálásba bevont leányvállalatánál, ezen leányvállalat leányvállalatánál, ha az a külföldi anyavállalatnál, illetve a külföldi anyavállalat összevont beszámolójánál is eltér.

Az üzleti év időtartama 12 naptári hónap.

Üzleti év a jogelőd nélkül alapított vállalkozónál alapítása időpontjától (létesítő okirata ellenjegyzésének, illetve közokiratba foglalásának napjától) létrejöttének (a cégjegyzékből való bejegyzésének), illetve a cégbejegyzés iránti kérelem jogerős elutasításának, vagy a cégbejegyzési eljárás megszüntetésének napjáig - mint mérlegfordulónapig - terjedő időszak, függetlenül annak időtartamától (előtársasági időszak).

Üzleti év az átalakulás során megszűnő vállalkozónál az előző üzleti év mérlegfordulónapját követő naptól az átalakulás cégbírószági (bírószági) bejegyzésének napjáig - mint mérlegfordulónapig - terjedő időszak.

Üzleti év a vállalkozó felszámolása, illetve végelszámolása esetén az előző üzleti év mérlegfordulónapját követő naptól a felszámolás, illetve a végelszámolás kezdő időpontját megelőző napig - mint mérlegfordulónapig - terjedő időszak. Amennyiben a felszámolás, a végelszámolás úgy fejeződik be, hogy a vállalkozó nem szűnik meg, az eljárás befejezését követő üzleti év az erről szóló végzés jogerőre emelkedésének napját követő naptól a vállalkozó által az üzleti év végeként megjelölt napig - mint mérlegfordulónapig - terjedő időszak.

A felszámolás időszaka egy üzleti évnek minősül, függetlenül annak időtartamától.

A végelszámolás időszaka általában egy üzleti év. Amennyiben a végelszámolás 12 naptári hónap alatt nem fejeződik be, a végelszámolás időszaka alatt az üzleti év(ek) időtartama 12 hónap, míg az utolsó üzleti év 12 naptári hónapnál rövidebb is lehet.

Könyvvizelési kötelezettség

A könyvvizelés az a tevékenység, amelynek keretében a gazdálkodó a tevékenysége során előforduló, a vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetére kiható gazdasági eseményekről a számviteli szabályok szerint folyamatosan nyilvántartást vezet és azt az üzleti év végével lezárja. A könyvvizelés lényegében a gazdasági események rögzítését jelenti.

A könyvvizelés a számviteli alapelvek figyelembevételével az egyszeres és a kettős könyvvitel rendszerében, csak magyar nyelven történhet.

Az egyszeres könyvvitel csak a tényleges pénzmozgásokat és az azokhoz kapcsolódó, a gazdálkodó vagyonában megvalósuló változásokat tartalmazza, rögzíti. Az egyszeres könyvvitel pénzforgalmi szemléletű, ennek keretében csak a ténylegesen befolyt bevétele és a ténylegesen teljesített kiadás kerülhet elszámolásra.

A kettős könyvvitelt alkalmazó gazdálkodó az előbbiekkal szemben nem pénzforgalmi, hanem eredmény szemléletű nyilvántartást vezet. Ennek keretében a gazdasági műveleteket minden esetben a mérleg mindkét oldala vonatkozásában rögzíteni kell, azok a mérleg mindkét oldalára hatást gyakorolnak, és figyelemmel kell lenni arra, hogy a mérleg két oldala közötti egyenlőségnek minden pillanatban fenn kell állnia.

Kettős könyvvitelt köteles vezetni általában minden vállalkozó, a Magyar Nemzeti Bank, továbbá más szervezet, ha azt kormányrendelet előírja.

Egyszeres könyvvitelt köteles vezetni főszabályként az egyszerűsített beszámolót készítő vállalkozó.

Számviteli Alapelvek

A beszámoló elkészítésekor és a könyvvizelés során a számviteli alapelveket érvényesíteni kell.

Számviteli politika

A törvényben rögzített alapelvek, értékelési előírások alapján ki kell alakítani és írásba kell foglalni a gazdálkodó adottságainak, körülményeinek leginkább megfelelő - a törvény végrehajtásának módszereit, eszközeit meghatározó - számviteli politikát. A számviteli politika lényegében a törvény egyediesítése egy belső szabályzatban.

A számviteli politika keretében írásban rögzíteni kell azokat a gazdálkodóra jellemző szabályokat, előírásokat, módszereket, amelyekkel meghatározza, hogy mit tekint a számviteli elszámolás, az értékelés szempontjából lényegesnek, jelentősnek, nem lényegesnek, nem jelentősnek, továbbá meghatározza azt, hogy a törvényben biztosított választási, minősítési lehetőségek közül melyeket, milyen feltételek fennállása esetén alkalmaz, az alkalmazott gyakorlatot milyen okok miatt kell megváltoztatni.

A számviteli politika keretében el kell készíteni:

- a) az eszközök és a források leltárkészítési és leltározási szabályzatát;
- b) az eszközök és a források értékelési szabályzatát;
- c) az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatot;
- d) a pénzügyi szabályzatot.

A számviteli alapelvek

A vállalkozás folytatásának elve – az általános alapelv

Tartalmi alapelvek

- teljesség elve
- valódiság elve
- óvatosság elve
- összemérés elve

Kiegészítő alapelvek

- tartalom elsődlegessége a formával szemben
- egyedi értékelés elve
- bruttó elszámolás elve
- időbeli elhatárolás elve
- lényegesség elve
- a gazdaságosság elve

Formai alapelvek

- világosság elve
- folytonosság elve
- következetesség elve

Egyéb alapelvek

- hasznosíthatóság elve
- semlegesség elve
- időszerűség elve

A vállalkozás folytatásának elve: a könyvvezetés során abból kell kiindulni, hogy a gazdálkodó a belátható jövőben is fenn tudja tartani működését, folytatni tudja tevékenységét, nem várható a működés beszüntetése.

Tartalmi alapelvek

Teljesség elve

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

Valódiság elve

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

Óvatosság elve

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

Összemérés elve

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

Kiegészítő alapelvek

Tartalom elsődlegessége a formával szemben

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

Egyedi értékelés elve

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

Bruttó elszámolás elve

A bevételek és a költségek, illetve a követelések és a kötelezettségek egymással szemben nem számolhatók el.

Időbeli elhatárolás elve

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

Lényegesség elve

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

A gazdaságosság elve (költség-haszon összemérés elve)

A beszámolóban nyilvánosságra hozott információk hasznosíthatósága (hasznossága) álljon arányban az információk előállításának költségeivel.

Formai alapelvek

Világosság elve

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

Folytonosság elve

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

Következetesség elve

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

Az eredménykimutatás tartalma, tagolása

Az eredménykimutatás a vállalkozó tárgyévi mérleg szerinti, a vállalkozónál maradó adózott eredményének levezetését tartalmazza, az eredmény keletkezésére, módosítására ható főbb tényezőket, a mérleg szerinti eredmény összetevőit, kialakulását mutatja be.

Az üzleti év mérleg szerinti eredményét

- az üzemi (üzleti) tevékenység eredménye,
- a pénzügyi műveletek eredménye (a kettő együtt a szokásos vállalkozási eredmény) és
- a rendkívüli eredmény együttes összegéből (adózás előtti eredmény)
- az adófizetési kötelezettség levonásával (összevontan: adózott eredmény),
- az osztalékra, részesedésre, a kamatozó részvények kamatára igénybe vett eredménytartálékkal növelt, a jóváhagyott osztalékkal, részesedéssel, a kamatozó részvények kamatával csökkentett összegben

kell meghatározni.

Az eredménykimutatás tételeinek tartalma

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

II. 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.

III. 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.

Az egyéb bevételek között kell elszámolni például:

- a káreseményekkel kapcsolatosan kapott bevételeket,
- a kapott bírságok, kötbérek, fekbérek, késedelmi kamatok, kártérítések összegét,
- a behajthatatlannak minősített - és az előző üzleti év(ek)ben hitelezési veszteségként leírt - követelésekre kapott összeget,
- a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére - visszafizetési kötelezettség nélkül - belföldi vagy külföldi gazdálkodótól, illetve természetes személytől, valamint államközi szerződés vagy egyéb szerződés alapján külföldi szervezettől kapott támogatás, juttatás összegét,
- a szerződésen alapuló - konkrét termékhez, anyaghoz, áruhoz, szolgáltatásnyújtáshoz közvetve kapcsolódó, nem számlázott - utólag kapott engedmény szerződés szerinti összegét,

amennyiben az a tárgyévhez vagy a tárgyévet megelőző üzleti év(ek)hez kapcsolódik és azt a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg rendezték.

Az egyéb bevételek között kell kimutatni például:

- a céltartalék összegének felhasználását;
- a költségek (a ráfordítások) ellentételezésére - visszafizetési kötelezettség nélkül - az adóhatóságtól megkapott, illetve az üzleti évhez kapcsolódóan a mérlegkészítés időpontjáig igényelt támogatás, juttatás összegét;
- az eredeti követelést engedményezőnél (eladónál) az átruházott (engedményezett) követelésnek az engedményes által elismert értékét a követelés átruházásakor;
- az immateriális jószág, a tárgyi eszköz közvetlen értékesítéséből származó bevételt az értékesítéskor;
- a biztosító által fizetett, illetve a mérlegkészítés időpontjáig elfogadott, visszaigazolt - tárgyévi, illetve a tárgyévet megelőző üzleti évi káreseményhez kapcsolódó - összegét.

IV. Az anyagjellegű ráfordítások között kell kimutatni a vásárolt és felhasznált anyagok értékét, az igénybe vett (vásárolt) szolgáltatások értékét, az egyéb szolgáltatások értékét, az eladott áruk beszerzési értékét és az eladott szolgáltatások értékét.

Anyagköltségként az üzleti évben felhasznált vásárolt anyagok bekerülési (értékvesztéssel csökkentett, az értékvesztés visszaírt összegével növelt bekerülési) értékét, továbbá a vásárolt növekedő-, hízó- és egyéb állatok bekerülési értékét kell kimutatni.

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

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

Bérköltség minden olyan kifizetés, amely a munkavállalókat, az alkalmazottakat, a tagokat megillető, az érvényes rendelkezések szerint bérként vagy munkadíjként elszámolandó járandóság, ideértve a természetes személy tulajdonos személyes közreműködése ellenértékeként kivett összeget is, az alkalmazásban állók és a munkavégzésre irányuló további jogviszonyban állók részére az üzleti évre bérként számfejtett, elszámolt összeg, amely elemeiben megfelel a statisztikai elszámolások szerinti keresetnek, függetlenül attól, hogy az ilyen címen kifizetett összegek után kell-e személyi jövedelemadót fizetni vagy sem, illetve alapját képezi-e vagy sem a társadalombiztosítási járulékoknak.

Bérjárulékok a nyugdíjbiztosítási és egészségbiztosítási járulék, az egészségügyi hozzájárulás, a munkaadói járulék, a szakképzési hozzájárulás, továbbá minden olyan, adók módjára fizetendő

összeg, amelyet a személyi jellegű ráfordítások vagy a foglalkoztatottak száma alapján állapítanak meg, függetlenül azok elnevezésétől.

VI. Értécsökkenési leírásként kell kimutatni:

a) az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek a tervezett (meghatározott), értécsökkenése összegét,

b) az 50.000 forint egyedi beszerzési, előállítási érték alatti vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, tárgyi eszközök bekerülési értékét, amely - a vállalkozó döntésétől függően - a használatbavételkor értécsökkenési leírásként egy összegben elszámolható.

VII. 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.

Az I.-VII. kategóriákból áll össze az üzemi tevékenység eredménye.

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

A pénzügyi műveletek bevételei közé tartoznak: a kapott (járó) osztalék és részesedés, a részesedések értékesítésének árfolyamnyeresége, a befektetett pénzügyi eszközök kamatai, árfolyamnyeresége, az egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek, a pénzügyi műveletek egyéb bevételei.

A pénzügyi műveletek ráfordításai közé tartoznak: a befektetett pénzügyi eszközök árfolyamvesztése, a fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások, a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai, a részesedések, az értékpapírok, a bankbetétek értékvesztése.

Az üzemi tevékenység eredménye és a pénzügyi műveletek eredménye adja a szokásos vállalkozási eredményt.

A rendkívüli eredmény a rendkívüli bevételek és a rendkívüli ráfordítások különbözete.

A rendkívüli bevételek és a rendkívüli ráfordítások függetlenek a vállalkozási tevékenységtől, a vállalkozó rendes üzletmenetén kívül esnek, a szokásos vállalkozási tevékenységgel nem állnak közvetlen kapcsolatban.

Az adózás előtti eredmény a szokásos vállalkozási eredmény és a rendkívüli eredmény összevont összege.

Az adófizetési kötelezettség összegét az adóbevallás alapján kell kimutatni.

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

A mérleg szerinti eredmény a szabad eredménytartálékból osztalékra, részesedésre, a kamatozó részvény utáni kamatra igénybe vett összeggel módosított **adózott eredmény és a jóváhagyott osztalék, részesedés, kamatozó részvény utáni kamat különbözete.**

Amennyiben a tárgyévi adózott eredmény nem nyújt fedezetet a jóváhagyott osztalékra, részesedésre, kamatozó részvény utáni kamatra és a szabad eredménytartalék erre igénybe vehető, akkor a szabad eredménytartálékból igénybe vett összeget is be kell állítani az eredménykimutatásba. Ez esetben a mérleg szerint eredmény nulla vagy a tárgyévi negatív adózott eredmény összegével megegyező összegű lesz.

A mérleg tagolása, tételeinek tartalma

A mérleg a vállalkozás eszközeiről és forrásairól ad képet. A mérlegben kimutatott eszközök összegének meg kell egyeznie a források összegével.

Eszközök:

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

1. Befektetett eszközként olyan eszközt szabad kimutatni, amelynek az a rendeltetése, hogy a tevékenységet, a működést tartósan, legalább 1 éven túl szolgálja. A befektetett eszközök közé az immateriális javakat, a tárgyi eszközöket, a befektetett pénzügyi eszközöket kell besorolni.

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

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

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

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

Az ingatlanok között kell kimutatni a rendeltetésszerűen használatba vett földterületet és minden olyan anyagi eszközt, amelyet a földdel tartós kapcsolatban létesítettek.

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

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

Tenyészállatok között kell kimutatni azokat az állatokat, amelyek a tenyésztés, a tartás során leválasztható terméket (szaporulatot, más leválasztható állati terméket) termelnek, és a tartási

költségek ezen termékek értékesítése, vagy az egyéb (igateljesítmény, őrzési feladat, lovagoltatás) hasznosítás biztosítja a tartási költségek megtérülését, függetlenül attól, hogy azok meddig szolgálják a vállalkozási tevékenységet.

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

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

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

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

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

b) amelyek az értékesítést megelőzően a termelés, a feldolgozás valamely fázisában vannak (befejezetlen termelés, félkész termékek) vagy már feldolgozott, elkészült állapotban értékesítésre várnak (késztermékek),

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

2.2 Követelések azok a különféle szállítási, vállalkozási, szolgáltatási és egyéb szerződésekből jogszerűen eredő, pénzértékben kifejezett fizetési igények, amelyek a vállalkozó által már teljesített, a másik fél által elfogadott, elismert termékértékesítéshez, szolgáltatás teljesítéséhez, hitelviszonyt megtestesítő értékpapír, tulajdoni részesedést jelentő befektetés értékesítéséhez, kölcsönnyújtáshoz, előlegfizetéshez kapcsolódnak, továbbá a vásárolt követeléseket, a térítés nélkül és egyéb címen átvett követeléseket is.

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

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

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

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

3. Aktív időbeli elhatárolásként - elkülönítetten - kell a mérlegben kimutatni

a) az üzleti év mérlegének fordulónapja előtt felmerült, elszámolt olyan összegeket, amelyek költségként, ráfordításként (ideértve a halasztott ráfordításokat is) csak a mérleg fordulónapját követő időszakra számolhatók el, valamint

b) az olyan járó árbevételt, kamat- és egyéb bevételeket, amelyek csak a mérleg fordulónapja után esedékesek, de a mérleggel lezárt időszakra számolandók el.

Aktív időbeli elhatárolásként lehet a mérlegben kimutatni – a vállalkozó számviteli politikájában rögzített döntése szerint – a befektetett pénzügyi eszközök közé sorolt, névérték alatt beszerzett - hitelviszonyt megtestesítő, a valós értéken történő értékesítés alá nem vont - kamatozó értékpapír névértéke és beszerzési értéke közötti - nyereségjellegű - különbözetből a beszerzéstől az üzleti év mérlegfordulónapjáig terjedő időszakra időarányosan jutó összeget.

Források

A mérlegben forrásként

- a saját tőkét,
- a céltartalékokat,
- a kötelezettségeket és
- a passzív időbeli elhatárolásokat

kell szerepeltetni.

1. Saját tőkeként a mérlegben csak olyan tőkerészt szabad kimutatni, amelyet a tulajdonos bocsátott a vállalkozó rendelkezésére, vagy amelyet a tulajdonos az adózott eredményből hagyott a vállalkozónál.

A saját tőke

- a jegyzett tőkéből,
- a tőketartalékból,
- az eredménytartalékból,
- a lekötött tartalékból,
- az értékelési tartalékból és
- a tárgyév mérleg szerinti eredményéből

tevédik össze.

1.1 Jegyzett tőke részvénytársaságnál, korlátolt felelősségű társaságnál, egyéb vállalkozónál a cégbíróságon bejegyzett tőke a létesítő okiratban meghatározott összegben.

1.2 Jegyzett, de még be nem fizetett tőkeként kell kimutatni alapításkor, illetve a jegyzett tőke emelésekor a cégbíróságon bejegyzett tokének a tulajdonosok által még be nem fizetett, rendelkezésre nem bocsátott összegét.

1.3 A tőketartalék növekedéseként kell kimutatni például:

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

b) az a) ponton kívüli egyéb vállalkozónál a tulajdonosok által az alapításkor, illetve a tőkeemeléskor tőketartalékként (a jegyzési érték és a névérték különbözeteként) véglegesen átadott eszközök, pénzeszközök értékét,

c) a jegyzett tőke leszállítását a tőketartalékkal szemben.

A tőketartalék csökkenéseként kell kimutatni például:

a) a jegyzett tőke emelését a szabad tőketartalékból,

b) a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére felhasznált összeget.

1.4 Az eredménytartalék növekedéseként kell kimutatni például:

a) az előző üzleti év mérleg szerinti eredményét (nyereségét), ideértve az ellenőrzés előző üzleti év(ek) mérleg szerinti eredményét növelő módosítását (nyereségét) is,

b) a jegyzett tőke leszállítását az eredménytartalékkal szemben,

c) a veszteség miatti negatív eredménytartalék ellentételezésére felhasznált tőketartalékot,

Az eredménytartalék csökkenéseként kell kimutatni:

a) az előző üzleti év mérleg szerinti eredményét (veszteségét), ideértve az ellenőrzés előző év(ek) mérleg szerinti eredményét csökkentő módosítását (veszteségét) is,

b) a jegyzett tőke emelését a rendelkezésre álló szabad eredménytartalékból,

1.5 A lekötött tartalék a tőketartalékból, illetve az eredménytartalékból lekötött összegeket és a kapott pótbefizetés összegét foglalja magában. Lekötött tartalékként kell kimutatni a gazdasági társaságnál a veszteségek fedezetére kapott pótbefizetés összegét, a pótbefizetés visszafizetéséig, elszámolása a pénzmozgással egyidejűleg történik.

1.6 Értékelési tartalékként kell kimutatni

a) a piaci értékelés alapján meghatározott értékhelyesbítés összegét az értékhelyesbítés értékelési tartalékaként, továbbá

b) a valós értéken történő értékelés alapján a saját tőkével szemben elszámolt értékelési különbözetet a valós értékelés értékelési tartalékaként.

1.7 Mérleg szerinti eredmény az eredménykimutatásban az adott évben ezen a soron szereplő összeg.

2. Az adózás előtti eredmény terhére meghatározott esetekben céltartalékot kell képezni, illetve céltartalék képezhető várható, de pontosan meg nem határozható jövőbeni fizetési kötelezettségek fedezésére.

Az adózás előtti eredmény terhére céltartalékot kell képezni azon ügyletekből, szerződésekből származó, harmadik felekkel szembeni fizetési kötelezettségekre, amelyek - a mérlegkészítés időpontjáig rendelkezésre álló információk szerint - várhatóan vagy bizonyosan felmerülnek, de összegük vagy esedékességük időpontja a mérleg készítésekor még bizonytalan, és azokra a vállalkozó a szükséges fedezetet más módon nem biztosította.

Az adózás előtti eredmény terhére - a valós eredmény megállapítása érdekében a szükséges mértékben - céltartalék képezhető az olyan várható jelentős és időszakonként ismétlődő jövőbeni költségekre (különösen a fenntartási, az átszervezési költségekre, a környezetvédelemmel kapcsolatos költségekre), amelyek - a mérlegkészítés időpontjáig rendelkezésre álló információk szerint - feltételezhetően vagy bizonyosan felmerülnek, de összegük vagy felmerülésük időpontja a mérlegkészítéskor még bizonytalan és nem sorolhatók a passzív időbeli elhatárolások közé.

3. Kötelezettségek azok a szállítási, vállalkozási, szolgáltatási és egyéb szerződésekből eredő, pénzügyi értékben kifejezett elismert tartozások, amelyek a szállító, a vállalkozó, a szolgáltató, a hitelező, a kölcsönt nyújtó által már teljesített, a vállalkozó által elfogadott, elismert szállításhoz, szolgáltatáshoz, pénznyújtáshoz, valamint a kincstári vagyon részét képező eszközök kezelésbe vételéhez kapcsolódnak. A kötelezettségek hátrasorolt, hosszú és rövid lejáratúak.

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

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

Hátrasorolt kötelezettségként kell kimutatni minden olyan kapott kölcsönt, amelyet ténylegesen a vállalkozó rendelkezésére bocsátottak, és a vonatkozó szerződés tartalmazza a kölcsönt nyújtó fél

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

Egyéb rövid lejáratú kötelezettséggként kell kimutatni különösen a munkavállalókkal, a költségvetéssel, az önkormányzatokkal kapcsolatos elszámolásokat, továbbá a jogerős határozattal előírt kötelezettségeket is.

4. Passzív időbeli elhatárolásként kell elkülönítetten kimutatni

a) a mérleg fordulónapja előtt befolyt, elszámolt bevételt, amely a mérleg fordulónapja utáni időszak árbevétele, bevételét képezi,

b) a mérleg fordulónapja előtti időszakot terhelő költséget, ráfordítást, amely csak a mérleg fordulónapja utáni időszakban merül fel, kerül számlázásra,

c) mérleg fordulónapja és elkészítésének időpontja között a vállalkozóval szemben érvényesített, benyújtott, ismertté vált, a mérleggel lezárt üzleti évhez kapcsolódó kártérítési igényt, késedelmi kamatot, kártérítést, bírósági költséget,

d) a mérleggel lezárt üzleti évhez kapcsolódó, a jóváhagyásra jogosult testület által megállapított, kötelezettséggként ki nem mutatott prémiumot, jutalmat, azok járulékát.

Kiegészítő melléklet

A kiegészítő mellékletbe azokat

- **a számszerű adatokat és**
- **szöveges magyarázatokat**

kell felvenni, amelyek a vállalkozó vagyoni, pénzügyi helyzetének, működése eredményének megbízható és valós bemutatásához a tulajdonosok, a befektetők, a hitelezők számára - a mérlegben, az eredménykimutatásban szereplőkön túlmenően - szükségesek. A kiegészítő mellékletben be kell mutatni a **sajátos tevékenységgel kapcsolatos** - más jogszabályban előírt - **információkat** is.

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

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

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

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

A kiegészítő mellékletnek tartalmaznia kell a **cash flow-kimutatást** is.

A kiegészítő mellékletben be kell mutatni az adózott eredmény felhasználására vonatkozó javaslatot, amennyiben az nem egyezik meg a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott határozattal.

Üzleti jelentés

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

NYILVÁNOSSÁGRA HOZATAL ÉS KÖZZÉTÉTEL

Letétbe helyezés

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

Az anyavállalat a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott - a könyvvizsgáló záradékával vagy a záradék megadásának elutasításával ellátott - összevont (konszolidált) éves beszámolót az összevont (konszolidált) éves beszámoló mérlegfordulónapjától számított 180 napon belül köteles a cégbíróságnál letétbe helyezni ugyanolyan formában és tartalommal (szövegezésben), mint amelynek alapján a könyvvizsgáló az összevont (konszolidált) éves beszámolót felülvizsgálta.

A cégbíróságnál letétbe helyezett éves beszámoló, egyszerűsített éves beszámoló, egyszerűsített beszámoló, összevont (konszolidált) éves beszámoló adatai nyilvánosak, azokról a cégbíróságnál bárki tájékoztatást kaphat, és másolatot készíthet.

Közzététel

Minden kettős könyvvitelt vezető vállalkozó köteles - kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói záradékot is tartalmazó - éves beszámolót - a letétbe helyezéssel egyidejűleg - közzétenni. A kiegészítő melléklet egészének vagy egy részének közzétételétől el lehet tekinteni, ha az éves beszámoló, illetve egyszerűsített éves beszámoló felülvizsgálatát végző könyvvizsgáló állásfoglalása szerint a vállalkozó valós vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzete egyértelmű megítéléséhez a mérlegben, az eredménykimutatásban szereplő adatok elegendőek.

Közzétételi kötelezettségének azzal tesz eleget a vállalkozó, ha az éves beszámoló, az egyszerűsített éves beszámoló, az anyavállalat az összevont (konszolidált) éves beszámoló

egy eredeti vagy egy hiteles másolati példányát - a letétbe helyezéssel egyidejűleg - az Igazságügyi Minisztérium Cégnylvántartási és Céginformációs Szolgálatának megküldi.